

100.2015.3U
ARB/GSE/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 19. Januar 2015

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
Gerichtsschreiberin Gschwind

A. _____ und B. _____
Beschwerdeführende

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 2009 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 2. Mai 2012; 100 11 248, 200 11 197;
Urteil des Bundesgerichts vom 11. Dezember 2014, 2D_60/2014)

Sachverhalt:

A.

A._____ und B._____ ersuchten am 2. Dezember 2010 um Erlass der rechtsbeständig festgesetzten Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2009 in der Höhe von Fr. 8'518.10 bzw. Fr. 757.-- (inkl. Verzugszinsen). Mit Entscheiden vom 9. März 2011 – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung) – wies die Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde (EG) C._____ das Erlassgesuch ab. Am 8. April 2011 gelangten A._____ und B._____ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese hiess die Beschwerde am 2. Mai 2012 gut, während sie den Rekurs abwies.

B.

A._____ und B._____ erhoben am 31. Mai 2012 Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den abweisenden Entscheid der StRK und stellten in der Sache folgende Rechtsbegehren:

- «1. Der Erlassentscheid vom 2.5.2012 der Steuerrekurskommission sei aufzuheben.
2. Das Verwaltungsgericht habe festzustellen, dass die Voraussetzungen für einen Steuererlass für das Jahr 2009 gegeben sind und die geschuldeten Kantons-/Gemeindesteuern zu erlassen sind.
3. Eventualiter ist die Eröffnung der Steuerveranlagung 2009 als nichtig zu erklären.»

Gleichzeitig ersuchten sie um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege.

Die StRK und die Steuerverwaltung schlossen mit Eingaben vom 11. Juni bzw. 12. Juli 2012 je auf Abweisung der Beschwerde.

Mit Urteil vom 10. Juli 2014 wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat, sprach weder Verfahrens- noch Parteikosten und schrieb das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege als gegenstandslos ab (VGE 2012/177).

C.

Gegen dieses Urteil führten A._____ und B._____ am 14. August 2014 subsidiäre Verfassungsbeschwerde beim Bundesgericht. Dieses hiess die Beschwerde am 11. Dezember 2014 gut, hob das angefochtene Urteil auf und wies die Sache zu neuer Beurteilung an das Verwaltungsgericht zurück (BGer 2D_60/2014).

Am 8. Januar 2015 hat der Abteilungspräsident das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht unter der Verfahrensnummer 100.2015.3 wieder aufgenommen.

Erwägungen:

1.

1.1 Heisst das Bundesgericht eine subsidiäre Verfassungsbeschwerde gut, kann es entweder in der Sache selbst entscheiden oder die Sache zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückweisen (Art. 117 i.V.m. Art. 107 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]). Weist es die Sache an die kantonale Instanz zurück, hat sich diese bei der neuen Beurteilung an die Erwägungen des Bundesgerichts zu halten und darf ihren Entscheid nicht auf Überlegungen stützen, welche das Bundesgericht ausdrücklich oder stillschweigend verworfen hat (BGE 135 III 334 E. 2; BVR 2011 S. 249 unpubl. E. 1.1 [= StE 2011 B 11.2 Nr. 9 und NStP 2010 S. 101]; zur subsidiären Verfassungsbeschwerde vgl. VGE 2011/17/18 vom 21.7.2011, E. 1.1).

1.2 Das Bundesgericht hat das Verwaltungsgericht mit Urteil vom 11. Dezember 2014 angewiesen, die per Anfang November 2010 herrschenden finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführenden in Erfahrung zu bringen und anhand dieser Sachlage den Rechtsstreit neu zu beurteilen (BGer 2D_60/2014, E. 2.3.6; hinten E. 4.3). Die finanzielle Situation der Beschwerdeführenden im massgebenden Zeitraum ergibt sich aus den Akten, weshalb sich weitergehende Instruktionsmassnahmen erübrigen (vgl. hinten E. 5.1). Mit Aufhebung des verwaltungsgerichtlichen Urteils durch das Bundesgericht steht das Verfahren wieder dort, wo es vor dem Urteil vom 11. Juli 2014 gestanden hat. Streitgegenstand bildet damit die Frage, ob die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 zu erlassen sind (vgl. auch E. 1.4).

1.3 Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekursverfahren teilgenommen, sind durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten (vgl. auch E. 1.4 hiernach).

1.4 Die Beschwerdeführenden beantragen die Aufhebung des angefochtenen Entscheids und die Feststellung, dass die Voraussetzungen für einen Steuererlass

gegeben und die geschuldeten Kantons- und Gemeindesteuern zu erlassen seien (vgl. Rechtsbegehren Ziff. 1 und 2; vorne Bst. B). Feststellungsbegehren bedürfen eines ausgewiesenen Feststellungsinteresses und sind gegenüber leistungsverpflichtenden und rechtsgestaltenden Begehren subsidiär (BVR 2014 S. 33 E. 1.4, 2011 S. 564 E. 3.3, 2010 S. 337 E. 3.2). Aus der Gesamtheit der Rechtsbegehren und deren Begründung ergibt sich zum einen, dass die Beschwerdeführenden den Entscheid der StRK nur insofern anfechten, als damit die Verweigerung des Erlasses der Kantons- und Gemeindesteuern bestätigt wurde. Soweit die direkte Bundessteuer betreffend sind sie mit dem Entscheid einverstanden (vgl. auch den Titel der Beschwerde). Zum anderen streben sie entgegen dem Wortlaut nicht die Feststellung der Rechtslage an, sondern den Erlass der entsprechenden Steuern. Die Rechtsbegehren Ziff. 1 und 2 können daher ohne weiteres in ein sich auf den abweisenden Erlassentscheid beschränkendes Leistungsbegehren umgedeutet werden, zumal es unter den gegebenen Umständen an einem Feststellungsinteresse mangeln würde.

1.5 Neben dem Erlass der Kantonssteuer ist auch jener der Gemeindesteuer 2009 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde selber zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (vgl. Art. 240 Abs. 4 StG). – Die EG C._____ hat gestützt auf diese Bestimmung ihre «Kompetenz zur Wahrung der Interessen der Gemeinde in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 54). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG C._____ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuern zu führen (vgl. BVR 2014 S. 197 unpubl. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG C._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

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

1.7 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

2.

2.1 Der erstinstanzliche Erlassentscheid ist nach Inkrafttreten des revidierten Steuererlassrechts auf den 1. Januar 2011 gefällt worden, so dass nach den allgemeinen Prinzipien und gemäss Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts die

geltenden Fassungen von Art. 240 ff. StG und Art. 34 ff. 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) anwendbar sind (vgl. VGE 2010/81 vom 24.2.2011, E. 3; vgl. auch BVR 2008 S. 481 E. 3.1.1).

2.2 Gemäss Art. 240 Abs. 1 StG können rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung in Ausnahmefällen mit einer erheblichen Härte verbunden wäre. Ob ein Härtefall im Sinn dieser Bestimmung 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). Wäre der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dies im Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG). Allerdings ist trotz Vorliegens eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe vorliegt (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 2.3).

3.

3.1 Die Beschwerdeführenden sind verheiratet und haben zwei Kinder, die beide im massgebenden Zeitraum nicht erwerbstätig waren. Die ganze Familie wohnt in einer 4-Zimmer-Wohnung in C._____. Der Beschwerdeführer war im Jahr 2009 als ... bei einem Unternehmen in C._____ angestellt, während seine Frau den Haushalt führte. In ihrer Steuererklärung 2009 deklarierten die Beschwerdeführenden Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 47'959.-- und ein weiteres, nicht steuerbares Einkommen aus Sozialhilfe von Fr. 3'049.-- (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 10 ff.). Im Veranlagungsverfahren betreffend die Steuern 2009 stellte ihnen die Steuerverwaltung der EG C._____ aufgrund des pauschal ermittelten Privataufwands eine Einkommensaufrechnung im Umfang von Fr. 50'196.-- in Aussicht (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 60 f.). Die Beschwerdeführenden verzichteten (stillschweigend) auf eine Stellungnahme, weshalb sie androhungsgemäss auf ein Einkommen von rund Fr. 98'155.-- veranlagt wurden (steuerbares Einkommen: Fr. 51'089.--). Die Veranlagungsverfügung vom 3. November 2010 wurde mangels Anfechtung rechtsbeständig (vgl. angefochtener Entscheid Bst. A; Erlassdossier [act. 3A1], pag. 44, 47, 60 f.).

3.2 Das Vorliegen eines wirtschaftlichen Härtefalls wird von keiner Seite angezweifelt. Streitig und zu prüfen ist hingegen, ob ein gesetzlicher Ausschlussgrund nach Art. 240c StG vorliegt.

3.3 Nach Auffassung der StRK sind die wirtschaftlichen Verhältnisse der Beschwerdeführenden im Jahr 2009 wegen der unterlassenen Stellungnahme zur angedrohten Vermögensaufrechnung bzw. der (Teil-)Ermessensveranlagung nicht (mehr) nachvollziehbar. In solchen Fällen finde Art. 240c Abs. 1 Bst. a StG Anwendung, zumal in der fehlenden Mitwirkung eine ernstliche Pflichtverletzung erblickt werden könne (vgl. angefochtener Entscheid E. 7 f.)

3.3.1 Gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. a StG kann von einem Steuererlass namentlich dann ganz oder teilweise abgesehen werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren ernstlich verletzt hat, sodass eine Beurteilung der damaligen finanziellen Situation nicht mehr möglich ist. Auf den 1. Januar 2011 sind wesentliche Teile des Erlassrechts von der BEZV in das Steuergesetz überführt worden. Die Art. 240c Abs. 1 Bst. a StG entsprechende Verordnungsbestimmung (aArt. 45 Bst. a) enthielt das Kriterium der fehlenden Beurteilbarkeit der damaligen finanziellen Situation nicht; dafür wurde dort beispielhaft aufgezählt, was unter einer ernstlichen Pflichtverletzung zu verstehen ist («Nicht-einreichen der Steuererklärung oder einverlangter Belege»). Trotz redaktionellen Anpassungen waren mit der Überführung von Verordnungsrecht in das Steuergesetz keine materiellen Änderungen beabsichtigt (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 3.3.2 mit Hinweisen).

3.3.2 Ob die mit dem Randtitel «Ausschluss- und Nichteintretensgründe» versehene Bestimmung ein Rückkommen auf eine rechtskräftige Veranlagung unter gewissen Umständen ausnahmsweise ermöglichen soll (so Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 240c N. 2 am Ende), ist insbesondere mit Blick auf das klare Überprüfungsverbot der rechtskräftigen Veranlagungsverfügung gemäss Art. 240a Abs. 5 StG fraglich, kann hier jedoch offenbleiben. Ebenso die Frage, ob diese Bestimmung in den (seltenen) Fällen zum Tragen kommt und einen Steuererlass auszuschliessen vermag, in denen eine zufolge ernstlicher Pflichtverletzungen nach Ermessen veranlagte steuerpflichtige Person grundsätzlich alle Erlassvoraussetzungen erfüllt.

3.3.3 Obwohl die Beschwerdeführenden in ihrer Steuererklärung alle ihnen wesentlich erscheinenden Faktoren genannt hatten, vermutete die Steuerverwaltung zusätzliches nicht deklariertes Einkommen. Sie gab den Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 2. September 2010 Gelegenheit, zur Berechnung der Vermögensentwicklung bzw. der Lebenshaltungskosten Stellung zu nehmen.

Gleichzeitig wies sie darauf hin, dass der Fehlbetrag ohne gegenteiligen Nachweis als steuerbares Einkommen aufgerechnet würde (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 60). Der darauffolgende Verzicht der Beschwerdeführenden auf eine Stellungnahme stellt indes keine (ernstliche) Pflichtverletzung im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. a StG dar. Für die vorliegenden Gegebenheiten fällt dieser Ausschlussgrund damit von vornherein ausser Betracht.

4.

Zu prüfen bleibt, ob der Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG gegeben ist.

4.1 Nach dieser Bestimmung ist von einem Steuererlass ganz oder teilweise abzusehen, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt. Allerdings ist das Vorliegen dieses Ausschlussgrunds nicht schon dann zu bejahen, wenn es den betroffenen Personen 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 Auslegung von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG, dass dessen Anwendung – wie bereits unter Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV (Fassung vom 18.10.2000 [BAG 00-101], in Kraft bis 31.12.2010 [BAG 10-49]) – 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 der wirtschaftlichen Möglichkeiten der steuerpflichtigen Person unverständlich erscheint und ihr dementsprechend ein geradezu leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist. Dies ist in aller Regel nur dann der Fall, wenn ihre verfügbaren Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern deutlich bzw. wesentlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.3, 2010 S. 401 E. 3.1).

4.2 Bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ist daher wie bisher unter Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV zunächst die frei verfügbare Quote des Einkommens zu bestimmen. Hierzu sind den Einkünften die angefallenen, zwingenden Lebenshaltungskosten gegenüberzustellen. Eine sich daraus ergebende frei verfügbare Einkommensquote ist alsdann in Beziehung zur gesamten Steuerforderung zu bringen, um abzuschätzen, ob den Betroffenen die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern vorzuwerfen ist. Nur wenn nach Abzug des betriebsrechtlichen Existenzminimums eine Einkommensquote zur freien Verfügung verbleibt, die das Begleichen der Steuerforderung ohne weiteres erlaubt hätte, liegt ein

leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln und mithin ein vorwerfbares Verhalten vor, welches es rechtfertigt, den Ausschlussgrund nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG als gegeben zu erachten (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.4 mit Hinweisen).

4.3 Das Bundesgericht hat in seiner Entscheidung vom 11. Dezember 2014 in diesem Zusammenhang erwogen, im Erlassverfahren gehe es zwar um die (rechtskräftig veranlagten) finanziellen Verhältnisse des Jahres 2009. Die wesentliche Frage für die Beurteilung eines Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG sei aber, in welchen finanziellen Verhältnissen sich die steuerpflichtige Person bei Fälligkeit der Steuerrechnung befunden habe. Gehe es um einen Ermessenszuschlag, der als solcher erstmals in der Veranlagungsverfügung erscheinen könne, seien die Umstände bei der Eröffnung derselben (bzw. eines Einsprache- oder Rechtsmittelentscheids; Art. 231 Abs. 4 StG) massgebend (BGer 2D_60/2014, E. 2.3.4, 2.3.6). – An diese Erwägungen ist das Verwaltungsgericht gebunden (vorne E. 1.1). Damit ist gemäss Rückweisungsentscheid die Einkommenssituation der Beschwerdeführenden am *3. November 2010* massgebend für die Frage, ob sie trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rückstellungen vorgenommen haben.

5.

5.1 Den Akten kann eine Budgetberechnung des Sozialamts der EG C. _____ für den Monat September 2010 entnommen werden (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 25 f.). Die finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführenden waren sowohl vor (vgl. Budgetberechnung August bis Dezember 2009 in Beilagen zur subsidiären Verfassungsbeschwerde vom 14.8.2014) als auch nach diesem Zeitpunkt – trotz späterer Arbeitslosigkeit des Beschwerdeführers – (vgl. Budgetberechnung April 2011 in Erlassdossier [act. 3A1], pag. 22) mit den Zahlen von September 2010 vergleichbar. Zur Ermittlung der rund einen Monat später, d.h. am 3. November 2010, herrschenden Einkommensverhältnisse kann daher auf diese Zahlen abgestellt werden. Demnach erzielte der Beschwerdeführer ein monatliches Erwerbseinkommen von Fr. 2'953.15. Daneben erhielten die Beschwerdeführenden Sozialhilfe im Umfang von Fr. 816.60 pro Monat.

5.2 Diesen im November 2010 erzielten Einnahmen von insgesamt Fr. 3'770.-- ist das damalige betriebsrechtliche Existenzminimum gegenüberzustellen (vgl. Kreisschreiben Nr. B3 [nachfolgend: KS B3] der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern vom 1. April 2010 [redaktionell geändert per 1. Januar 2011 in Kreisschreiben Nr. B 1; einsehbar unter <<http://www.justice.be.ch>>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit», «Verwaltungsgericht», «Downloads & Publi-

kationen»]). Zum monatlichen Grundbetrag für Ehegatten (Fr. 1'700.--) ist jener für zwei über 10-jährige Kinder (Fr. 1'200.--) hinzuzurechnen (vgl. Ziffer I der Beilage 1 zum KS B3), ausmachend Fr. 2'900.--. Gemäss Mietvertrag betrug der Mietzins für die 4-Zimmer-Wohnung (inkl. Nebenkosten) sowie für den zugunsten der Beschwerdeführenden mitberücksichtigten Parkplatz monatlich Fr. 1'455.-- (vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 37). Die Kosten für die obligatorische Krankenpflegeversicherung beliefen sich dank der gewährten Prämienverbilligungen auf jährlich insgesamt Fr. 8'000.--, ausmachend Fr. 667.-- pro Monat (vgl. Steuererklärung 2009, Erlassdossier [act. 3A1], pag. 16). Die Fahrkosten für den damals noch berufstätigen Beschwerdeführer wurden mit Fr. 700.-- pro Jahr, d.h. Fr. 58.-- monatlich, deklariert (vgl. Steuererklärung 2009, Erlassdossier [act. 3A1], pag. 18). Für die berufsbedingte Verpflegung kann zugunsten der Beschwerdeführenden ein täglicher Betrag von Fr. 10.-- für jährlich insgesamt 220 Arbeitstage und damit Fr. 183.-- pro Monat berücksichtigt werden (vgl. Steuererklärung 2009, Erlassdossier [act. 3A1], pag. 18; Ziffer II 4b der Beilage 1 zum KS B3). Insgesamt betrug der so berechnete betriebsrechtliche Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden im November 2010 Fr. 5'263.-- und setzte sich im Einzelnen wie folgt zusammen:

Grundbeträge	Fr. 2'900.--
Miete inkl. Nebenkosten	Fr. 1'455.--
Krankenkasse	Fr. 667.--
Fahrkosten	Fr. 58.--
Auswärtige Verpflegung	Fr. 183.--

Total	Fr. 5'263.--

5.3 Werden diesem Zwangsbedarf von Fr. 5'263.-- die Nettoeinkünfte von Fr. 3'770.-- gegenübergestellt, so resultiert für den Monat November 2010 ein Fehlbetrag von Fr. 1'493.--. Die finanzielle Situation der Familie hat sich denn auch seither nicht verbessert (vgl. Sozialhilfebudget ab 1.1.2012 in Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege vom 31.5.2012; Veranlagungsverfügungen 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.-- in Beilagen zur subsidiären Verfassungsbeschwerde vom 14.8.2014). Bei diesen Einkommensverhältnissen war es den Beschwerdeführenden von vornherein nicht möglich, die in Rechnung gestellten Steuern 2009 von Fr. 8'518.10 bzw. Fr. 9'352.35 (inkl. direkte Bundessteuer; vgl. Erlassdossier [act. 3A1], pag. 44, 46) zu begleichen bzw. hierfür Rückstellungen zu bilden. Nichts anderes ergibt sich bei einer Berechnung eines allfälligen Überschusses anhand des im Jahr 2009 geltenden Kreisschreibens (Kreisschreiben Nr. B3 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern vom 1. März 2001). Den Beschwerdeführenden kann unter diesen Umständen keine grobfahrlässige Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern bzw. kein

verantwortungsloser, leichtsinniger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorgeworfen werden.

6.

6.1 Die Beschwerde erweist sich damit als begründet und ist gutzuheissen. Der Entscheid der StRK vom 2. Mai 2012 ist aufzuheben und den Beschwerdeführenden sind die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 einschliesslich Verzugszinsen zu erlassen. Mit der Gutheissung im Hauptpunkt erübrigt sich die Behandlung des Eventualbegehrens.

6.2 Für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht sind keine Kosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG). Die nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführenden haben keinen Anspruch auf Parteikostenersatz (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG). Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist als gegenstandslos abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

6.3 Entsprechend dem vollständigen Obsiegen der Beschwerdeführenden sind auch für das Verfahren vor der StRK keine Kosten zu erheben (Art. 200 Abs. 1 sowie Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 2 VRPG). Die Beschwerdeführenden haben zulasten des Kantons Bern (Steuerverwaltung) Anspruch auf Zusprechung einer Parteientschädigung, zumal sie im vorinstanzlichen Verfahren vertreten waren (Art. 200 Abs. 4 StG). Weil der StRK bezüglich der Höhe dieser Entschädigung ein erheblicher Ermessensspielraum zukommt, ist die Sache zu deren Festsetzung praxisgemäss an diese zurückzuweisen (BVR 2006 S. 440 E. 6.3.4).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 2. Mai 2012 wird aufgehoben. Den Beschwerdeführenden werden die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 einschliesslich Verzugszinsen erlassen.
2. Für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.

4. a) Für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission werden keine Kosten erhoben.

b) Zur Festsetzung der Höhe der Parteientschädigung im Verfahren vor der Steuerrekurskommission wird die Sache an diese zurückgewiesen.

5. Zu eröffnen:

- den Beschwerdeführenden
- 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.