

100.2015.35/36U
ARB/GSE/BES

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 12. August 2016

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
Gerichtsschreiberin Gschwind

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 Kantons- und Gemeindesteuern 2004 bis 2009 sowie direkte Bundessteuern 2002 bis 2009; Nachsteuern (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 16. Dezember 2014; 100 13 144, 200 13 114)



Sachverhalt:

A.

In den Jahren 2002 bis 2009 war A._____ Nutzniesserin von zwei Wohnungen der Liegenschaft am ...weg ... in ..., die je zur Hälfte im Eigentum ihres Enkels und der Erbgemeinschaft ihres verstorbenen Ehemanns stand. A._____ bewohnt eine der beiden Wohnungen selber; die andere Wohnung vermietete sie in den betreffenden Jahren an ihre Tochter. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung) kam zum Schluss, dass die rechtsbeständigen Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer der Steuerjahre 2002 bis 2009 zu tief ausgefallen seien, weil darin – entsprechend den Steuerdeklarationen – kein Mietertrag enthalten sei. Sie leitete deshalb am 12. Juni 2012 ein Nachsteuerverfahren gegen A._____ ein; auf die Erhebung von Strafsteuern wurde hingegen verzichtet. Mit Verfügungen vom 21. Januar 2013 verpflichtete die Steuerverwaltung A._____, für die Steuerjahre 2002 bis 2009 Kantons- und Gemeindesteuern von insgesamt Fr. 11'431.75 und direkte Bundessteuern von insgesamt Fr. 446.55 (je inkl. Verzugszins) nachzuzahlen.

B.

Gegen diese Nachsteuerverfügungen erhob A._____ am 19. Februar 2013 sowohl betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern als auch betreffend die direkte Bundessteuer 2002 bis 2009 Einsprachen bei der Steuerverwaltung. Die Rechtsmittel wurden antragsgemäss als Sprungrekurs bzw. Sprungbeschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) weitergeleitet. Mit Entscheiden vom 16. Dezember 2014 hiess die StRK die Rechtsmittel teilweise gut, indem sie die Nachsteuern für die Steuerjahre 2002 und 2003 gänzlich aufhob (vgl. hinten E. 1.2); betreffend die Steuerjahre 2004 bis 2009 wies sie die Rechtsmittel ab.

C.

Dagegen hat A. _____ am 19. Januar 2015 in einer einzigen Rechtsschrift Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben und folgende Rechtsbegehren gestellt:

- «1. Die kantonalen Nachsteuern und die Nachsteuern bezüglich der direkten Bundessteuer je für die Jahre 2004 - 2009 seien aufzuheben.
2. Die Gutheissung der Beschwerde gegen die Nachsteuern bezüglich der direkten Bundessteuer pro 2002 und pro 2003 durch die Vorinstanz im Betrag von CHF 80.70 (inkl. Verzugszinsen) sei auf CHF 107.10 (inkl. Verzugszinsen) zu korrigieren.
3. Der an die Vorinstanz geleistete Kostenvorschuss sei vollumfänglich zurückzuerstatten.»

Gleichzeitig hat sie ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt und auf entsprechende Aufforderung weitere Belege dazu eingereicht.

Mit Verfügung vom 21. Januar 2015 hat der Abteilungspräsident i.V. die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 6. März 2015 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 9. April 2015 je die Gutheissung der Beschwerden hinsichtlich des zweiten Rechtsbegehrens; im Übrigen seien die Rechtsmittel abzuweisen.

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 Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide grundsätzlich 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 – unter Vorbehalt der folgenden E. 1.2 – einzutreten.

1.2 In ihrem zweiten Rechtsbegehren beantragt die Beschwerdeführerin eine Korrektur des angefochtenen Entscheids betreffend die direkte Bundessteuer hinsichtlich des Umfangs der von der Vorinstanz aufgehobenen Nachsteuern 2002 und 2003 (vorne Bst. C). Das Dispositiv dieses Entscheids lautet soweit hier interessierend wie folgt (Ziff. 2): «Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und die Nachsteuern bezüglich der direkten Bundessteuer pro 2002 und pro 2003 von insgesamt CHF 80.70 (inkl. Verzugszinsen) gestrichen. Bezüglich der Jahre 2004-2009 wird die Beschwerde abgewiesen.» Die Beschwerdeführerin macht zu Recht geltend, dass beim erwähnten Betrag von Fr. 80.70 die Verzugszinsen, entgegen der Anmerkung «inkl. Verzugszinsen», nicht mitberücksichtigt worden sind (vgl. Nachsteuerverfügungen vom 21.1.2013, in Vorakten StRK pag. 6). Der massgebende Gehalt des Dispositivs ist allerdings unter Rückgriff auf die Entscheidungsbegründung zu ermitteln (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 49 N. 4, Art. 52 N. 12 mit weiteren Hinweisen; statt vieler BVR 2015 S. 350 [VGE 2015/25 vom 30.3.2015], nicht publ. E. 3.1). Aus den Erwägungen der angefochtenen Entscheide geht mit hinreichender Klarheit hervor, dass für die Steuerjahre 2002 und 2003 keine Nachsteuern zu erheben sind, was im Entscheiddispositiv nicht betragsmässig hätte erwähnt werden müssen, zumal allfällige Nachsteuern der (fortlaufenden) Verzinsung unterliegen. Soweit diese Steuerjahre betreffend bleibt es bei der Besteuerung gemäss den rechtsbeständigen Veranlagungsverfügungen. Es bedarf somit diesbezüglich keiner Korrektur des angefochtenen Entscheids. Insoweit ist

die Beschwerdeführerin nicht beschwert und ist auf ihre Beschwerde – ohne Kostenfolge – nicht einzutreten.

1.3 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). – Die für die Erhebung der Nachsteuer einschlägigen Vorschriften des StG und des DBG lauten gleich. Es rechtfertigt sich deshalb die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern in einem Urteil.

1.4 Die Gutheissung der Beschwerden würde sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer zu einer Steuerersparnis von weniger als Fr. 20'000.-- führen, womit die Beurteilung 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]).

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

2.

Strittig ist, ob die Voraussetzungen zur Erhebung einer Nachsteuer für die Steuerjahre 2004 bis 2009 gegeben sind.

2.1 Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 206 Abs. 1 StG; Art. 151 Abs. 1 DBG). Als neue Tatsachen oder Beweismittel im Sinn der zitierten Bestim-

mungen gelten in der Regel solche, die zwar schon zum Zeitpunkt der Veranlagung existierten, der Veranlagungsbehörde jedoch erst im Nachhinein bekannt werden. Dabei ist in der Regel der Aktenstand bei der Eröffnung der Veranlagung massgebend, wobei die gesamten Akten der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen sind. Als neu gilt, was zu diesem Zeitpunkt nicht aus den Akten ersichtlich war (statt vieler BVR 2014 S. 404 E. 3.1.2; BGer 2C_458/2014 und 2C_459/2014 vom 26.3.2015, E. 2.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 151 N. 17). Ein Verschulden der steuerpflichtigen Person bildet keine Voraussetzung hierfür, entbehrt die Nachsteuer doch des pönalen Charakters. Vielmehr kommt es bei der Beurteilung der Frage, ob eine neue Tatsache vorliegt, auf die Würdigung der Obliegenheiten an, welche die steuerpflichtige Person einerseits und die Steuerverwaltung andererseits treffen (zum Ganzen BGer 2C_494/2011 und 2C_495/2011 vom 6.7.2012, E. 2.1, 2C_223/2011 und 2C_224/2011 vom 13.9.2011, E. 2.1; VGE 2015/131/132 vom 24.9.2015, E. 3.1, 2011/288/289 vom 8.11.2012, E. 2.1, 2009/160/161 vom 3.12.2009, E. 2.1; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 151 N. 8, 20 f. und 24; Vallender/Looser, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 151 DBG N. 5, 7 und 8).

2.2 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). Die steuerpflichtige Person muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 167 Abs. 1 StG; Art. 126 Abs. 1 DBG). Insbesondere muss sie das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (Art. 170 Abs. 2 StG; Art. 124 Abs. 2 DBG). Die steuerpflichtige Person trägt dabei die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Demgegenüber prüft die Veranlagungsbehörde die Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 174 Abs. 1 StG; Art. 130 Abs. 1 DBG). Dabei darf sie sich grundsätzlich darauf verlassen, dass die Steuererklärung richtig und vollständig ist. Sie ist ohne besonderen Anlass nicht gehalten, Quervergleiche mit Akten anderer steuerpflichtiger Personen vorzunehmen oder selber im Steuereossier der betroffenen Person nach er-

gänzenden Unterlagen zu suchen. Eine Obliegenheit zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Veranlagungsbehörde dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Nur solche augenfälligen Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine neuen Tatsachen im Sinn von Art. 206 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG vorliegen, die ein Nachsteuerverfahren rechtfertigen würden. Es braucht also eine in die Augen springende Falschdeklaration seitens der Steuerpflichtigen, welche die Steuerbehörde bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu zusätzlichen Abklärungen hätte veranlassen müssen. Das ist der Fall, wenn die Steuerbehörde in voller Kenntnis von Ungereimtheiten davon abgesehen hat, zusätzliche Abklärungen zu treffen; dann kann sie keine Nachsteuer mehr erheben, wenn sie nachträglich bessere Kenntnis von diesem Umstand erhält. Dagegen wird die behördliche Untersuchungspflicht solange nicht verletzt, als eine Unstimmigkeit aus den Angaben in der Steuererklärung nicht ohne weiteres ersichtlich ist oder wenn die Behörde wohl hätte Verdacht schöpfen können, ohne dass das aber zwingend gewesen wäre. Insofern erfährt der Untersuchungsgrundsatz aus Gründen der Praktikabilität angesichts der grossen Zahl von Veranlagungen eine deutliche Einschränkung (zum Ganzen BGer 2C_494/2011 und 2C_495/2011 vom 6.7.2012, E. 2.1, 2C_223/2011 und 2C_224/2011 vom 13.9.2011, E. 2.2, je mit Hinweisen; VGE 2011/288/289 vom 8.11.2012, E. 2.2, 2009/160/161 vom 3.12.2009, E. 2.2, 2009/66/67 vom 26.11.2009, E. 2.2; Peter Locher, a.a.O., Art. 151 N. 25 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 151 N. 29; Roman Blöchliger, Neue Tatsachen im Nach- und Strafsteuerverfahren [Teil 1], in StR 2011 S. 44 ff., 52 f.).

2.3 Verzichtet die Veranlagungsbehörde dagegen trotz klar ersichtlicher bzw. offensichtlicher Mängel darauf, die notwendigen Abklärungen zu treffen, so wird der adäquate Kausalzusammenhang zwischen der mangelhaften Steuererklärung und der unvollständigen Veranlagung unterbrochen. In solchen Fällen können mangels neuer Tatsachen im Sinn von Art. 206 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG keine Nachsteuern erhoben werden (vgl. BGer 2C_494/2011 und 2C_495/2011 vom 6.7.2012, E. 2.1.3, 2C_94/2010 und 2C_96/2010 vom 10.2.2011, E. 4.1 mit Hinweisen;

VG 2011/288/289 vom 8.11.2012, E. 2.3, 23274 vom 1.12.2008, E. 4.1, 22836 vom 23.6.2008, in NStP 2008 S. 142 E. 3.1).

3.

3.1 In den Steuererklärungen 2002 bis 2009 deklarierte die Beschwerdeführerin jeweils Eigenmietwerte von Fr. 11'430.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. von Fr. 13'373.-- bei der direkten Bundessteuer. Das Feld «Miettertrag aus vermieteten Wohnhäusern und Wohnungen (inkl. Nebenräume und Garagen, ohne Nebenkosten)», in welchem allfällige Mieteinnahmen aufzuführen sind, liess sie demgegenüber leer (vgl. Vorakten Steuerverwaltung pag. 69, 60, 53, 46, 38, 31, 24 und 2). Damit hat die Beschwerdeführerin in diesen Steuerjahren die Erträge aus der Vermietung der Dachwohnung an ihre Tochter nicht deklariert. Diese Einkünfte stellen einen steuerbaren Vermögensertrag dar, der von der Beschwerdeführerin als Nutzniesserin hätte versteuert werden müssen, was hier unbestritten ist. Ebenfalls nicht strittig ist, dass die rechtsbeständigen Veranlagungen 2002 bis 2009 um diesen Betrag zu tief und damit unvollständig ausgefallen sind (vgl. Beschwerden, S. 2; angefochtene Entscheide, E. 4.1). Strittig ist dagegen, ob die den Mietertrag begründenden Tatsachen im Zeitpunkt der Veranlagungen der Steuerverwaltung bereits bekannt waren bzw. bei gehöriger Sorgfalt hätten bekannt sein müssen.

3.2 Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, aus den jeweiligen Steuererklärungen sei ersichtlich gewesen, dass die streitbetroffene Liegenschaft aus drei Wohnungen bestehe. Der Steuerverwaltung hätte die fehlende Deklaration des Mietertrags seitens der Beschwerdeführerin daher auffallen müssen. – Aus den Steuererklärungen 2002 bis 2009 war entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin weder ersichtlich, dass die Liegenschaft aus drei Wohnungen bestand noch dass die Beschwerdeführerin Nutzniesserin von zwei Wohnungen war. Sie enthielten zudem weder offensichtliche Hinweise für die Vermietung der Wohnung an die Tochter noch in die Augen springende Unstimmigkeiten, die Anlass zu zusätzlichen Abklärungen gegeben hätten.

3.3 Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, für die Frage nach dem Vorliegen neuer Tatsachen seien die gesamten Akten der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen und nicht nur jene des betreffenden Steuerjahrs. – Die Steuerverwaltung ist ohne besonderen Anlass nicht gehalten, selber im Steuerdossier der betroffenen Person nach ergänzenden Unterlagen zu suchen (vorne E. 2.2). Sie ist auch nicht gehalten, systematisch die aktuelle Steuererklärung mit denjenigen der Vorjahre zu vergleichen, wie sie sich auch nicht ein aus den Vorjahren erworbenes Wissen anrechnen lassen muss (vgl. BGer 2C_1225/2012 und 1226/2012 vom 7.6.2013, E. 3.1, 2C_26/2007 vom 10.10.2007, in StR 2008 S. 79 und in ASA 28 S. 308 E. 4.5; VGE 2011/288/289 vom 8.11.2012, E. 3.4, 2010/270/271 vom 16.5.2011, in StE 2012 B 101.2 Nr. 25 E. 4.5.3 am Ende). Damit ist nicht zu beanstanden, dass die Steuerverwaltung die Steuererklärungen anhand der vorhandenen Akten des betreffenden Jahres geprüft hat. Die Steuererklärungen 2004 bis 2009 gaben zu keinen weiteren Abklärungen Anlass (vorne E. 3.2), auch nicht zum Beizug der Steuerakten der Vorjahre. Zudem wären selbst bei einem Vergleich mit den Steuererklärungen der streitbetroffenen Jahre untereinander oder mit jenen früherer Jahre keine augenfälligen Unstimmigkeiten festgestellt worden, wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat (vgl. auch sogleich E. 3.4).

3.4 Die Beschwerdeführerin beruft sich sodann auf Abklärungen der Steuerverwaltung im Jahr 2004. Gestützt darauf sei davon auszugehen, dass die Steuerverwaltung die Unvollständigkeit der Steuererklärungen bereits damals erkannt und ungeachtet dessen von weiteren Untersuchungen abgesehen habe.

3.4.1 Am 26. August 2004 forderte die Steuerverwaltung die Beschwerdeführerin auf, weitere Unterlagen im Zusammenhang mit der Erbengemeinschaft ihres verstorbenen Ehemanns einzureichen (Vorakten Steuerverwaltung pag. 21). Daraufhin teilte die Beschwerdeführerin Folgendes mit (vgl. undatiertes Schreiben, eingegangen bei der Steuerverwaltung am 18.10.2004 [nachfolgend: Schreiben], in Vorakten Steuerverwaltung pag. 22):

«Hier sind endlich die verlangten Formulare. Wegen der Erbengemeinschaft ist bei uns vieles falsch gelaufen. Wir machten einen Erbvertrag anstatt einen Ehevertrag. Im Jahr 1986 bauten wir mit der ältesten

Tochter das Haus um, wieder viel zu teuer. Seit dem Tod meines Mannes 1996 habe ich die Nutzniessung. Es sind nun 3 Wohnungen. Eine bewohnt die Tochter, die zweite der Grosssohn, und in der einen wohne ich. So habe ich auch einen hohen Mietzins von 1400 fr. Von einer kleinen Erbschaft hatte ich noch etwas, davon ich fast dummerweise in den Umbau steckte. Das alte Haus verkauften wir zur Hälfte an die Tochter. Vom Erlös sahen wir natürlich nichts. So schlage ich mich mit 3000 fr. im Monat um und bin froh wenn die Steuern nicht so hoch sind.»

Im vorinstanzlichen Verfahren teilte die Steuerverwaltung mit Hinweis auf dieses Schreiben mit, sie «verzichte» auf die Erhebung von Nachsteuern für die Steuerjahre 2002 und 2003 (vgl. Vernehmlassung vom 8.7.2013, in Vorakten StRK pag. 40 ff.). Die StRK hiess die Rechtsmittel gestützt auf diese Ausführungen der Steuerverwaltung betreffend die Steuerjahre 2002 und 2003 gut (vgl. angefochtene Entscheide, E. 5).

3.4.2 In diesem Schreiben hat die Beschwerdeführerin zwar erwähnt, dass sie seit dem Hinschied ihres Ehemanns Nutzniessung an der Liegenschaft habe. Allerdings hat sie nicht präzisiert, in welchem Umfang ihr dieses Recht zukommt. Ausserdem steht die Erwähnung eines hohen Mietzinses im Kontext der übrigen Ausführungen dem Vorliegen einer (einträglichen) Nutzniessung entgegen. Unter diesen Umständen war für die Veranlagungsbehörde im Jahr 2004 auch aufgrund dieses in sich widersprüchlichen Schreibens der Beschwerdeführerin nicht erkennbar, dass die Steuererklärungen 2002 und 2003 unvollständig waren. Es lagen damit auch betreffend diese beiden Jahre keine offensichtlichen Mängel vor, welche die zuständige Sachbearbeiterin bzw. den zuständigen Sachbearbeiter der Steuerverwaltung bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu weiteren Abklärungen hätte veranlassen müssen (vgl. zu den Folgen hinten E. 3.6).

3.5 Soweit die Beschwerdeführerin schliesslich geltend macht, sie habe auf die durch die Steuerverwaltung «vorgenommenen Änderungen und deren Übernahme in die Deklarationen für die Folgejahre bei je unveränderter Ausgangslage» vertraut und diese «vollumfänglich auf die Richtigkeit der 2004 durch die Steuerverwaltung vorgenommenen Änderungen verlassen und sie entsprechend auf die Folgejahre eins-zu-eins übernommen» (Beschwerden, S. 3 f.), ist Folgendes zu bemerken: Vorangehende Steuererklärungen präjudizieren spätere Veranlagungen nicht (vgl. VGE 2014/279/280 vom 23.5.2016, E. 3.4.2, 2013/310/311 vom 9.1.2015,

E. 1.2). Die rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse auf denen eine Veranlagung beruht, können also in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden (vgl. etwa BGE 140 I 114 E. 2.4.3 mit weiteren Hinweisen). Im Übrigen wird von der Beschwerdeführerin nicht dargetan und es ist auch nicht ersichtlich, auf welche «Änderungen» der Steuererklärung des Jahres 2004 sie vertraut haben will.

3.6 Zusammenfassend ergibt sich, dass die angefochtenen Entscheide, mit welchen das Vorliegen neuer Tatsachen im Sinn von Art. 206 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG für die Steuerjahre 2004 bis 2009 bejaht und die Nachsteuerpflicht der Beschwerdeführenden bestätigt wurden, der Rechtskontrolle standhalten. Hingegen war die Gutheissung der Rechtsmittel in Bezug auf die Steuerjahre 2002 und 2003 durch die StRK trotz «Verzichts» der Steuerverwaltung nicht geboten, zumal auch für diese Jahre neue Tatsachen im Sinn dieser Bestimmungen vorlagen. Allerdings fällt eine Korrektur der angefochtenen Entscheide insoweit ausser Betracht: Für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren ist gemäss Art. 84 Abs. 2 VRPG ein umfassendes Verschlechterungsverbot (sog. Verbot der Reformatio in Peius) zu beachten, d.h. die Rechtsstellung der Beschwerdeführerin darf insgesamt nicht nachteilig gestaltet werden, wenn sie mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht gelangt (statt vieler BVR 2010 S. 169 E. 4.1 mit weiteren Hinweisen).

3.7 Nach dem Gesagten ist die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2004 bis 2009 abzuweisen; die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2002 bis 2009 ist abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Damit besteht kein Anlass, den vorinstanzlichen Kostenvorschuss zurückzuerstatten bzw. an der Kostenregelung in den angefochtenen Entscheiden etwas zu ändern, soweit dem dritten Rechtsbegehren überhaupt selbständige Bedeutung zuzumessen ist.

4.

Bei diesem Ausgang der Verfahren wird die unterliegende Beschwerdeführerin grundsätzlich kostenpflichtig (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1

VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Sie hat jedoch um unentgeltliche Rechtspflege ersucht.

4.1 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 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Ein Prozess ist nicht aussichtslos, wenn berechtigte Hoffnung besteht, ihn zu gewinnen, also wenn Gewinnaussichten und Verlustgefahren sich ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Als aussichtslos sind 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 2008 S. 97 E. 5.2; BGE 139 III 475 E. 2.2).

4.2 Angesichts der klaren Verhältnisse, die schon in den angefochtenen Entscheiden zum Ausdruck gekommen sind, muss die Prozessführung vor dem Verwaltungsgericht als von vornherein aussichtslos bezeichnet werden. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist daher 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. Entschädigungspflichtige 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 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2004 bis 2009 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2002 bis 2009 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege wird abgewiesen.
4. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 500.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - 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.