

100.2015.71U
HAT/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 22. September 2015

Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiberin Büchi

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 2012 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 11. Februar 2015;
100 14 187)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am 9. September 2013 um Erlass der mit Veranlagungsverfügung vom 17. Juli 2013 rechtskräftig festgesetzten Kantons- und Gemeindesteuern 2012 in der Höhe von Fr. 2'920.05 (inkl. Feuerwehrdienstersatzabgabe). Mit Entscheid vom 4. März 2014, eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, wies die Einwohnergemeinde (EG) B._____ das Erlassgesuch ab.

B.

Dagegen erhob A._____ am 1. April 2014 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche das Rechtsmittel am 11. Februar 2015 abwies.

C.

Am 10. März 2015 hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit dem sinngemässen Antrag, den Entscheid der StRK aufzuheben und den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2012 zu gewähren. Am 23. März 2015 hat A._____ zudem ein Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege gestellt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 31. März 2015 bzw. Beschwerdeantwort vom 1. Mai 2015 je auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde 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]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Für den Erlass der Kantonssteuern ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig (vgl. Art. 240 Abs. 3 StG). Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG). So wurde bezüglich der EG B._____ verfahren, welcher die Erlasskompetenz (auch) für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantonssteuern zukommt und die deshalb für den erstinstanzlichen Erlassentscheid 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.

1.3 Neben dem Erlass der Kantonssteuern ist auch jener der Gemeindesteuern 2012 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass der Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (vgl. Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B._____ hat am 4. März 2014 den angebehrten Erlass der Gemeindesteuer 2012 abgelehnt (vgl. act. 5B pag. 54-53) und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. vorne Bst. A). Am 30. Mai 2011 hat sie ihre «Kompetenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert.

Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG B._____ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuern zu führen (vgl. BVR 2014 S. 197 nicht publ. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG B._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

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

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

2.

2.1 Die jährliche Veranlagung des steuerbaren Einkommens stellt sicher, dass jede steuerpflichtige Person entsprechend ihrer aktuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Anspruch genommen wird (Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; vgl. auch Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]). Es ist deshalb grundsätzlich davon auszugehen, dass den Steuerpflichtigen die Bezahlung der veranlagten Steuern sowohl möglich als auch zumutbar ist. Dennoch können gemäss Art. 240 Abs. 1 StG 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 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; BVR 2014 S. 197 E. 2.1).

2.2 Sind die einschlägigen gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; allerdings kann dessen Gewährung an Be-

dingungen 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]). Ob ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG 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 beim Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG; BVR 2014 S. 197 E. 2.2).

2.3 Entscheidend für das Vorliegen eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG 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). Dementsprechend ist das Bestehen einer finanziellen Notlage gesetzlich umschrieben: Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG setzt eine Notlage voraus, dass die Steuerschuld in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steht, so dass diese den geschuldeten Betrag trotz Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollständig begleichen kann (BVR 2014 S. 197 E. 2.3).

2.4 Allerdings ist trotz Vorliegens eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 2.4, 2010 S. 401 E. 2.3).

3.

3.1 Der Beschwerdeführer bezieht Renten der Unfall- und der Invalidenversicherung von jährlich insgesamt rund Fr. 27'000.--, verfügt aber offenbar daneben über keine weiteren Einkünfte. Vorab weil er in einer kostensenkenden Lebensgemeinschaft wohnt, kam die EG B._____ zum Schluss, ihm sei ein im Sinn des Ausschlussgrunds gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG leichtfertiger Umgang mit seinen finanziellen Mitteln vorzuwerfen, zumal diese im Fälligkeitszeitpunkt der Steuern deutlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen hätten (vgl. zu diesem Ausschlussgrund BVR 2014 S. 197 E. 3.3). Vertreten durch seinen Treuhänder bestritt der Beschwerdeführer in seiner Rekurschrift diese Einschätzung der Gemeinde bloss pauschal, ohne seine abweichende Sicht der Dinge zu substantiieren oder mit Belegen zu untermauern (vgl. act. 5A pag. 5). Die Vorinstanz forderte ihn deshalb auf, «ein aktuelles Monatsbudget inkl. Belege einzureichen (Mietvertrag, Krankenkassenpolice, allfällige Scheidungskonvention etc.)» und wies ausdrücklich darauf hin, dass der Rekurs bei Nichteinreichen dieser Unterlagen abgewiesen werde (Schreiben vom 2.4.2014 und 8.5.2014 [act. 5A pag. 6 und 7]). In der Folge wurde ihm – unter nochmaligem Hinweis auf die Obliegenheit, der StRK sachdienliche Dokumente einzureichen – Gelegenheit gegeben, zur Rekursvernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen (Schreiben vom 10.7.2014 [act. 5A pag. 13]). Obschon ihm antragsgemäss eine Fristverlängerung bis zum 28. August 2014 gewährt wurde (act. 5A pag. 15), liess sich der Beschwerdeführer jedoch nicht mehr vernehmen. Mit Entscheid vom 11. Februar 2015 hat die StRK deshalb den Rekurs androhungsgemäss wegen Verletzung der Mitwirkungspflichten abgewiesen (vgl. insb. E. 4 des angefochtenen Entscheids). – Der Beschwerdeführer äussert sich in seiner Beschwerdeschrift vorab zu seiner schwierigen finanziellen Lage und zum von der Gemeinde erhobenen Vorwurf eines leichtfertigen Umgangs mit den ihm im Jahr 2012 zur Verfügung stehenden finanziellen Mitteln. Zur hier primär interessierenden Argumentation der Vorinstanz, ein Steuererlass sei bereits wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht im Erlassverfahren ausgeschlossen, nimmt er nur am Rand Stellung. Er macht sinngemäss geltend, ihm könnten allfällige Versäumnisse des als Vertreter bestellten Treuhänders nicht angelastet werden; er habe diesem

den Auftrag erteilt, die Unterlagen einzureichen, und entschuldige sich, wenn das unterblieben sei.

3.2 Ist ein gesetzlicher Ausschlussgrund gegeben, so ist auch dann, wenn die Zahlung der Steuern an sich mit einer erheblichen Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG verbunden ist, von einem Steuererlass – ganz oder teilweise – abzusehen (vgl. vorne E. 2.4). Ein solcher Ausschlussgrund liegt gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. b StG unter anderem vor, wenn die steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten im Steuererlassverfahren verletzt, insbesondere wenn sie verlangte Belege nicht einreicht. Als Erlassverfahren im Sinn dieser Bestimmung ist nicht nur das erstinstanzliche Gesuchsverfahren, sondern auch ein allfälliges Rechtsmittelverfahren zu verstehen, zumal für die Gewährung oder Verweigerung des Steuererlasses die Verhältnisse im Entscheidzeitpunkt massgebend sind (Art. 240a Abs. 2 Satz 1 StG) und Sachverhaltsveränderungen im Rechtsmittelverfahren berücksichtigt werden (Art. 151 StG i.V.m. Art. 25 VRPG; BVR 2013 S. 506 E. 3.3.2). Im Steuererlassverfahren obliegen der steuerpflichtigen Person grundsätzlich die gleichen Mitwirkungspflichten wie im Veranlagungsverfahren (vgl. für die direkte Bundessteuer Art. 18 Abs. 1 der Verordnung des EFD vom 19. Dezember 1994 über die Behandlung von Erlassgesuchen für die direkte Bundessteuer [Steuererlassverordnung, nachfolgend EV DBG; SR 642.121]; Michael Beusch in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 167 DBG N. 27; vgl. auch Art. 20 VRPG). Die in Art. 167 StG verankerte allgemeine Mitwirkungspflicht ist umfassender Natur, so dass die steuerpflichtige Person alles Notwendige und Zumutbare zu tun hat, um ihre vollständige und richtige Veranlagung bzw. einen korrekten Erlassentscheid zu ermöglichen; insbesondere hat sie auf Verlangen der Behörden alle Beweismittel einzureichen, die sich in ihrem Besitz befinden oder von ihr beschafft werden können (vgl. Regina Schlup Guignard in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 167 N. 1 f. und N. 13).

3.3 Der Beschwerdeführer bestritt in seiner Rekursschrift zwar, mit seinen finanziellen Mitteln leichtfertig umgegangen zu sein, hat aber weder Dokumente zum betroffenen Steuerjahr 2012 noch aktuelle Unterlagen zu

seinen Einkünften und Ausgaben eingereicht. Er ist deshalb im vorinstanzlichen Verfahren wiederholt aufgefordert worden, seine finanziellen Verhältnisse zu erläutern und diese Darstellung durch geeignete Unterlagen zu belegen (vorne E. 3.1). Es ist unstrittig, dass diesen Aufforderungen nicht entsprochen wurde. Soweit sich der Beschwerdeführer mit dem Argument zu entlasten sucht, es handle sich dabei nicht um eine eigene Unterlassung, sondern um eine des beauftragten Treuhänders, übersieht er, dass ihm sowohl Handlungen als auch Versäumnisse seines Vertreters ohne weiteres zuzurechnen sind (vgl. BVR 2014 S. 130 E. 4.3, 2003 S. 553 E. 2.2; VGE 2013/145 vom 3.6.2013, E. 3.1; BGE 114 Ib 67 E. 2, 107 Ia 168 E. 2a; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 43 N. 10; vgl. auch BGer 1C_396/2012 vom 18.2.2013 E. 2.3 mit Hinweisen auf BGE 119 II 86 E. 2a). Mithin ist unerheblich, ob der Beschwerdeführer selber oder der von ihm bestellte Vertreter es versäumt hat, die von der StRK mehrmals eingeforderten Belege einzureichen; die Untätigkeit ist so oder anders dem Beschwerdeführer als Verfahrenspartei anzulasten (vgl. zur rechtsgültigen Vertretung BVR 2015 S. 301 E. 2.2). Da die Vorinstanz – mit einem aktuellen Monatsbudget sowie Belegen zu den üblichen Positionen des betriebsrechtlichen Zwangsbedarfs – sachdienliche Angaben und Unterlagen einverlangt hat, wird zu Recht nicht geltend gemacht, es seien unverhältnismässige Anforderungen an die Mitwirkung des Beschwerdeführers gestellt worden. Bei diesen Gegebenheiten ist nicht zu beanstanden, dass die StRK auf eine Verletzung der Mitwirkungspflicht im Erlassverfahren und das Erfüllen des Ausschlussgrunds von Art. 240c Abs. 1 Bst. b StG erkannt hat.

3.4 Nach dem Gesagten hält der angefochtene Entscheid einer Rechtskontrolle stand, ohne dass geprüft werden müsste, ob auch der Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG erfüllt ist, oder ob die Zahlung der Steuern für den Beschwerdeführer mit einer erheblichen Härte verbunden ist.

4.

4.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Er hat jedoch um unentgeltliche Rechtspflege ersucht (vgl. vorne, Bst. C).

4.2 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 die 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).

4.3 Angesichts der klaren Verhältnisse, die schon im angefochtenen Entscheid zum Ausdruck gekommen sind, muss die Prozessführung vor dem Verwaltungsgericht als von vornherein aussichtslos betrachtet werden. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist daher abzuweisen, ohne dass die Prozessarmut des Beschwerdeführers 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. Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und 104 Abs. 3 VRPG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

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

Der Einzelrichter:

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.