

100.2014.294/295U
ARB/BAM/BES

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 17. Oktober 2016

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
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 Kantons- und Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer 2011;
Ermessenstaxation (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons
Bern vom 10. September 2014; 100 13 259, 200 13 209)



Sachverhalt:

A.

Nachdem A. _____ mit Verfügungen der Steuerverwaltung des Kantons Bern Region ... (Steuerverwaltung) vom 20. November 2012 nach Ermessen veranlagt worden war, reichte er zusammen mit der Einsprache vom 15. Dezember 2012 die Steuererklärung nach. Die Steuerverwaltung stellte gestützt auf eine sogenannte Vermögensvergleichsberechnung ein Missverhältnis zwischen dem in der Steuererklärung deklarierten Einkommen und dem Lebensaufwand fest und forderte A. _____ (wiederholt) zur Stellungnahme auf. Erst auf entsprechende Mahnung hin kam er dieser Aufforderung am 28. Februar 2013 nach.

Mit Einspracheentscheiden vom 16. April 2013 hiess die Steuerverwaltung die Einsprachen teilweise gut und setzte unter Berücksichtigung eines ermessensweise ermittelten Fehlbetrags von Fr. 28'074.-- die Kantons- und Gemeindessteuern für das Jahr 2011 auf Fr. 3'490.50 (inkl. Gebühren, Bussen, Kosten und Verzugszins) und die direkte Bundessteuer auf Fr. 200.-- (inkl. Gebühren, Bussen, Kosten) fest.

B.

Dagegen erhob A. _____ am 14. Mai 2013 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Er beantragte sinngemäss, die Veranlagung der Steuern 2011 habe im ordentlichen Verfahren zu erfolgen und er sei entsprechend den Angaben in der Steuererklärung zu veranlagern. Mit Entscheid vom 10. September 2014 hiess die StRK den Rekurs und die Beschwerde teilweise gut und wies die Akten zur Festsetzung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurück.

C.

Hiergegen hat A._____ am 18. Oktober 2014 Beschwerden beim Verwaltungsgericht erhoben. Er beantragt sinngemäss, der Entscheid der StRK sei aufzuheben und er sei für das Jahr 2011 nicht nach Ermessen, sondern im ordentlichen Verfahren bzw. entsprechend den Angaben in der Steuererklärung zu veranlagern.

Mit Verfügung vom 22. Oktober 2014 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt. Mit Schreiben vom 3. November 2014 hat A._____ sinngemäss um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ersucht. Auf Aufforderung des Abteilungspräsidenten hin hat er mit Eingaben vom 22. November und vom 12. Dezember 2014 Angaben zu seinen aktuellen finanziellen Verhältnissen gemacht und die Steuererklärung 2013 zu den Akten gereicht. Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Beschwerdevernehmlassung vom 8. Januar 2015 bzw. Beschwerdeantwort vom 10. Februar 2015 die Abweisung der Beschwerden.

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]). Bei den angefochtenen Rückweisungsentscheiden handelt es sich um Endentscheide, verbleibt der Steuerverwaltung doch kein Entscheidungsspielraum mehr; die Rückweisung dient nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des Angeord-

neten (vgl. statt vieler BGE 134 II 124 E. 1.3; für das kantonale Verfahren auch BVR 2012 S. 558, nicht publ. E. 1.2 [VGE 2011/324 vom 16.5.2012]; VGE 2015/37/38 vom 4.8.2016, E. 1.1). Die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 VRPG für die Anfechtung von Zwischenentscheiden müssen daher nicht erfüllt sein. 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 fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern 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 in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Vorliegend ist eine ermessensweise vorgenommene Einkommensaufrechnung umstritten. Da die einschlägigen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.3 Eine Gutheissung der Beschwerden hätte für den Beschwerdeführer sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer eine Ersparnis von deutlich unter Fr. 20'000.-- zur Folge, weshalb die Streitigkeit in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

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

2.

2.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, die nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 i.V.m. Art. 24 DBG; vgl. auch Art. 7 Abs. 1 und 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Die Veranlagungsbehörde stellt zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 166 Abs. 2 StG; Art. 123 Abs. 1 DBG). Aus dem Untersuchungsgrundsatz ergibt sich die Pflicht (und das Recht) der Veranlagungsbehörde, den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären; sie hat insbesondere die Steuererklärung zu prüfen und die erforderlichen Untersuchungen vorzunehmen, um den materiell wahren Sachverhalt zu erforschen (vgl. Art. 166 Abs. 3 Satz 1, Art. 174 Abs. 1 StG; Art. 123 Abs. 2 Satz 1, Art. 130 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 1 StHG; vgl. zum Ganzen auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 130 N. 3 ff.; Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 130 DBG N. 2). Die steuerpflichtige Person hat ihrerseits alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 167 Abs. 1 StG; Art. 126 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 42 Abs. 1 StHG). Sie muss insbesondere die Steuererklärung und Einlageblätter wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgerecht bei der zuständigen Behörde einreichen (Art. 170 Abs. 2 Satz 1 StG; Art. 124 Abs. 2 DBG; zum Ganzen etwa auch VGE 2013/310/311 vom 9.1.2015, E. 2.1, 2013/363/364 vom 22.12.2014, E. 2.1).

2.2 Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor (Art. 174 Abs. 2 Satz 1 StG; Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG). Anlass zu einer Ermessensveranlagung bietet jede nicht zu beseitigende Ungewissheit im Sachverhalt, welche es der Veranlagungsbehörde verun-

möglich, die Steuerfaktoren oder Teile davon einwandfrei zu ermitteln. Die Ungewissheit über den massgebenden Sachverhalt kann, muss aber nicht auf einer Nicht- bzw. Schlechterfüllung von Verfahrenspflichten beruhen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 26, 30, 38, 41; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 130 DBG N. 30, 42; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 19 N. 10, 16 sowie zum Ganzen VGE 2013/361/362 vom 3.11.2014, E. 2.3, 2012/359/360 vom 4.9.2014, E. 2.2). Bevor eine Ermessensveranlagung vorgenommen werden darf, ist im Beweisverfahren anhand der angebotenen oder anhand anderer geeigneter Beweismittel zu prüfen, ob die geltend gemachten Tatsachen ausgewiesen sind. Die Anforderungen an das einwandfreie Vorliegen des steuerlich relevanten Sachverhalts dürfen nicht überspannt werden. Hat die steuerpflichtige Person alle Mitwirkungspflichten erfüllt, findet bei ungewissem Sachverhalt grundsätzlich die allgemeine Beweislastregel Anwendung, wonach die Veranlagungsbehörde für die steuerbegründenden bzw. -erhöhenden Tatsachen, die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden bzw. -mindernden Tatsachen die Beweislast trägt. Die Veranlagungsbehörde darf nur dann eine Schätzung vornehmen, wenn das Beweisverfahren genügend Anhaltspunkte für einen steuerbegründenden bzw. -mehrenden oder steueraufhebenden bzw. -mindernden Sachverhalt ergeben hat, ohne dass im Quantitativen eine eindeutige Abklärung möglich war. Die Ungewissheit über die Höhe der Steuerfaktoren muss so gross sein, dass der korrekt handelnden steuerpflichtigen Person zugemutet werden darf, in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren das Gegenteil der Schätzung zu beweisen (vgl. zum Ganzen VGE 2013/363/364 vom 22.12.2014, E. 2.2, 2012/359/360 vom 4.9.2014, E. 2.2, je mit Hinweisen).

2.3 Die Ermessensveranlagung besteht in einer Schätzung der Steuerfaktoren oder einzelner Einkommens- bzw. Gewinnbestandteile und beruht auf einer Sachverhaltsfeststellung durch Wahrscheinlichkeitsschluss. Ziel der ermessensweisen Schätzung ist die bestmögliche Annäherung an den wirklichen Sachverhalt. Die Veranlagungsbehörde hat die amtliche Schätzung pflichtgemäss vorzunehmen. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen (Art. 174 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG). Der steuerpflichtigen Person steht allerdings der

Nachweis offen, dass sie besonders sparsam gelebt hat oder ihren Lebensunterhalt durch Vermögensverzehr oder steuerfreie Einkünfte bestritten hat (vgl. zum Ganzen VGE 2013/310/311 vom 9.1.2015, E. 2.3, 2013/363/364 vom 22.12.2014, E. 2.3 sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 61 f., 71; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 19 N. 18 f.). Eine Ermessensveranlagung wird etwa dann vorgenommen, wenn das deklarierte und belegte Einkommen in nicht erklärbarer Weise niedriger ist als der Aufwand der davon lebenden Personen. Liegen über die Entwicklung der Vermögensverhältnisse verlässliche bzw. überprüfbare Angaben vor, so ist von der Differenz des jeweiligen Vermögensstands am Anfang und am Ende der Bemessungsperiode auszugehen und zum so ermittelten Betrag der geschätzte Lebens- und Privataufwand hinzuzurechnen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 70 ff.).

2.4 Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten; die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 191 Abs. 3 und 5 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG; vgl. auch Art. 48 Abs. 2 StHG). Bei Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen stellen diese Erfordernisse Prozessvoraussetzungen dar (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.3; BVR 2006 S. 174 E. 2.4.1; VGE 2015/298/299 vom 3.8.2016, E. 3.4.1, 2011/423/424 vom 11.10.2012, E. 2.1). Diese gegenüber der Einsprache im ordentlichen Verfahren qualifizierte Anforderung folgt aus der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Weil sich der betragsmässige Umfang der zu bestimmenden Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Die Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen. Da die Ermessensveranlagung deshalb zwangsläufig gewisse Ungenauigkeiten aufweist, ist die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt. Mithilfe eines umfassenden Unrichtigkeitsnachweises hat die steuerpflichtige Person die bestehende Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen (vgl. zum Ganzen

VG 2012/359/360 vom 4.9.2012, E. 2.4; vgl. auch BGer 2C_136/2011 vom 30.4.2012, E. 4.2.1 mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 132 N. 54; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 42). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung dann, wenn sie an einem in die Augen springenden, qualifizierten Fehler leidet. Dies ist der Fall, wenn ein wesentlicher erwägenswerter Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt worden ist (statt vieler BGer 2C_260/2014 und 2C_261/2014 vom 2.4.2014, E. 4.1 mit Hinweisen) oder wenn die Schätzung sachlich nicht begründbar, insbesondere erkennbar pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder aus sonstigen Gründen mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls nicht vereinbar ist (BVR 2008 S. 181 E. 4.3 mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 132 N. 68; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 52).

3.

Der Beschwerdeführer rügt in formeller Hinsicht, dass die Veranlagung nach Ermessen mangels vorgängiger Mahnung rechtsfehlerhaft sei. – Wie in E. 2.4 ausgeführt worden ist, können Ermessensveranlagungen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden und die Begründung und Nennung von Beweismitteln stellen Prozesserfordernisse dar. Diese qualifizierten Anforderungen bedeuten für die betroffenen Individuen eine Verfahrensschwernis. Die gesetzlichen Bestimmungen verlangen daher ausdrücklich, dass die steuerpflichtige Person, die ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen ist, vor einer Ermessensveranlagung zu mahnen ist (Art. 174 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG). Die Mahnung hat vor Erlass der Verfügung bzw. des Entscheids zu ergehen, der die Steuerfaktoren rechtsverbindlich festsetzt und unter Ansetzung einer Nachfrist die letzte (peremptorische) Aufforderung der steuerpflichtigen Person zu enthalten, ihren bisher versäumten Verfahrenspflichten vollständig nachzukommen (vgl. VG 2015/298/299 vom 3.8.2016, E. 3.4.1 mit Hinweisen). Konkret bemängelt der Beschwerdeführer, dass er die «Ermessensveranlagung» am 16. Januar 2013 erhalten habe (Schreiben «Vermögensentwicklung 2011» vom 11. 1.2013), jedoch erst am 8. Februar 2013 gemahnt

worden sei (vgl. Beschwerde, S. 3 und Akten StRK, pag. 29 und 30). Er übersieht, dass das Schreiben vom 11. Januar 2013 die Steuerfaktoren nicht rechtsverbindlich festsetzt und somit keine Veranlagungsverfügung bzw. keinen Veranlagungsentscheid darstellt. Es handelt sich dabei (lediglich) um eine prozessleitende Verfügung im Rahmen des rechtlichen Gehörs, mit der ihn die Steuerverwaltung über die Berechnung der Vermögensentwicklung informiert hat. Die Steuerveranlagung wurde erst mit dem Einspracheentscheid vom 16. April 2013 vorgenommen. Es ist unbestritten und aktenkundig, dass er davor mit Schreiben vom 8. Februar 2013 gemahnt worden ist, seinen Mitwirkungspflichten nachzukommen. Der Vorwurf unzureichender Mahnung erweist sich demnach als unbegründet.

4.

In materieller Hinsicht ist umstritten und zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung erfüllt waren.

4.1 Die StRK hat erwogen, dass der Beschwerdeführer den von der Steuerverwaltung berechneten Einkommensfehlbetrag nicht nachvollziehbar habe begründen können. Er habe lediglich pauschal geltend gemacht, dass die von der Steuerverwaltung angenommenen Haushaltsausgaben und Mietkosten zu hoch seien. Massgebliche Tatsachen für die Steuerfaktoren seien der Steuerverwaltung damit weiterhin unbekannt geblieben, sodass eine von Ungewissheiten freie Ermittlung des steuerbaren Einkommens nicht möglich gewesen sei. Entsprechend gelangte die StRK zum Schluss, dass die Voraussetzungen für eine ermessensweise Veranlagung unter diesen Umständen gegeben seien. – Der Beschwerdeführer hält der StRK im Wesentlichen entgegen, er habe seine Mitwirkungspflichten vollständig erfüllt und alle vorhandenen Unterlagen eingereicht, um sein Einkommen zu belegen. Was er nicht erhalten habe, könne er auch nicht belegen. Eine Veranlagung nach Ermessen entbehre daher jeglicher Grundlage. Seinen Lebensaufwand könne er nicht mit Belegen darstellen, da er dazu nicht verpflichtet sei. Er müsse lediglich Belege einreichen, soweit er Abzüge geltend mache. Zudem habe er mehrmals erwähnt, dass er einen besonders bescheidenen Lebensstil pflege und insbesondere keine

Miete bezahle. Es sei an der Steuerverwaltung zu beweisen, dass ihm mehr Mittel zu Verfügung gestanden hätten als er in der Steuererklärung angegeben und belegt habe.

4.2 Der Beschwerdeführer ist aktenkundig seit Juni 2010 arbeitslos und erhielt von seinem ehemaligen Arbeitgeber im Jahr 2011 eine Abgangsschädigung und Treueprämie in der Höhe von Fr. 11'748.--. Er deklarierte in der nachträglich eingereichten Steuererklärung 2011 ein Einkommen von Fr. 11'748.--; Vermögenswerte führte er keine auf. Dem standen deklarierte Ausgaben von Fr. 4'536.-- für die private Kranken- und Unfallversicherung sowie Unterstützungsleistungen an seine Mutter in der Höhe von Fr. 7'200.-- gegenüber, welche die Steuerverwaltung im Umfang von Fr. 3'500.-- bzw. Fr. 4'600.-- als abzugsberechtigt anerkannte. Ferner machte er den Pauschalabzug für übrige Berufskosten sowie für das Führen eines eigenen Haushalts geltend. Die Steuerverwaltung anerkannte insoweit Beträge in der Höhe von Fr. 2'350.-- bzw. Fr. 2'400.-- als abzugsfähig (Akten Steuerverwaltung, pag. 39 ff. und 75). Folgt man den Angaben des Beschwerdeführers in der Steuererklärung, verblieben ihm – nach Bezahlung der Krankenkassenprämien und des Unterstützungsbeitrags an seine Mutter – 12 Franken, um seinen Lebensunterhalt im Jahr 2011 zu bestreiten. Selbst unter Berücksichtigung des äusserst bescheidenen Lebensstils des Beschwerdeführers, welchen das Verwaltungsgericht nicht in Frage stellt, ist offenkundig, dass diese Mittel nicht zum Leben ausreichen. Das räumt im Übrigen der Beschwerdeführer selber ein, macht er doch geltend, nicht mehr als Fr. 2'445.-- im Jahr auszugeben (Beschwerde S. 5). Gemäss seinen Angaben in der Steuererklärung 2011, auf die er grundsätzlich zu behaftet ist, besteht demnach ein offensichtlicher Fehlbetrag und damit eine Ungereimtheit bei den Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers bzw. die Vermutung, dass er über weitere Einkünfte verfügt. Vor diesem Hintergrund ist nicht zu beanstanden, dass die StRK die Voraussetzungen für eine ermessensweise Veranlagung als gegeben erachtet hat. Was der Beschwerdeführer hiergegen vorbringt, überzeugt nicht. Er verkennt namentlich, dass es nicht seine Privatsache ist, wie er seinen Lebensunterhalt bestreitet, wenn er namhafte Abzüge in der Steuererklärung geltend macht (hier: Unterstützung seiner Mutter mit mehreren Tausend Franken), welche zu einem Fehlbetrag in seinen eigenen Lebenshaltungskosten führen. Auf-

grund der Ungereimtheiten in der Steuererklärung wäre es daher entgegen seiner Auffassung an ihm gewesen, mit detaillierten Angaben und, soweit vorhanden, mit Belegen nachvollziehbar zu erläutern, wovon er lebt und ob er allenfalls Leistungen von Drittpersonen erhält. Beispielsweise wäre es ihm ohne weiteres möglich und zumutbar gewesen, seine Behauptung zu untermauern, er zahle keine Miete, indem er mittels einer Kopie des Mietvertrags und Einzahlungsbelegen nachweist, dass eine Drittperson für die Miete aufkommt. Dazu war der Beschwerdeführer indes nicht bereit. Seine Ausführungen beschränken sich vielmehr auf pauschale, das heisst nicht nachvollziehbare, Behauptungen zu seinen Lebenshaltungskosten, wie beispielsweise er zahle keine Miete und lebe sehr bescheiden (Beschwerde S. 3). Sollte er Geld von seiner Mutter erhalten haben, wie er andeutungsweise geltend macht, jedoch ohne einen Betrag zu nennen, dann wäre sie offensichtlich nicht bedürftig und der Abzug für Unterstützungsleistungen an sie zu Unrecht erfolgt (Art. 40 Abs. 5 StG; Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG). Wie es sich damit verhält, kann offenbleiben. Fest steht, dass der Beschwerdeführer nicht nur seine Mitwirkungspflichten verletzt, sondern auch die Ungereimtheiten betreffend seine Lebenshaltungskosten nicht hat ausräumen können, sodass eine Ermessensveranlagung erforderlich wurde.

4.3 Anzumerken bleibt mit Blick auf den vom Beschwerdeführer vor Verwaltungsgericht erneut vorgetragene Einwand, er werde zu Unrecht nach Aufwand besteuert (Beschwerde S. 4), dass bei der beanstandeten Ermessensveranlagung das massgebliche Einkommen (mangels genügender Angaben des Beschwerdeführers) zwar unter Berücksichtigung seines (mutmasslichen) Lebensaufwands im Rahmen einer Vermögensvergleichsberechnung berechnet worden ist. Dies ändert indes nichts daran, dass es sich bei den von ihm erhobenen Steuern um Einkommens- und Vermögenssteuern und nicht um eine Besteuerung nach Aufwand im Sinn von Art. 16 StG bzw. 14 DBG handelt. Im Weiteren kann diesbezüglich auf die eingehenden und zutreffenden Ausführungen im angefochtenen Entscheid verwiesen werden (E. 4).

5.

Wurde der Beschwerdeführer demnach zu Recht nach Ermessen veranlagt, bleibt zu prüfen, ob die von der StRK neu ermittelte ermessensweise Aufrechnung des steuerbaren Einkommens um Fr. 16'512.-- offensichtlich unrichtig ist.

5.1 Der Beschwerdeführer hält die Berechnung der StRK für willkürlich, da sie nicht auf beweisbaren Tatsachen beruhe und seine individuellen Verhältnisse nicht berücksichtige. Er verstehe nicht, weshalb er seine Mutter nicht mit Fr. 7'200.-- unterstützen könne und was das mit seinen Lebenshaltungskosten zu tun habe. Gerade wegen dieser finanziellen Hilfeleistung verbleibe ihm sehr wenig Geld für seinen Lebensunterhalt. Die von der StRK berechneten monatlichen Lebenshaltungskosten von Fr. 977.-- (ohne Mietkosten) seien daher viel zu hoch. Willkürlich sei zudem, dass die StRK bei den Lebenshaltungskosten von einem Einpersonenhaushalt ausgehe, den Alleinstehendenabzug dagegen mit der Begründung verweigert habe, dass er in einem Dreipersonenhaushalt lebe.

5.2 Die StRK hat bei Ermittlung der Lebenshaltungskosten auf Schätzungen und Durchschnittszahlen abgestellt, die den Lebensverhältnissen des Beschwerdeführers möglicherweise nicht ganz entsprechen. Ein solches Vorgehen ist jedoch bei Ermessensveranlagungen unumgänglich und damit nicht zu beanstanden (vgl. E. 2.3 f.). Dass eine Ermessensveranlagung überhaupt nötig wurde, hat er aufgrund seiner fehlenden Bereitschaft, die Lebenshaltungskosten bzw. weitere Einkommensquellen mit detaillierten Angaben zu erläutern und dadurch gegebenenfalls die Ungereimtheiten über seine Lebenshaltungskosten bzw. Einkünfte (12 Franken für den Lebensunterhalt 2011) zu beseitigen, selber zu verantworten (vgl. vorne E. 4.2).

5.3 Bei der Berechnung des aufzurechnenden Fehlbetrags nach Vermögensentwicklung und Lebensaufwand hat die StRK grundsätzlich auf die Zahlen der Steuerverwaltung abgestellt. Diese hatte einen Fehlbetrag von Fr. 28'074.-- zu den steuerbaren Einkünften hinzugerechnet, womit unter Berücksichtigung der gewährten Abzüge ein steuerbares Einkommen von Fr. 21'300.-- (Kantons- und Gemeindesteuer) resultierte (Akten Steuerver-

waltung, pag. 70 und 75). Aufgrund der Vorbringen des Beschwerdeführers und eigener Nachforschungen hat die StRK daran indes gewisse Korrekturen vorgenommen und den Einkommensfehlbetrag zu Gunsten des Beschwerdeführers auf Fr. 16'512.-- reduziert (vgl. zur Vermögensvergleichsberechnung der StRK angefochtener Entscheid, E. 6). Die wesentlichste Änderung zur Vermögensvergleichsberechnung der Steuerverwaltung (Akten Steuerverwaltung, pag. 65) besteht darin, dass die StRK davon ausging, der Beschwerdeführer habe die im Jahr 2011 erfolgten Steuerzahlungen in der Höhe von Fr. 12'286.-- nicht aus Einkommen, sondern aus (nicht deklariertem) Vermögen bestritten (angefochtener Entscheid, E. 6.4). Im Gegenzug hat die StRK die Haushaltsaufgaben zu Ungunsten des Beschwerdeführers um Fr. 1'724.-- erhöht, aber zugleich die von der Steuerverwaltung berücksichtigten Ausgaben für den öffentlichen Verkehr von Fr. 1'000.-- gestrichen. Im Ergebnis resultierte damit eine Erhöhung der Haushaltsausgaben um Fr. 724.-- pro Jahr. Unter Einbezug der Mietkosten (und abzüglich der Unterstützungsleistungen an die Mutter) ging die StRK somit von Lebenshaltungskosten von insgesamt Fr. 16'524.-- bzw. Fr. 1'377.-- pro Monat aus. Damit hat sie den geltend gemachten bescheidenen Verhältnissen hinreichend Rechnung getragen. Der Beschwerdeführer bringt nichts vor, was die von der StRK ermessensweise festgelegten Zahlen als offensichtlich unzutreffend erscheinen liesse (vgl. vorne E. 4.2). Für das Verwaltungsgericht besteht daher kein Anlass, die Berechnung der Lebenshaltungskosten durch die Vorinstanz in Zweifel zu ziehen, zumal jeder Schätzung eine gewisse Zufälligkeit bzw. Ungenauigkeit anhaftet. Nicht zu beanstanden ist ferner die Feststellung der StRK, dass entgegen der Einspracheverfügung der Steuerverwaltung keine Abzüge für Berufskosten und Alleinstehende zu berücksichtigen sind, ist doch unbestritten, dass der Beschwerdeführer im 2011 nicht arbeitstätig war und zusammen mit seiner Mutter und seinem Bruder lebte. Die von der StRK vorgenommene ermessensweise Aufrechnung der steuerbaren Einkünfte des Beschwerdeführers um Fr. 16'512.-- ist demnach nicht offensichtlich unrichtig. Die Beschwerden erweisen sich damit auch in der Sache als unbegründet und sind abzuweisen. Die vorinstanzlichen Entscheide sind zu bestätigen.

6.

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 für das verwaltungsgerichtliche Verfahren um unentgeltliche Rechtspflege ersucht.

6.1 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn diese 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 [ZPO; SR 272]). Ein Prozess ist nicht aussichtslos, wenn berechtigte Hoffnung besteht, ihn zu gewinnen, das heisst wenn Gewinnaussichten und Verlustgefahren sich ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Praxis demgegenüber Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Massgebend ist dabei, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen oder aber davon absehen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb austragen können, weil er sie nichts kostet (BVR 2015 S. 487 E. 7.1, 2008 S. 97 E. 5.2; BGE 139 III 475 E. 2.2). – Die StRK hat dem Beschwerdeführer einlässlich dargelegt, weshalb er nach Ermessen veranlagt wurde; sie hat sodann unter Berücksichtigung seiner Argumente den aufzurechnenden Fehlbetrag und damit das steuerbare Einkommen zu seinen Gunsten erheblich reduziert. Der Beschwerdeführer geht in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kaum auf die Argumente der Vorinstanz ein und äussert sich nicht detailliert zu seinen eigenen Lebenshaltungskosten, sondern beschränkt sich vielmehr in weiten Teilen auf allgemeine Ausführungen zu den Lebenshaltungskosten in der Schweiz. Stichhaltige Argumente, weshalb der vorinstanzliche Entscheid falsch sein soll, bringt er nicht vor. Unter diesen Umständen muss der Prozess als aussichtslos bezeichnet werden, da die Gewinnaussichten deutlich geringer waren als die Verlustgefahren (BVR 2015 S. 487 E. 7.1 und BGE 139 III 475 E. 2.2).

6.2 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 praxismässig 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 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; SR172.021]).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2011 wird abgewiesen.
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, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.