

100.2016.296U
KEP/ZEH/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 10. Mai 2017

Verwaltungsrichter Keller
Gerichtsschreiberin Zemp

A. _____
Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 23. September 2016;
100 15 470)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am 15. August 2015 um Erlass der rechtskräftig festgesetzten Kantons- und Gemeindesteuern 2013 (Fr. 8'690.85, inkl. Verzugszinsen und Gebühr sowie abzüglich einer Teilzahlung). Mit Entscheid vom 13. Oktober 2015 – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), Inkassostelle Region ... – wies die Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde (EG) B._____ das Gesuch als Erlassbehörde ab.

B.

Dagegen erhob A._____ am 11. November 2015 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche das Rechtsmittel am 23. September 2016 abwies.

C.

Am 21. Oktober 2016 bzw. mit am 9. November 2016 eingegangener verbesserter Eingabe hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit folgenden Anträgen:

- «1. Der Entscheid der StRK vom 23.9.16 sei aufzuheben.
2. Der Entscheid der Vorinstanz sei aufzuheben.
3. Die bezahlte Pauschalgebühr von Fr. 400.-- sei mir zurück zu erstatten.
4. Die zwangsmässig von der Inkassostelle von mir eingeforderten Kosten für Mahnung und Betreuung der Steuern 2014 seien abzuschreiben und mir zurück zu erstatten. [...]
5. Das Erlassgesuch sei gutzuheissen und die geschuldeten Steuern inkl. Kosten und Zinsen seien mir vollumfänglich oder zumindest teilweise zu erlassen.
6. Die Steuerinkassostelle ... sei anzuhalten, das Inkassoverfahren so abzuändern, dass eine nachhaltige Sanierung überhaupt erst wirklich möglich wird.

7. Die StRK sei anzuhalten, ihre Entscheide in Sachen Erlassgesuche mit etwas mehr Menschlichkeit und den Grundsätzen einer nachhaltigen Sanierung durchzuführen.
8. Das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht [...] sei ohne Kostenfolge für mich durchzuführen und es soll kein Kostenvorschuss eingefordert werden. [...]»

Mit Verfügung vom 24. Oktober 2016 hat der Abteilungspräsident A._____ unter anderem aufgefordert, das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege bis zum 9. November 2016 zu belegen (Ziff. 2). Dem ist sie nicht nachgekommen.

Am 7. November 2016 hat A._____ ihre Anträge mit den folgenden ergänzt:

- «9. Die Kosten des Zahlungsbefehls für die Steuern 2013 sollen storniert werden.
10. Der Inkassostelle soll mitgeteilt werden, dass diese meinem Steuerkonto keine Kosten belasten dürfe, welche mit diesem Steuererlassverfahren zusammenhängen.
11. Ich wünsche eine Parteientschädigung.»

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 16. November bzw. Beschwerdeantwort vom 19. Dezember 2016 je auf Abweisung der Beschwerde. A._____ hat am 9. November 2016 und 16. Januar 2017 weitere Bemerkungen eingereicht. Die übrigen Verfahrensbeteiligten haben sich nicht mehr vernehmen lassen.

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]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Ent-

scheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Soweit die StRK auf die Beschwerde teilweise nicht eingetreten ist, ergibt sich ihre Legitimation ausserdem unmittelbar aus dem negativen Prozessentscheid (BVR 2015 S. 301 [VGE 2014/130/131 vom 8.1.2015] nicht publ. E. 1.1, 2013 S. 536 E. 1.1, 2006 S. 481 E. 1.2). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist unter Vorbehalt von E. 1.2 f. hiernach einzutreten.

1.2 Anfechtungsobjekt ist der Entscheid der StRK vom 23. September 2016; dieser ist an die Stelle des Entscheids der Erlassbehörde vom 13. Oktober 2015 getreten (sog. Devolutiveffekt der Beschwerde; vgl. BGE 136 II 539 E. 1.2; BVR 2013 S. 120 E. 5; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 60 N. 7). Soweit die Beschwerdeführerin auch die teilweise Aufhebung der erstinstanzlichen Verfügung beantragen sollte (Rechtsbegehren 2), ist auf die Beschwerde daher nicht einzutreten (BVR 2010 S. 411 E. 1.4).

1.3 Das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auf den Streitgegenstand beschränkt. Dieser wird einerseits durch die angefochtene Verfügung bzw. den angefochtenen Entscheid, das sogenannte Anfechtungsobjekt, und andererseits durch die Anträge der beschwerdeführenden Partei bestimmt. Der Streitgegenstand kann nicht über das hinausgehen, was die Vorinstanz beurteilt hat, welche wiederum nur das von der verfügenden Behörde Angeordnete prüfen darf (vgl. BVR 2011 S. 391 E. 2.1). – Anfechtungsobjekt ist wie erwähnt der Entscheid der StRK vom 23. September 2016. Streitgegenstand im vorinstanzlichen Verfahren bildete der (verweigerter) Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2013. Nicht vom Streitgegenstand erfasst wird folglich das mit Rechtsbegehren 4 und 9 f. Angeehrte (Rückerstattung der bezahlten Kosten für Mahnung und Betreibung betreffend Steuern 2014, Stornierung der Kosten des Zahlungsbefehls betreffend Steuern 2013 und Mitteilung an Inkassostelle); insoweit ist auf die Beschwerde ebenfalls nicht einzutreten. Fraglich ist zudem, ob die Beschwerdefrist hinsichtlich der Rechtsbegehren 9-11 eingehalten ist (Poststempel der Eingabe: 8.11.2016, Datum des angefochtenen Entscheids: 23.9.2016). Dies kann indes offenbleiben, da die Rechtsbegehren 9 f. oh-

nehin nicht vom Streitgegenstand erfasst sind und das Rechtsbegehren 11 abzuweisen wäre (hinten E. 8.3).

1.4 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 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.

1.5 Neben dem Erlass der Kantonssteuern ist auch jener der Gemeindesteuern 2013 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass der Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B._____ hat am 13. Oktober 2015 den angebehrten Erlass der Gemeindesteuer 2013 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vorne Bst. A). Am 19. Januar 2016 hat sie hier ihre «Kompetenz zur Wahrung der Interessen der Gemeinde in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (Vorakten Steuerverwaltung pag. 35). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so die Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, Tagblatt des Grossen Rates 1999, separate Beilage Nr. 13, S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG B._____ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuern zu führen (vgl. BVR 2014 S. 197 [VGE 2013/184/185 vom 29.1.2014] nicht publ. E. 1.3 mit Hinweisen). Damit erübrigt es sich, die EG B._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

1.6 Der vorliegende Entscheid fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisa-

tion 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 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 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 Auf ein Erlassgesuch wird unter anderem nach Zustellung des Zahlungsbefehls nicht mehr eingetreten (Art. 240c Abs. 2 StG; vgl. Vortrag des Regierungsrates an den Grossen Rat betreffend die Änderung des Steuergesetzes, Tagblatt des Grossen Rates 2009, Beilage 37, S. 33). – Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführerin der Zahlungsbefehl betreffend die Steuern pro 2013 am 14. August 2015 rechtmässig zugestellt wurde. Das diesem Verfahren zugrunde liegende Erlassgesuch reichte die Beschwerdeführerin am Folgetag, 15. August 2015, bei der Steuerverwaltung ein. Die StRK hat hierzu festgehalten, dass die Erlassbehörde auf das Gesuch grundsätzlich nicht hätte eintreten dürfen. Die Steuerverwaltung habe der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11. Juni 2015 indes zugesichert, dass die Inkassomassnahmen bis zum Erlassentscheid gestoppt

würden. Unter diesen Umständen habe die Beschwerdeführerin darauf vertrauen dürfen, dass vorerst keine Betreibung eingeleitet werde. Allerdings sei sie bis zur Zustellung des Zahlungsbefehls während zweier Monate untätig geblieben und habe den Zeitraum für die Einreichung des Erlassgesuchs aufs Äusserste ausgereizt. Die Erlassbehörde sei in der Folge auf das Gesuch eingetreten. Erst vor der StRK habe sie geltend gemacht, das Gesuch sei verspätet gestellt worden. Aufgrund der gesamten Umstände hat die StRK den Rekurs nicht wegen verspäteter Einreichung des Gesuchs abgewiesen, sondern materiell umfassend beurteilt (angefochtener Entscheid E. 2.2 f.).

2.3 Dieser Beurteilung kann nicht gefolgt werden. Die Bestimmung von Art. 240c Abs. 2 StG lässt der Steuerbehörde keinen Spielraum, um nach Zustellung eines Zahlungsbefehls im Einzelfall über ein Eintreten zu entscheiden. Der steuerpflichtigen Person steht genügend Zeit zur Verfügung, um vor Zustellung des Zahlungsbefehls ein Erlassgesuch einzureichen (Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 240c N. 19). Die Beschwerdeführerin kann aus dem erwähnten Schreiben der Steuerverwaltung nichts zu ihren Gunsten ableiten, zumal sie sich für die Einreichung des Erlassgesuchs über Gebühr Zeit gelassen hat. Somit hätte die Erlassbehörde auf ihr Gesuch nicht eintreten dürfen. Die Vorinstanz wiederum hätte den Rekurs wegen verspäteter eingereichten Gesuchs abweisen müssen, was freilich am Ergebnis nichts geändert hätte.

3.

3.1 Sind die einschlägigen gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; allerdings kann dessen Gewährung an Bedingungen wie Abzahlungen oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden (Art. 240 Abs. 5 StG). Vorbehältlich der gesetzlichen Ausschlussgründe gemäss Art. 240c StG kommt es dabei nicht darauf an, weshalb die steuerpflichtige Person in die geltend gemachte Notlage geraten ist (vgl. Art. 35 Abs. 2 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und

die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit [Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733]). 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).

3.2 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 Abs. 1 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).

3.3 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 (BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

4.

4.1 Die StRK hat das Vorliegen eines Härtefalls angesichts der finanziellen Verhältnisse der Beschwerdeführerin verneint. Den monatlichen Ein-

künften von insgesamt Fr. 4'714.05 (Nettoeinkommen inkl. Kinderzulage von Fr. 3'943.75; Anteil 13. Monatslohn von Fr. 328.65; Nebenverdienst von Fr. 441.65) hat sie einen monatlichen Zwangsbedarf von Fr. 2'837.50 gegenübergestellt, der sich wie folgt zusammensetzt:

| | |
|------------------------|--------------|
| Grundbetrag | Fr. 1'000.00 |
| Grundbetrag Kind | Fr. 400.00 |
| Nettomietzins | Fr. 684.00 |
| Nebenkosten | Fr. 143.20 |
| Krankenkasse (KVG) | Fr. 412.30 |
| Fahrkosten | Fr. 77.00 |
| Auswärtige Verpflegung | Fr. 121.00 |
| | ----- |
| Total | Fr. 2'837.50 |

Die StRK ist sodann zum Schluss gelangt, dass es der Beschwerdeführerin mit dem sich daraus ergebenden monatlichen Freibetrag von Fr. 1'876.55 möglich wäre, den Steuerausfall pro 2013 von insgesamt Fr. 8'690.85 innert fünf Monate zurückzubezahlen. Damit sei der Erlassgrund nach Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG nicht erfüllt. Für das Vorliegen eines anderen Erlassgrunds gebe es keine Anhaltspunkte (angefochtener Entscheid E. 5). – Die Beschwerdeführerin bestreitet diese Berechnung bzw. die einzelnen Berechnungselemente vor Verwaltungsgericht nicht ausdrücklich. Allerdings hat sie in dem vor der StRK eingereichten Monatsbudget sowohl tiefere Einkünfte als auch zusätzliche bzw. höhere Ausgaben geltend gemacht (Vorakten StRK pag. 35).

4.2 Es ist anhand einer Gegenüberstellung von Einkünften und Lebenshaltungskosten zu beurteilen, ob die Tilgung einer offenen Steuerschuld aus wirtschaftlichen Gründen mit einer erheblichen Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG verbunden wäre. Eine entsprechende Notlage besteht, wenn es der steuerpflichtigen Person trotz gebotener Einschränkung ihrer Lebenshaltung nicht möglich ist, den streitbetreffenden Steuerbetrag in absehbarer Zeit zu bezahlen (Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG). Als massgebende Grösse für die zumutbare Einschränkung bezeichnen die einschlägigen Bestimmungen das betriebsrechtliche Existenzminimum gemäss Art. 93 SchKG (vgl. vorne E. 3.2). Dieses ist aufgrund des Kreisschreibens Nr. B1

(nachfolgend: KS B1) der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkurs-sachen für den Kanton Bern vom 1. Januar 2011 zu ermitteln, das inhaltlich den Richtlinien entspricht, welche die Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz am 1. Juli 2009 beschlossen hat (Beilage 1 zum KS B1), sowie aufgrund der zugehörigen Ergänzungen und Präzisierungen der kantonalen Aufsichtsbehörde (Beilage 2 zum KS B1; alles einsehbar unter <http://www.justice.be.ch>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen»).

4.3 Zunächst ist nicht zu beanstanden, dass die StRK für die Einkommensberechnung in Abweichung von den Angaben der Beschwerdeführerin auf die aktuelleren Lohnabrechnungen abgestellt sowie den 13. Monatslohn und Nebenerwerbseinkünfte miteinbezogen hat (Lohnabrechnungen Januar und Februar 2016 statt November und Dezember 2015, Vorakten StRK pag. 47 f.; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 7). Weiter hat die Vorinstanz zu Recht lediglich die obligatorischen (Krankenkassen-)Prämien einbezogen sowie jene für die Zusatz- und Haftpflichtversicherungen gestrichen (Ziffer II/3 der Beilage 1 zum KS B1; Ad Ziff. I der Beilage 2 zum KS B1). Nicht zu beanstanden ist ferner, dass die StRK die geltend gemachten Auslagen für die Motorfahrzeugversicherung ausgeschlossen, die Kosten für Fahrten mit dem Auto zum Arbeitsplatz durch die Abonnementskosten für den öffentlichen Verkehr ersetzt und die Auslagen für auswärtige Verpflegung dem Arbeitspensum der Beschwerdeführerin angepasst hat (Ziffer II/4/b und d der Beilage 1 zum KS B1). Soweit die Beschwerdeführerin dagegen einwendet, sie habe das Auto für den Nebenerwerb benötigt, und dabei seien ebenfalls Kosten für auswärtige Verpflegung angefallen (Beschwerde S. 3 oben), ist dem Folgendes entgegenzuhalten: Es ist davon auszugehen, dass sich der Arbeitsort der Nebenanstellung beim ... C._____ im Umfang von rund 73 Stunden in C._____ befand; die Beschwerdeführerin gibt denn auch keinen andern Ort an. Hinsichtlich des zweiten Nebenerwerbs ist der Lohnabrechnung zu entnehmen, dass es sich um fünf Einsätze, wovon zumindest drei in D._____, gehandelt hat. Die Strecke dorthin kann ohne weiteres per öffentlichen Verkehr zurückgelegt werden. Hinzu kommt, dass die Beschwerdeführerin Reisespesen erhalten hat (Vorakten StRK pag. 31 f.). Selbst wenn man für den Nebenerwerb die Auslagen für auswärtige Verpflegung

erhöhen würde (rund 15 Tage à Fr. 11.--), würde dies nichts am Ergebnis ändern. Ebenso zulässig war das Nichtanrechnen der vorgebrachten Steuerrückstellungen (BGE 140 III 337 E. 4.4.1; vgl. Ziffer III der Beilage 1 zum KS B1; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 27). Weitere Kosten sind weder substantiiert vorgebracht oder belegt noch ersichtlich (vgl. Ziffer II/8 der Beilage 1 zum KS B1).

4.4 Die StRK hat sodann angenommen, dass es sich beim Partner der Beschwerdeführerin nicht um den leiblichen Vater von deren Tochter handle. Daher ist sie vom Grundbetrag für eine alleinerziehende Person in der Höhe von Fr. 1'350.-- ausgegangen (und nicht vom Grundbetrag für Paare mit gemeinsamen Kindern von Fr. 1'700.--, der bei kostensenkender Lebensgemeinschaft in der Regel auf die Hälfte, mithin Fr. 850.--, herabzusetzen ist). Diesen Grundbetrag hat sie um Fr. 350.-- gekürzt, da die Beschwerdeführerin mit einer erwachsenen Person mit eigenem Einkommen in einer Lebensgemeinschaft lebt. Aufgrund dieser Wohngemeinschaft hat die StRK zudem den geltend gemachten Nettomietzins und die Nebenkosten (nur) anteilmässig berücksichtigt und zu 60 % der Beschwerdeführerin zugerechnet (40 % für sie und 20 % für die minderjährige Tochter). Zwar ist aufgrund der Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht eindeutig klar, welche Rolle dem Kindsvater zukommt (vgl. Eingabe vom 9.11.2016 S. 2: «der Vater des Kindes oder anders gesagt mein künftiger Ehemann [...] ist nicht hier wohnhaft und demzufolge leben wir, rechtlich gesehen, auch nicht in einem Konkubinat»; Beschwerde S. 2 unten). Allerdings ist – zu ihren Gunsten – dahingehend der Vorinstanz zu folgen, dass es sich beim Lebenspartner nicht um den Vater des Kindes handelt, so dass der Grundbetrag Fr. 1'000.-- und nicht Fr. 850.-- beträgt. Ohnehin wäre eine vollständige Anrechnung der Miet- und Nebenkosten bei Bestehen einer Wohngemeinschaft – unabhängig von der Rolle des Mitbewohners – regelmässig ausgeschlossen (Ziffer II/1 Abs. 4 der Beilage 1 zum KS B1; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 14). Somit ist nicht zu beanstanden, dass die StRK die geltend gemachten Auslagen für Nettomietzins und Nebenkosten lediglich anteilmässig anerkannt hat. Allerdings können die in der Nebenkostenabrechnung aufgeführten Fernsehgebühren nicht angerechnet werden, was zu durchschnittlichen anteilmässigen Nebenkosten von insgesamt rund Fr. 127.-- führt (Ziffer II/2 der Beilage 1 zum KS B1;

Vorakten StRK pag. 26 f. und 29). Im Übrigen würde sich die freie Einkommensquote bei Berücksichtigung der Miet- und Nebenkosten gemäss Angaben der Beschwerdeführerin (insgesamt Fr. 1'340.-- nebst zusätzlichen Nebenkosten von Fr. 38.60 monatlich; Vorakten StRK pag. 35; entsprechend wäre dann jedoch der Grundbetrag für alleinerziehende Personen von Fr. 1'350.-- massgebend) noch immer auf monatlich Fr. 975.15 belaufen. Folglich wäre eine Begleichung der Steuerforderung von insgesamt Fr. 8'690.85 innert neun Monate und damit in absehbarer Zeit möglich. Wie es sich damit verhält, kann, auch mit Blick auf die folgenden Erwägungen, letztlich jedoch offenbleiben.

5.

5.1 Gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG 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. Bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ist zunächst die frei verfügbare Quote des Einkommens zu bestimmen. Hierzu sind den in der fraglichen Steuerperiode erzielten Einkünften die angefallenen zwingenden Lebenshaltungskosten gegenüberzustellen, wobei sich erstere in der Regel nach Massgabe der rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen bestimmen. Die resultierende frei verfügbare Einkommensquote ist alsdann in Beziehung zur gesamten Steuerforderung zu bringen, um abzuschätzen, ob der betroffenen Person die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern vorzuwerfen ist. Dies ist nicht schon dann der Fall, wenn es ihr 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 historischen und systematischen Auslegung von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG klar, dass nach Sinn und Zweck dieses Ausschlussgrunds dessen Annahme 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 ihrer wirtschaftlichen Möglichkeiten unverständlich erscheint und ihr dementsprechend ein geradezu

leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist. Nur wenn der steuerpflichtigen Person nach Abzug des betriebsrechtlichen Existenzminimums eine Einkommensquote zur freien Verfügung verbleibt, die das Begleichen der Steuerforderung bzw. die Vornahme entsprechender Rückstellungen ohne weiteres erlaubt hätte, liegt ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln und mithin ein vorwerfbares Verhalten vor, das es rechtfertigt, den Ausschlussgrund nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG als gegeben zu erachten (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.3, 2010 S. 401 E. 3.1; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240c N. 12).

5.2 Die Steuerverwaltung hatte das Erlassgesuch der Beschwerdeführerin gestützt auf den Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG abgewiesen (vgl. Erlassentscheid vom 13.10.2015 und Berechnung der freien Quote, Vorakten Steuerverwaltung pag. 34 und 40; Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 1.2.2016, Vorakten StRK pag. 42-44). Die StRK hat weder die von der Beschwerdeführerin dagegen sinngemäss vorgebrachten Rügen noch den Ausschlussgrund thematisiert (vgl. Eingabe vom 29.2.2016 im Verfahren vor der StRK, Vorakten StRK pag. 50 f.).

5.3 Bei der Prüfung der vorhandenen verfügbaren Mittel ist in Übereinstimmung mit der Steuerverwaltung auf die Einkommensverhältnisse im Jahr 2013 und demnach auf Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 7'110.-- abzustellen (vorne E. 5.1; vgl. Details zur Veranlagungsverfügung 2013, Vorakten Steuerverwaltung pag. 5). Zur Berechnung des Zwangsbedarfs ist von einem Grundbetrag von Fr. 1'350.-- für alleinerziehende Personen und von Fr. 400.-- für ihr Kind auszugehen (Ziffer I/1 der Beilage 1 zum KS B1). Weiter sind der Mietzins von Fr. 1'140.-- und Nebenkosten von rund Fr. 219.-- (ohne Fernsehgebühren von Fr. 291.80 für zehn Monate) zu berücksichtigen (Ziffer II/2 der Beilage 1 zum KS B1; Vorakten Steuerverwaltung pag. 27 und 29). Für die Krankenkassenprämien 2013 sind den Akten keine Belege zu entnehmen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass sie sich nicht massgebend von den vorhandenen Zahlen für das Jahr 2015 unterscheiden oder wenn, dann eher geringer waren. Anzurechnen sind indes lediglich die Auslagen für die obligatorische Krankenversicherung, mithin ein Betrag von Fr. 378.-- (Fr. 299.60 für Beschwerdeführerin und Fr. 78.10 für Kind; Vorakten Steuerverwaltung

pag. 24 und 26; vorne E. 4.3). Zuletzt sind Berufskosten von insgesamt Fr. 667.-- mitzuberechnen, welche sich aus Fahrkosten von rund Fr. 467.-- und Auslagen für auswärtige Verpflegung von Fr. 200.-- zusammensetzen (Details zur Veranlagungsverfügung 2013, Vorakten Steuerverwaltung pag. 5).

Nach dem Gesagten ist von folgendem Zwangsbedarf der Beschwerdeführerin für das Jahr 2013 auszugehen:

| | |
|------------------------|--------------|
| Grundbetrag | Fr. 1'350.00 |
| Grundbetrag Kind | Fr. 400.00 |
| Nettomietzins | Fr. 1'140.00 |
| Nebenkosten | Fr. 219.00 |
| Krankenkasse (KVG) | Fr. 378.00 |
| Fahrkosten | Fr. 467.00 |
| Auswärtige Verpflegung | Fr. 200.00 |
| | ----- |
| Total | Fr. 4'154.00 |

Stellt man den monatlichen Zwangsbedarf von Fr. 4'154.-- den monatlichen Einkünften von Fr. 7'110.-- gegenüber, ergibt sich eine freie Einkommensquote von Fr. 2'956.-- pro Monat. Die freie Quote für das Jahr 2013 von Fr. 35'472.-- entspricht rund 411 % des (damaligen) Steuersolls für die Kantons- und Gemeindesteuern nebst einer Busse von insgesamt Fr. 8'625.20 (Vorakten Steuerverwaltung pag. 8 f.). Das Verwaltungsgericht hat wiederholt ähnliche oder sogar ungünstigere Verhältnisse als ausreichend bejaht zur Begleichung der Steuerschulden bzw. zur Vornahme von Rückstellungen (statt vieler BVR 2014 S. 197 E. 4.5: Verhältnis von gut 200 %; VGE 2013/428/429 vom 22.12.2015 E. 4.3: Verhältnis von mehr als 300 %, 2014/202/203 vom 23.4.2015 E. 4.3: Verhältnis von 250 %, 2013/347/348 vom 4.3.2014 E. 4.2: Verhältnis von gut 250 %).

5.4 Was die Beschwerdeführerin dagegen einwendet, vermag daran nichts zu ändern. So kann sie nichts zu ihren Gunsten ableiten aus dem Vorbringen, sie habe im Jahr 2013 Steuerforderungen aus den Vorjahren abbezahlt, zumal es sich bei den entrichteten Fr. 1'000.-- mit Blick auf das erzielte Jahreseinkommen um einen vergleichsweise geringen Betrag han-

delt (Vorakten StRK pag. 19; Eingabe vom 9.11.2016 S. 1; BGE 140 III 337 E. 4.4.1; vgl. Ziffer III der Beilage 1 zum KS B1; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 27). Die Beschwerdeführerin weist sodann darauf hin, dass sie eine zusätzliche Ausbildung gemacht habe, welche sie sich eigentlich nicht habe leisten können. Sie sei allerdings davon ausgegangen, dass sie dadurch mehr verdienen würde, was nicht eingetroffen sei. Ausserdem sei sie zu diesem Zeitpunkt schwanger gewesen und die Geburt des ersten Kindes habe enorme finanzielle Aufwendungen zur Folge gehabt. Weiter hätten die durch Fehlgeburten in den Vorjahren verursachten Gesundheitskosten zur schlechten finanziellen Situation beigetragen (Beschwerde S. 4 oben; Eingabe vom 9.11.2016 S. 1; Eingabe vom 29.2.2016 vor der StRK, Vorakten StRK pag. 50 f.). Die Beschwerdeführerin hat die Ausgaben für die Weiterbildung zwar mit dem Ziel auf ein höheres Einkommen getätigt. Allerdings befreien Aufwendungen, die sich im Nachhinein als nicht gewinnbringend herausstellen, nicht von der Pflicht, die für das unbestrittenermassen erzielte Einkommen erhobenen Steuern zu entrichten. Es wäre angesichts all jener Steuerpflichtigen, die ihre Lebenshaltung gebührend eingeschränkt haben, um die geschuldeten Steuern zu bezahlen, nicht zu rechtfertigen, dass die Steuerschuld 2013 dennoch erlassen würde (BVR 2014 S. 197 E. 4.5), auch wenn anzuerkennen ist, dass sich die Beschwerdeführerin bemüht, die offenen Steuerforderungen zu begleichen. Kommt hinzu, dass die geltend gemachten Auslagen weder genügend substantiiert noch belegt sind. Vor diesem Hintergrund wäre es der Beschwerdeführerin möglich gewesen, zum Zeitpunkt der Fälligkeit die Steuerforderung pro 2013 zu begleichen bzw. Rückstellungen vorzunehmen, weswegen der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG zu bejahen ist.

6.

Zusammenfassend fehlt es an einem Erlassgrund nach Art. 240b StG bzw. einem Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG. Darüber hinaus liegen der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG und der Nichteintretensgrund nach Art. 240c Abs. 2 StG vor. Daher ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den Rekurs der Beschwerdeführerin abgewiesen hat. Es ist

nicht ersichtlich, dass sie dabei willkürlich vorgegangen oder befangen war oder «absichtliche oder unabsichtliche Irreführung betrieben» hat (Beschwerde S. 2; Eingabe vom 16.1.2017 S. 1 f.). Inwiefern die aufgezählten Grundrechte verletzt sein sollen, ist ebenso wenig erkennbar (Beschwerde S. 4; Eingabe vom 16.1.2017 S. 2). Im Weiteren erweist sich auch die Rüge als unbegründet, das Erlassgesuch sei ohne individuelle Prüfung des Dossiers, vollständig durch ein Computerprogramm erledigt worden (Beschwerde S. 2; Eingabe vom 9.11.2016 S. 2), zumal der Erlassentscheid eine hinreichende Begründung enthält. Die Edition weiterer Unterlagen wie Korrespondenzen mit der Steuerverwaltung, Budgets, Sanierungsplänen und Kontoauszügen verspricht keine zusätzlichen Erkenntnisse. Der Beweisantrag wird daher abgewiesen (Eingabe vom 16.1.2017 S. 1 unten; vgl. zur antizipierten Beweiswürdigung statt vieler BVR 2015 S. 557 E. 3.8; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 18 N.9 f.).

7.

Die Beschwerdeführerin beanstandet schliesslich, dass ihr im Verfahren vor der StRK eine Pauschalgebühr von Fr. 400.-- auferlegt worden sei (Beschwerde S. 2 oben; Rechtsbegehren 3). – Gemäss Art. 240 Abs. 6 StG ist das Erlassverfahren grundsätzlich kostenfrei. Diese Bestimmung gilt indes nur für das Verfügungsverfahren vor der Erlassbehörde, nicht aber für das Rechtsmittelverfahren vor der StRK bzw. dem Verwaltungsgericht (BVR 2010 S. 401 E. 5; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240 N. 23 f.). Die vorinstanzliche Kostenauflegung hält deshalb der Rechtskontrolle stand. Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

8.

8.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die unterliegende Beschwerdeführerin an sich kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 3 VRPG); sie hat indessen für das verwaltungsgerichtliche Verfahren um unentgeltliche Rechtspflege ersucht.

8.2 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 [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 und zuvor die Steuerverwaltung haben überzeugend dargelegt, warum der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG gegeben ist bzw. es an einem Erlassgrund nach Art. 240b StG fehlt. Die StRK hat sodann in umfassender Weise die Einkommens- und Auslagensituation geprüft. Die Beschwerdeführerin setzt sich mit diesen treffenden Erwägungen nicht konkret auseinander, sondern beschränkt sich darauf, grösstenteils bereits im vorinstanzlichen Verfahren eingebrachte und wenig substantiierte Rügen vorzubringen. Im Weiteren unterlässt sie es, ihre Einwände, namentlich jene bezüglich Mehrauslagen, zu belegen. Stichhaltige Argumente, weshalb der vorinstanzliche Entscheid falsch sein soll, bringt sie somit nicht vor. Unter diesen Umständen muss der Prozess als aussichtslos bezeichnet werden, da die Gewinnaussichten deutlich geringer waren als die Verlustgefahren.

8.3 Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist folglich abzuweisen, weshalb die unterliegende Beschwerdeführerin die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu tragen hat (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Da über das Gesuch erst im Endentscheid befunden wird und die Beschwerdeführerin deshalb keine Gelegenheit hatte, die Beschwerde nach Abweisung des Gesuchs zurückzuziehen und damit Kosten

zu sparen, sind die Kosten praxisgemäss bloss in der Höhe der üblichen Abschreibungsgebühr zu erheben (BVR 2014 S. 437 E. 7.9). Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 104 Abs. 1 VRPG). Die von der nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin mit Rechtsbegehren 11 beantragte «Parteientschädigung» fällt von vornherein ausser Betracht, da sie vor Verwaltungsgericht vollständig unterliegt (Art. 104 Abs. 2 und Art. 108 Abs. 3 VRPG; vgl. VGE 2015/195 vom 30.5.2016 E. 5.2, 2012/446 vom 20.8.2013 E. 6 [bestätigt durch BGer 8C_633/2013 vom 30.12.2013]).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine reduzierte Pauschalgebühr von Fr. 500.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - 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. BGG oder, falls sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG geführt werden. Gegebenenfalls ist in der Begründung anzuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.