

100.2014.195/196U
HER/BAM/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 28. Juli 2016

Verwaltungsrichterin Herzog
Gerichtsschreiberin Baldegger

A. _____

Beschwerdeführer

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 18. Juni 2014; 100 14 4, 200 14 4)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am ... 2013 um Erlass der mit Einspracheentscheid vom 17. Juli 2013 rechtskräftig festgesetzten Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer des Steuerjahrs 2011 in der Höhe von Fr. 4'602.35 (inkl. Verzugszinsen) bzw. Fr. 181.80 (inkl. Verzugszins). Mit Entscheiden vom 11. Dezember 2013 wies die Einwohnergemeinde (EG) B._____, eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), die Erlassgesuche ab.

B.

Am 3. Januar 2014 erhob A._____ Rekurs bzw. Beschwerde gegen den «Erlassentscheid Kantons- und Gemeindesteuern 2011» bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) unter gleichzeitigem Ersuchen um unentgeltliche Rechtspflege. Die StRK eröffnete am 7. Januar 2014 ein Verfahren betreffend Erlass der kantonalen Steuern sowie der direkten Bundessteuer 2011 und wies den Rekurs und die Beschwerde am 18. Juni 2014 unter Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ab.

C.

A._____ hat am 16. Juli 2014 in einer einzigen Rechtsschrift Verwaltungsgerichtsbeschwerden gegen die Entscheide der StRK erhoben. Er stellt sinngemäss den Antrag, die Entscheide seien aufzuheben und es sei ihm der Erlass der kantonalen Steuern und der Bundessteuer 2011 zu gewähren. Zugleich ersucht er um unentgeltliche Rechtspflege.

Am 18. Juli 2014 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die Steuerverwaltung und die StRK schliessen mit Beschwerdeantwort vom 12. August 2014 bzw. Vernehmlassung vom 22. Juli 2014 je auf Abweisung der Beschwerde.

Die EG B._____ hat ihre Kompetenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen für das Rechtsmittelverfahren an die Steuerverwaltung abgetreten (vgl. hinten E. 1.3)

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 den betreffend die Zuständigkeit in zeitlicher Hinsicht anwendbaren Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11; vgl. weiterführend zum anwendbaren Recht hinten E. 2.2 f.] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Der Beschwerdeführer 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). Auf die form- und fristgerechten Beschwerden ist vorbehältlich von E. 1.2 einzutreten.

1.2 Der Beschwerdeführer verlangt u.a. ausdrücklich, es sei die «rechtswillkürliche Unterstellung» zu beseitigen, dass er überschuldet sei. Dieses Begehren geht in jenem auf Aufhebung der vorinstanzlichen Entscheide und um Gewährung des Steuererlasses auf, setzt ein Steuererlass doch voraus, dass keine Ausschlussgründe und namentlich keine Über-

schuldung vorliegen. Sollte der Beschwerdeführer damit darüber hinaus eine separate Feststellung anbegehren wollen, dass er nicht überschuldet sei, wäre darauf mangels eines besonderen Feststellungsinteresses nicht einzutreten (vgl. dazu statt vieler BVR 2014 S. 33 E. 1.4).

1.3 Für den Erlass der Kantonssteuern und der direkten Bundessteuer ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig (vgl. Art. 240 Abs. 3 StG bzw. aArt. 102 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 4 Abs. 2 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements [EFD] vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer in der Fassung vom 1. Juli 2009 [alte Steuererlassverordnung; nachfolgend: aEV DBG; AS 1995 S. 595 ff., 2006 4181 ff. und 2009 2621 ff.) und Art. 4 Abs. 1 Bst. h BStV; vgl. zum in zeitlicher Hinsicht anwendbaren Recht hinten E. 2). Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidungsbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG und Art. 3 BStV). So wurde bezüglich der EG B._____ verfahren, welcher die Erlasskompetenz für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantons- und Bundessteuern zukommt, und die deshalb für die erstinstanzlichen Erlassentscheide verantwortlich zeichnet (vgl. vorne Bst. A). Die einschlägige Vereinbarung sieht aber offenbar vor, dass in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren die kantonale Steuerverwaltung ihre Rechte selber wahrt. Neben dem Erlass der direkten Bundessteuer und der Kantonssteuern ist auch jener der Gemeindesteuern 2011 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist grundsätzlich die Gemeinde zuständig (vgl. aber Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B._____ hat am 11. Dezember 2013 den angebehrten Erlass der Gemeindesteuer 2011 abgelehnt (Akten StRK, pag. 12) und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. auch vorne Bst. A). Am 27. Mai 2011 hat sie mit Generaldelegation ihre Kompetenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen in den Steuerjustizverfahren an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (vgl. angefochtene Entscheide, Bst. D). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so die 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 [VGE 2013/184/185 vom 29.1.2014] nicht publ. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG B._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

1.4 Die vorliegenden Entscheide fallen 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 Hinsichtlich des strittigen Bundessteuererlasses ist zunächst das anwendbare Recht zu klären: Am 1. Januar 2016 trat die Neuregelung des Steuererlasses auf Bundesebene vom 20. Juni 2014 in Kraft (vgl. für eine Übersicht über die geänderten Erlasse «Bundesgesetz über eine Neuregelung des Steuererlasses» [Steuererlassgesetz]; AS 2015 S. 9 ff.). Diese umfasst u.a. Änderungen des DBG und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14). Mit der Neuregelung des Steuererlasses wurde die Kompetenz zur Beurteilung aller Erlassgesuche, welche die direkte Bundessteuer betreffen, auf die Kantone übertragen (Art. 167b DBG). Die Eidgenössische Erlasskommission für die direkte Bundessteuer (EEK), welche bis anhin Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer im Umfang von mindestens Fr. 25'000.-- pro Jahr beurteilte, wurde aufgehoben (vgl. Art. 4 Abs. 1 aEV DBG). Die Neuregelung des Steuererlasses auf Bundesebene wurde zudem zum Anlass genommen, einige wesentliche Bestimmungen des Erlassrechts von der aEV DBG in das DBG zu überführen (vgl. Botschaft des Bundesrats zum «Steuererlassgesetz» vom 23. Oktober 2013, in BBl 2013 S. 8435 ff. [nachfolgend: Botschaft], S. 8447 f.). Überdies sind gewisse Bestimmungen des DBG und des StHG formell an das im Obligationenrecht revidierte Rechnungslegungsrecht angepasst worden (vgl. Botschaft, S. 8445 f. und 8852). Ebenfalls auf den

1. Januar 2016 in Kraft gesetzt wurde die neue Verordnung des EFD vom 12. Juni 2015 über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung, nachfolgend: EV DBG; SR 642.121 [vgl. Art. 20 EV DBG]), die das Erlassverfahren, die Voraussetzungen für den Steuererlass und die Ablehnungsgründe näher konkretisiert und die aEV DBG ersetzt.

2.2 Für Verfahren, die wie das vorliegende noch vor dem 1. Januar 2016 eröffnet, aber nicht abgeschlossen worden sind, stellt sich die Frage nach dem anwendbaren Recht. Gemäss der übergangsrechtlichen Bestimmung von Art. 205e DBG hat über Gesuche um Erlass der direkten Bundessteuer, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung des DBG vom 20. Juni 2014 bei der EEK oder der zuständigen kantonalen Behörde zur Antragstellung an die EEK hängig sind, die kantonale Erlassbehörde zu entscheiden (Abs. 1) und richtet sich das Einsprache- und Beschwerdeverfahren gegen Verfügungen (betreffend natürliche Personen), welche vor dem Inkrafttreten der Änderung des DBG vom 20. Juni 2014 ergangen sind, nach dem bisherigen Recht (Abs. 2). Art. 205e Abs. 2 DBG äussert sich seinem Wortlaut nach nicht zur hier interessierenden Frage, ob die materiellen Voraussetzungen für die Gewährung eines Steuererlasses nach altem oder neuem Recht zu beurteilen sind, sondern legt einzig die Übergangsordnung hinsichtlich des Verfahrens und der Zuständigkeit fest. Die Botschaft führt aus, vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung ergangene Verfügungen seien nach «früherem Verfahrensrecht und früherer Zuständigkeitsordnung» zu beurteilen (vgl. S. 8451). Das anwendbare materielle Recht ist somit anhand der allgemeinen übergangsrechtlichen Grundsätze zu bestimmen. Diesem zufolge ist die Rechtmässigkeit einer Verwaltungsverfügung grundsätzlich nach der Rechtslage zur Zeit ihres Erlasses zu beurteilen (statt vieler BVR 2015 S. 491 E. 4.1 mit Hinweisen; BGE 141 II 393 E. 2.4 [Pra 105/2016 Nr. 52] mit Hinweisen). Massgebend ist somit das im Zeitpunkt der Verfügung über das Erlassgesuch geltende (materielle) Recht. Die Anwendung neuen Rechts auf hängige Verfahren erfolgt nur ausnahmsweise, insbesondere wenn die neuen Vorschriften um der öffentlichen Ordnung willen oder zur Durchsetzung erheblicher öffentlicher Interessen erlassen wurden.

2.3 Zwingende Gründe für eine sofortige Anwendbarkeit der revidierten Bestimmungen sind keine ersichtlich. Für die Berücksichtigung neuen Rechts könnte sprechen, dass für das Vorliegen eines Härtefalls in erster Linie die wirtschaftlichen Verhältnisse im jeweiligen Entscheidzeitpunkt unter Berücksichtigung der Zukunftsaussichten massgebend sind (Art. 240a Abs. 2 StG; Art. 3 Abs. 1 aEV DBG bzw. Art. 10 EV DGB; vgl. auch hinten E. 3.2). In Urteilen (v.a. zum Sozialversicherungsrecht) hat das Bundesgericht auch schon entschieden, es seien jene Rechtssätze massgebend, die im Zeitpunkt der Verwirklichung des Sachverhalts bzw. der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Tatbestands Geltung haben (Grundsatz der Nichtrückwirkung; vgl. den Hinweis in BGE 139 II 263 E. 6). Die teilweise Mitberücksichtigung neuer Tatsachen im Steuererlassrecht vermag jedoch ein Abweichen vom Grundsatz der Überprüfung der Rechtmässigkeit einer Verwaltungsverfügung anhand der damals geltenden Rechtslage nicht zu rechtfertigen. Dies umso weniger, als andere Erlasskriterien an die Gegebenheiten im Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung anknüpfen (Art. 240a Abs. 2 Satz 2 sowie Abs. 3 StG; Art. 3 Abs. 3 aEV DBG bzw. Art. 167a Bst. c DBG). Sind zeitlich teilweise weit auseinanderliegende, unterschiedliche Sachverhaltselemente zu berücksichtigen, kann das vom Bundesgericht entwickelte Kriterium der Sachverhaltsverwirklichung nicht weiterhelfen (vgl. zum Ganzen VGE 2010/81 vom 24.2.2011, E. 3). Die Verwaltungsverfahren haben vorliegend mit Erlassverfügungen vom 11. Dezember 2013 ihren Abschluss gefunden (vgl. vorne Bst. A). Der unter anderem strittige Bundessteuererlass ist somit nach dem im damaligen Zeitpunkt massgeblichen Recht, d.h. nach aArt. 167 Abs. 1 DBG in der vor Inkrafttreten der Änderung vom 20. Juni 2014 gültigen Fassung (AS 1991 S. 1184 ff. 1237 und 2006 S. 2197 ff. 1237) und der aEV DBG in der Fassung vom 1. Juli 2009 zu beurteilen (ebenso VGE 2014/153/154 vom 12.7.2016, E. 2.3).

2.4 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 Urteilsschrift 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. aArt. 167 Abs. 1 DBG; Art. 2 Abs. 1 Satz 2 aEV DBG; 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, kantonalen und eidgenössischer Steuern rechtfertigt.

3.

3.1 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. aArt. 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 aEV DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.1).

3.2 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 Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit [Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733] bzw. Art. 2 Abs. 2 aEV DBG). Ob ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. aArt. 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 aEV 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 aEV DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.2).

3.3 Entscheidend für das Vorliegen eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. aArt. 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 aEV DBG). Dementsprechend ist das Bestehen einer finanziellen Notlage gesetzlich umschrieben: Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 9 Abs. 1 aEV 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).

3.4 Bei der Prüfung, ob eine finanzielle Notlage besteht, kommt es allerdings nicht nur auf die Einkommensverhältnisse der steuerpflichtigen Person an. Vielmehr ist auch deren Vermögenssituation zu berücksichtigen, wobei der Verkehrswert des Vermögens massgeblich ist (Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 240b N. 34; Michael Beusch, a.a.O., Art. 167 DBG N. 19; vgl. spezifisch zum Verkehrswert Art. 36 Abs. 1 BEZV und Art. 11 Abs. 1 aEV DGB; VGE 2011/492 vom 24.9.2012, E. 3.5.2 betreffend Grundstücke). Verfügt die steuerpflichtige Person über ein Vermögen, das es ihr erlaubt, die offene Steuerforderung zu begleichen, ist ein Steuererlass in aller Regel ausgeschlossen. Anders verhält es sich nur dann, wenn eine Belastung oder Verwertung des Vermögens geradezu unzumutbar ist, was insbesondere für «unentbehrliche Bestandteile der Altersvorsorge» gilt (Art. 11 Abs. 2 aEV DBG; VGE 2013/130 vom 3.6.2013, E. 2.4 mit Hinweisen, 2011/492 vom 24.9.2012, E. 3.5.1). Jedenfalls bei steuerpflichtigen Personen, die das 60. Altersjahr noch nicht erreicht haben, kennt das Steuererlassrecht keinerlei Vermögensfreibeträge. In Bezug auf Grundeigentum ist deshalb zu prüfen, ob eine Vermietung unvermieteter oder selbst genutzter Räumlichkeiten, eine Belehnung der Liegenschaft bzw. die Aufnahme eines zusätzlichen Hypothekarkredits oder nötigenfalls die Veräusserung des Grundstücks zumutbar ist (vgl. dazu im Zusammenhang der unentgeltlichen Rechtspflege BVR 2010 S. 283 E. 2.2 mit Hinweisen). Abgesehen von für die Altersvorsorge unentbehrlichen Bestandteilen des Vermögens besteht kein Anspruch darauf, vorhandenes Grundeigentum zu erhalten (vgl. Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 34).

3.5 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 aEV DBG grundsätzlich zum Ausschluss eines Steuererlasses (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

4.

4.1 Der alleinstehende Beschwerdeführer weist ein monatliches Einkommen von netto Fr. 2'838.25 aus (Stand Mai 2014, act. 1E). Er ist sodann aktenkundig Alleineigentümer des bebauten Grundstücks B._____ 1 Gbbl. Nr. 1___ (...strasse ...; Auszug aus dem Grundstück-Informationssystem des Kantons Bern [GRUDIS] vom 13.6.2016 zur Parzelle B._____ 1 Gbbl. Nr. 1___; nachfolgend: Grudis-Auszug). Es stellt sich daher die Frage, ob seine Vermögenssituation einen Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. aArt. 167 Abs. 1 DBG ausschliesst.

4.2 Die StRK ging davon aus, dass sich der Beschwerdeführer zwar mit Blick auf sein Einkommen in einer finanziellen Notlage befinde, da er die ausstehende Steuerforderung selbst bei einer Reduktion der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Minimum nicht in einem absehbaren Zeitraum (im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG) begleichen könnte (angefochtene Entscheide, E. 4.3). Dennoch hat sie den Rekurs und die Beschwerde abgewiesen. Dies unter Hinweis auf die Liegenschaft des Beschwerdeführers. Folge man diesbezüglich den Angaben der Steuerverwaltung, sei der (auf der Basis des amtlichen Werts berechnete) Verkehrswert der Liegenschaft nicht genügend hoch, um die gesamten Schulden des Beschwerdeführers zu decken und folglich der Ausschlussgrund der Überschuldung nach Art. 240c Abs. 1 Bst. c StG erfüllt. Stelle man hingegen auf die Angaben des Beschwerdeführers zum Wert seiner Liegenschaft ab, könnte er mit deren Verkauf genügend Erlös erzielen, um seine Steuerschuld zu begleichen (angefochtene Entscheide, E. 5.1.1 f.). Den Ausschlussgrund der Gläubigerbevorzugung hat die StRK mit der Begründung verneint, dass zwischen der pfandgesicherten Hypothek und der Steuerforderung keine Gleichrangigkeit bestehe, weshalb die durch den Beschwerdeführer im Jahr 2012 geleistete Amortisation seiner Hypothek (Fr. 10'000.--) keine Gläubigerbevorzugung im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. d StG darstelle (angefochtene Entscheide, E. 5.3).

4.3 Zur Vermögenssituation des Beschwerdeführers ist im Einzelnen Folgendes aktenkundig: Das Grundstück ...strasse ... weist einen amtlichen Wert von Fr. 304'100.-- auf (Akten StRK, pag. 48 und Grudis-Auszug); sein Verkehrswert ist nicht bekannt. Abgesehen von dieser Lie-

genschaft weist der Beschwerdeführer kein Vermögen aus (vgl. Akten StRK, pag. 47 f.). Schuldenseitig geht aus der Steuererklärung 2012 hervor, dass seine Liegenschaft im Jahr 2012 mit einer pfandgesicherten Hypothek von Fr. 680'000.-- bei der AEK Bank 1826 belastet war, welche laut Zinsabrechnung der Bank Ende 2013 noch Fr. 660'000.-- betrug (vgl. Akten StRK, pag. 28, 36 sowie Grudis-Auszug), und dass ihm verschiedene Privatpersonen Darlehen in der Höhe von Fr. 255'900.-- gewährt hatten, welche 2013 noch Fr. 252'900.-- ausmachten (Akten StRK, pag. 13 und 36). Die Schulden des Beschwerdeführers belaufen sich somit gesamthaft auf gut Fr. 900'000.-- (Fr. 935'900.-- gemäss Steuererklärung 2012; Fr. 912'900.-- unter Berücksichtigung der bis Ende 2013 geleisteten Abzahlungen). Hinsichtlich der Vermögenssituation des Beschwerdeführers bleiben damit gewisse Unklarheiten, namentlich liegt keine aktuelle Schätzung des Verkehrswerts der Liegenschaft vor.

4.4 Aufgrund der aktenkundigen Informationen zum Grundeigentum des Beschwerdeführers ist ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. aArt. 167 Abs. 1 DBG zu verneinen: Die Steuerverwaltung der EG B. _____ ging 2013 gestützt auf den Erfahrungswert, wonach der amtliche Wert einer Liegenschaft 70 % des Verkehrswerts entspricht, von einem Verkehrswert des Grundstücks von Fr. 434'000.-- aus (vgl. angefochtene Entscheide, E. 5.1.2; Verwaltungsgerichtsbeschwerde, S. 1). Der Beschwerdeführer selber bestreitet diesen Wert als viel zu tief und unplausibel (vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerde, S. 1). Ihm ist darin aus den nachstehenden Gründen zu folgen: Der Kaufpreis der Liegenschaft betrug bereits im Jahr 1995 Fr. 1'120'000.-- und damit fast das Dreifache des von der Steuerverwaltung veranschlagten Steuerwerts (Akten StRK, pag. 3 und 33; angefochtene Entscheide, E. 5.1.1). Dass die Liegenschaft mit einer Hypothek von Fr. 660'000.-- (2013) bzw. 680'000.-- (2012) belastet ist (vgl. E. 4.3 hiervor), ist ein weiteres Indiz dafür, dass deren Verkehrswert wesentlich höher ist als der von der Steuerverwaltung berücksichtigte Erfahrungswert, gewähren doch die Banken erfahrungsgemäss keine Hypotheken zu 100 % des Verkehrswerts. Schliesslich ist auch das Angebot der EG B. _____ von 2011, dem Beschwerdeführer die Liegenschaft für 1,5 Millionen Franken abzukaufen (Akten StRK, pag. 65), ein klares Indiz, dass der Verkehrswert erheblich

über dem von der kommunalen Steuerverwaltung beigezogenen Erfahrungswert liegt. Zwar dürfte es aufgrund der Landabtretungen von 2001 und 2002, welche in der Folge zu Streitigkeiten zwischen dem Beschwerdeführer und der EG B._____ führten, zu einer gewissen Wertverminderung gekommen sein, macht doch auch der Beschwerdeführer geltend, dass die Liegenschaft ohne grössere Investitionen nicht mehr mit Ertrag zu bewirtschaften sei (vgl. Akten StRK, pag. 17 f. und 21 f.). Dabei ist indes zu beachten, dass die Landabtretungen noch vor dem Kaufangebot erfolgten und der EG B._____ dennoch ein Angebot von 1,5 Millionen Franken als marktgerecht erschien. Nachfolgende Entwicklungen, welche zu einer Wertverminderung geführt haben könnten, sind weder vorgebracht noch ersichtlich. Unter diesen Umständen erachtet es das Verwaltungsgericht als erstellt, dass der Beschwerdeführer bei einem allfälligen Verkauf seiner Liegenschaft einen Erlös erzielen könnte, der seine Schulden in der Höhe von gegen Fr. 950'000.-- klar übersteigt. Die Vorinstanz hat zutreffend ausgeführt (E. 5.1.2), dass der fünfzigjährige Beschwerdeführer (Jg. 1966) nicht in den Genuss der ab dem 60. Lebensjahr für alleinstehende Personen praxisgemäss gewährten Vermögensfreigrenze von Fr. 37'500.-- kommt und die Liegenschaft damit keinen unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. e StG bzw. von Art. 11 Abs. 2 aEV DBG darstellt. Von Personen mit Vermögen verlangt das Steuererlassrecht grundsätzlich, dass sie darauf zurückgreifen, um ihre Steuern zu begleichen (vgl. vorne E. 3.4). Für Grundeigentümerinnen und Grundeigentümer gilt hiervon keine Ausnahme, würden diese doch sonst gegenüber Personen bevorzugt, deren Vermögen nicht in Grundeigentum besteht. Es ist daher mit der StRK zu schliessen, dass es dem Beschwerdeführer grundsätzlich zuzumuten ist, seine Liegenschaft zwecks Begleichung seiner Steuerschulden zusätzlich zu belasten bzw. diese nötigenfalls zu veräussern.

4.5 Selbst für den nach dem Gesagten unwahrscheinlichen Fall, dass der Verkehrswert der Liegenschaft die Schuldenlast des Beschwerdeführers von gegen Fr. 950'000.-- nicht übersteigen sollte, wäre ihm kein Schuldenerlass zu gewähren. Diesfalls wäre nämlich, wie die StRK ebenfalls zutreffend dargelegt hat, der Ausschlussgrund der Überschuldung nach Art. 240c Abs. 1 Bst. b StG gegeben (angefochtene Entscheide,

E. 5.1.2). Dieser soll sicherstellen, dass ein allfälliger Steuererlass effektiv der steuerpflichtigen Person und nicht den übrigen Gläubigern zugute kommt, sofern diese nicht im gleichen Ausmass wie das Gemeinwesen auf Forderungen verzichten (vgl. Art. 240a Abs. 1 StG und Art. 1 Abs. 1 aEV DGB; zur Überschuldung etwa VGE 2013/8 vom 27.11.2013, E. 2.3 und 2009/272 vom 10.6.2010, E. 3.4). Da keine Hinweise vorliegen, dass die privaten Gläubigerinnen und Gläubiger des Beschwerdeführers bereit sind, auf einen Teil ihrer Forderungen zu verzichten, würde ein Steuererlass vorliegend primär ihnen und nicht dem Beschwerdeführer selber zukommen, weshalb die Voraussetzungen für einen Steuerlass nicht gegeben sind, ohne dass zu prüfen ist, ob aufgrund von dessen Einkommensverhältnissen überhaupt von einem Härtefall auszugehen ist.

4.6 Zusammenfassend hat sich ergeben, dass die Voraussetzungen für den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2011 nicht gegeben sind. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der unterliegende Beschwerdeführer an sich kostenpflichtig (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; er hat indessen auch für das verwaltungsgerichtliche Verfahren um unentgeltliche Rechtspflege er sucht.

5.1 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn sie ihre Prozessbedürftigkeit nachweist und das Verfahren nicht von vornherein aussichtslos ist (Art. 111 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 117 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). – Nach der Rechtsprechung gilt eine Partei als prozessbedürftig, wenn sie die Kosten eines Verfahrens nicht aufzubringen vermag, ohne Mittel anzugreifen, derer sie zur Deckung des notwendigen Lebensunterhalts für sich und die Familie bedarf. Die Prozessbedürftigkeit beurteilt sich wie der Härtefall beim

Steuererlass nach der gesamten wirtschaftlichen Situationen unter Einschluss des Vermögens. Entsprechend hat sich der um unentgeltliche Rechtspflege ersuchende Grundeigentümer die für den Prozess benötigten Mittel durch Belehnung der Liegenschaft bzw. durch Aufnahme eines zusätzlichen Hypothekarkredits, nötigenfalls durch Veräusserung der Liegenschaft zu beschaffen. Die Veräusserung der Liegenschaft ist allerdings nur zumutbar, wenn damit zu rechnen ist, dass mit einem Verkauf die für den Prozess erforderlichen Mittel erwirtschaftet werden können, was namentlich vom Verkehrswert und der Belastung der Liegenschaft abhängt (vgl. zum Ganzen BVR 2010 S. 283 E. 2.2 mit vielen Hinweisen; aus der Praxis des Bundesgerichts statt vieler etwa BGer 4P.313/2006 vom 14.2.2007, E. 3.3). Diese Voraussetzung ist beim Beschwerdeführer nach dem Gesagten erfüllt (vgl. vorne E. 3.4 und 4.4). Im Übrigen müsste der Prozess auch als aussichtslos bezeichnet werden, da die Gewinnaussichten deutlich geringer waren als die Verlustgefahren (vgl. BVR 2015 S. 487 E. 7.1 und BGE 139 III 475 E. 2.2): Obschon die StRK namentlich einlässlich dargetan hat, dass es dem Beschwerdeführer unter anderem mit Blick auf seine eigenen Angaben zum Liegenschaftswert (Verkaufsangebot von 1,5 Millionen Franken und Höhe der Festhypothek) zuzumuten wäre, auf sein Vermögen zurückzugreifen, um die Steuerschuld zu begleichen, wendet er sich in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit keinem Wort gegen diese Betrachtung.

5.2 Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist folglich abzuweisen, weshalb der unterliegende Beschwerdeführer die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu tragen hat (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Da über das Gesuch erst im Endentscheid befunden wird, sind die Kosten praxisgemäss bloss in der Höhe der üblichen Abschreibungsgebühr zu erheben (BVR 2014 S. 437 E. 7.9). Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 i.V.m. 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.

Der bis am 31. Dezember 2015 geltende aArt. 83 Bst. m des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110, AS 2006 S. 1205 ff. 1228) schloss die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben generell aus. Neu ist nach der seit 1. Januar 2016 gültigen Fassung von Art. 83 Bst. m BGG dieses Rechtsmittel zulässig gegen Entscheide über den Erlass der direkten Bundessteuer oder der kantonalen oder kommunalen Einkommens- und Gewinnsteuer, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus andern Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt. Da die vorliegenden Entscheide nach Inkrafttreten der Änderung des BGG vom 20. Juni 2014 ergehen und sich folglich ihre Anfechtung gemäss Art. 132a BGG (im Umkehrschluss) nach der seit dem 1. Januar 2016 geltenden Fassung richtet, wird vorliegend in der Rechtsmittelbelehrung auch auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten verwiesen (VGE 2014/153/154 vom 12.7.2016, E. 7).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2011 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.
4. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine reduzierte Pauschalgebühr von Fr. 500.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

6. Zu eröffnen:

- dem Beschwerdeführer
- der Steuerverwaltung des Kantons Bern
- der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
- der Eidgenössischen Steuerverwaltung

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 oder, falls sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG. Gegebenenfalls ist in der Begründung auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.