

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 17. Mai 2018

Verwaltungsrichter Burkhard, Abteilungspräsident
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiber Spring

A. _____ und B. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...
Beschwerdeführende

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 Nachsteuer für die Grundstückgewinnsteuer 2006
(Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Juni
2017; 100 16 470)



Sachverhalt:

A.

Gestützt auf eine gerichtlich genehmigte Scheidungsvereinbarung übertrug A._____ die Grundstücke C._____ Gbbl. Nrn. 1___, 2___ und 3___ zu einem Anrechnungswert von Fr. 411'800.-- ins Alleineigentum seiner damaligen Ehefrau. Diese stimmte dem Aufschub der Grundstückgewinnsteuer nicht zu, worauf er einen Erlös von Fr. 175'000.-- deklarierte, entsprechend der von seiner geschiedenen Ehefrau geleisteten Ausgleichszahlung. Nachdem die Steuerverwaltung des Kantons Bern vom Anrechnungswert Kenntnis erhalten hatte, auferlegte sie A._____ mit Verfügung vom 15. März 2016 eine Nachsteuer von Fr. 19'642.45, verzichtete jedoch auf das Erheben einer Busse.

B.

Am 19. April 2016 ersuchten A._____ und seine jetzige Ehefrau B._____ um Erlass der in Rechtskraft erwachsenen Nachsteuerforderung einschliesslich Verzugszinsen, ausmachend Fr. 23'161.50. Mit Entscheidung vom 19. August 2016 wies die Steuerverwaltung des Kantons Bern das Erlassgesuch sowohl für sich selber als auch für die Einwohnergemeinde (EG) C._____ ab.

C.

Dagegen erhoben A._____ und B._____ am 15. September 2016 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche das Rechtsmittel mit Entscheidung vom 6. Juni 2017 abwies.

D.

Mit Eingabe vom 10. Juli 2017 haben A. _____ und B. _____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben und stellen folgende Rechtsbegehren:

- «1. Der Entscheid der Vorinstanz vom 6. Juni 2017 sei aufzuheben.
2. Den Beschwerdeführenden sei die Nachsteuer für die Grundstückgewinnsteuer zu erlassen.
3. Den Beschwerdeführenden sei für das vorliegende Verfahren das Recht zur unentgeltlichen Rechtspflege unter Beiordnung des Unterzeichnenden als amtlicher Rechtsbeistand zu gewähren.»

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 3. August 2017 bzw. Beschwerdeantwort vom 21. August 2017 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]).

1.2 Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, wobei der Beschwerdeführer als Steuerschuldner durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Fraglich ist demgegenüber die Legitimation der Beschwerdeführerin, die weder Schuldnerin des zu erlassenden Steuerbetrags ist noch für die Steuerschuld ihres insoweit getrennt veranlagten Ehemanns haftet (vgl. Art. 15 StG), zumal die Erlassstreitigkeit eine Nachsteuer für Grundstückgewinn aus dem Jahr 2006 beschlägt. Bei Verheirateten, die in (rechtlich und tatsächlich) ungetrennter Ehe leben, ist jedoch

im Steuererlassverfahren praxisgemäss auch dann auf die gesamthaften wirtschaftlichen Verhältnisse der Ehegatten abzustellen, wenn für den geschuldeten vorehelichen Steuerbetrag einer der Ehegatten allein haftet. Deshalb ist die Beschwerdeführerin durch die Verweigerung des angeforderten Steuererlasses in erhöhtem Mass betroffen und zieht aus einer Änderung des angefochtenen Entscheids einen unmittelbaren praktischen Nutzen. Sie ist damit jedenfalls zu einer Drittbeschwerde für den Beschwerdeführer als Steuerpflichtigen legitimiert (zu den Legitimationsvoraussetzungen für eine Drittbeschwerde «pro Adressat» vgl. BVR 2008 S. 396 E. 2.3.2, 1994 S. 273 E. 2; VGE 2015/8 vom 16.2.2016 E. 1.2 mit weiteren Hinweisen; sodann statt vieler BGE 142 V 513 E. 3.2, 141 V 650 E. 3.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 12 N. 6 und Art. 65 N. 10), weshalb sie von der StRK zu Recht am Verfahren beteiligt worden ist und über ein schutzwürdiges Interesse an der Beschwerdeführung verfügt. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist deshalb ohne Einschränkung einzutreten.

1.3 Die Nachsteuer für Grundstückgewinn umfasst einen Anteil Gemeindesteuer, für deren Erlass die berechnete Gemeinde zuständig ist, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass der Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG C._____ hat sich am 24. Mai 2016 dem (bevorstehenden) Entscheid der Steuerverwaltung angeschlossen und dieser gleichzeitig ihre «Kompetenz zur Wahrung der Interessen der Gemeinde in den Steuerjustizverfahren» abgetreten bzw. delegiert (vgl. Vorakten Steuerverwaltung [act. 3B] pag. 89). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG C._____ die 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). Damit erübrigt es sich, die EG C._____ als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

1.4 Der vorliegende Entscheid fällt grundsätzlich 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]). Die Verhältnisse rechtfertigen indes eine Überweisung an die Kammer (Art. 57 Abs. 6 GSOG).

1.5 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG). Innerhalb des Streitgegenstands wendet es das Recht von Amtes wegen an (Art. 20a Abs. 1 VRPG) und kann – auch bei gleichbleibendem Ergebnis – die Begründung der Vorinstanz durch seine eigene ersetzen (sog. Substitution der Motive; vgl. statt vieler BVR 2013 S. 521 E. 2.4 mit Hinweisen).

2.

2.1 Rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen können ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung mit einer erheblichen Härte verbunden wäre (Art. 240 Abs. 1 StG). Der Steuererlass soll zur langfristigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (Art. 240a Abs. 1 StG; BVR 2016 S. 261 E. 2.1, 2014 S. 197 E. 2.1). Gegenstand eines Erlasses kann auch die Grundstückgewinnsteuer bilden, wobei hiefür von Gesetzes wegen «erhöhte Anforderungen» gelten, weil sie grundsätzlich aus dem Erlös zu errichten ist (Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG; vgl. BVR 2016 S. 261 E. 4.7 mit Hinweisen; vgl. Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 240b N. 40). Bussen und damit zusammenhängende Nachsteuern werden hingegen nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen (Art. 240b Abs. 2 Satz 2 StG).

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 Bedingungen wie Abzahlungen oder die Leistung von Sicherheiten geknüpft werden (Art. 240 Abs. 5 StG). Vorbehältlich der gesetzlichen Ausschlussgründe gemäss Art. 240c Abs. 1 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 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).

2.4 Allerdings ist trotz Vorliegens eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c Abs. 1 StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

3.

3.1 Die StRK hat ihren abschlägigen Entscheid damit begründet, dass die Bezahlung der Steuerschuld für die Beschwerdeführenden nicht mit einer erheblichen Härte verbunden sei. Den monatlichen Einkünften von Fr. 4'457.70 (Leibrente, AHV-Renten und Ergänzungsleistungen) stehe ein betriebsrechtlicher Zwangsbedarf von Fr. 3'623.90 gegenüber, womit die Beschwerdeführenden über eine freie Einkommensquote von Fr. 833.80 pro Monat verfügten. Dieser Betrag erlaube es ihnen, die ausstehende Nachsteuer für die Grundstückgewinnsteuer 2006 innert 28 Monaten und damit in absehbarer Zeit im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG zu begleichen (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.8). – Die Beschwerdeführenden beanstanden sowohl die Ermittlung ihrer monatlichen Einkünfte als auch ihres Zwangsbedarfs durch die StRK in verschiedener Hinsicht (vgl. Beschwerde S. 4 ff.).

3.2 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 ausstehenden Steuerbetrag in absehbarer Zeit zu bezahlen. Als massgebende Grösse für die zumutbare Einschränkung bezeichnen Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG und Art. 240a Abs. 3 StG das betriebsrechtliche Existenzminimum gemäss Art. 93 Abs. 1 SchKG (vgl. vorne E. 2.3). Dieses ist aufgrund des Kreisschreibens Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern vom 1. Januar 2011 (nachfolgend: KS B1) 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: www.justice.be.ch), Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen»).

3.3 Unbestritten sind die monatlichen Einkünfte aus einer Leibrente des Beschwerdeführers von Fr. 656.70 (vgl. Scheidungsvereinbarung vom

3./10.3.2006, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 8; Schreiben der D._____ AG, act. 3B pag. 58) und aus den AHV-Renten von Fr. 1'789.-- und Fr. 1'620.-- (vgl. Kontoauszug vom 31.1.2017, Beschwerdebeilage [BB] 23). Die Beschwerdeführenden wenden sich jedoch gegen die Berücksichtigung der Ergänzungsleistungen von Fr. 392.-- pro Monat (vgl. Verfügung der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 14.10.2016, act. 3A pag. 42 f.) als Einkommen (Beschwerde S. 4). Zu Unrecht: Ergänzungsleistungen sind zwar von der Besteuerung ausgenommen (Art. 29 Bst. i StG), stehen den Berechtigten jedoch zur Bestreitung ihres Lebensunterhalts zur Verfügung und sind deshalb ohne weiteres in die Berechnung der verfügbaren Mittel einzubeziehen (statt vieler VGE 2016/197/198 vom 13.6.2017 E. 4.4; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 6). Den Beschwerdeführenden stehen damit monatliche Einkünfte von insgesamt Fr. 4'457.70 zur Verfügung.

3.4 Den Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden hat die Vorinstanz im Einzelnen wie folgt berechnet (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.8):

Grundbetrag (Ehepaar)	Fr.	1'700.00
Miete	Fr.	1'000.00
Mietnebenkosten	Fr.	140.00
Krankenkasse KVG	Fr.	783.90

Zwangsbedarf	Fr.	3'623.90

3.5 Dabei hat die StRK als Mietnebenkosten bloss den für die Berechnung der Ergänzungsleistungen des Beschwerdeführers eingesetzten Betrag von Fr. 140.-- (Berechnungsblatt zur Verfügung vom 14.10.2016, act. 3A pag. 37) berücksichtigt (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.1 und 5.3), während die Beschwerdeführenden unter diesem Titel für ihr «alte[s], schlecht isolierte[s] Bauernhaus» Auslagen in der Höhe von monatlich Fr. 297.40 geltend machen (Heizkosten von Fr. 126.35 [BB 8], Stromkosten von Fr. 112.-- [BB 9], Kaminreinigungskosten von Fr. 32.65 [BB 10], Revision des Feuerlöschers Fr. 8.25 [BB 11], Wasserkosten von Fr. 18.15 [BB 12]; Beschwerde S. 4 f.). – Als Nebenkosten kann die Mieterschaft Aufwendungen für Heizung und Wasser einrechnen (Alfred Bühler, Betriebs- und prozessrechtliches Existenzminimum, in AJP 2002 S. 643), die

für die Beschwerdeführenden insgesamt Fr. 144.50 ausmachen. Stromkosten sind demgegenüber schon im Grundbetrag enthalten (Ziff. I der Beilage 1 zum KS B1). Die vor Verwaltungsgericht erstmals vorgebrachten laufenden Kosten für die Kaminreinigung sind gemäss Mietvertrag vom 9. März 2013 von den Beschwerdeführenden zu tragen und deshalb als zusätzliche Nebenkosten zu berücksichtigen (act. 3B pag. 60). Anders verhält es sich mit den Kosten für die Revision des Feuerlöschers, da diese – mangels abweichender Vereinbarung (vgl. Art. 257a Abs. 2 des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 220]) – von der Eigentümerschaft zu übernehmen sind, wobei ohnehin nicht von jährlich anfallenden Ausgaben auszugehen ist. Als Mietnebenkosten der Beschwerdeführenden können demnach monatlich Fr. 177.15 angerechnet werden (Fr. 126.35 Heiz-, Fr. 18.15 Wasser- und Fr. 32.65 Kaminreinigungskosten).

3.6 Da die Prämien für die obligatorische Krankenversicherung seit Beschwerdeerhebung allgemein gestiegen sind, ist der Zwangsbedarf diesbezüglich zu aktualisieren. Für dieselbe obligatorische Krankenversicherung wie im Jahr 2016 (vgl. act. 3A pag. 79-76) haben die Beschwerdeführenden gemäss Prämienübersicht des Bundesamts für Gesundheit im Jahr 2018 gemeinsam monatlich Fr. 795.-- zu bezahlen (einsehbar unter: <www.priminfo.admin.ch>, Rubriken «Prämienübersichten/Bern», S. 41). Diese leichte Erhöhung ist zu berücksichtigen. Demgegenüber ist der Prämienaufwand für private Versicherungen grundsätzlich nicht zum monatlichen Grundbedarf hinzuzurechnen (vgl. Ziff. II/3 der Beilage 1 zum KS B1; BGE 134 III 323 E. 3). Anders verhält es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, wenn die steuerpflichtige Person ohne die privatrechtliche Zusatzversicherung höhere medizinische Behandlungskosten selber tragen müsste, welche bei der Berechnung ihres monatlichen Zwangsbedarfs zu berücksichtigen wären (BVR 2013 S. 506 E. 4.4). Bei Personen, die an einer chronischen oder zu Rückfällen neigenden Krankheit leiden, kann eine Berücksichtigung der Zusatzversicherung zudem gerechtfertigt sein, wenn es durch deren Kündigung zu einer unzumutbaren und irreversiblen krankenversicherungsrechtlichen Schlechterstellung kommen würde (VGE 2017/97 vom 7.3.2018 E. 3.7, 2014/202/203 vom 23.4.2015 E. 4.2.2; 2013/86/87 vom 27.12.2013 E. 3.6, je mit Hinweis auf Alfred Bühler, a.a.O., S. 651). Es ist erstellt, dass sich der 84-jährige Be-

schwerdeführer wegen Speiseröhrenkrebs behandeln lassen musste (vgl. ärztliche Bescheinigung vom 4.7.2017, BB 4). Er könnte sich mithin nach einer Kündigung kaum mehr zu den gleichen Bedingungen wieder privat versichern lassen, weshalb bei ihm die jüngsten in den Akten ausgewiesenen Kosten für die privatrechtliche Zusatzversicherung von monatlich Fr. 62.40 zu berücksichtigen sind (vgl. Prämienrechnung vom 12.6.2017, BB 7).

3.7 Des Weiteren machen die Beschwerdeführenden Autokosten von monatlich Fr. 307.50 geltend (Fahrzeugversicherung Fr. 30.45 [BB 14], Haftpflichtversicherung Fr. 58.95 [BB 15], Strassenverkehrsamt Fr. 5.-- und Motorfahrzeugsteuer Fr. 33.-- [beide BB 16], «zwingende Reparaturkosten» Fr. 80.10 [richtig: Fr. 79.25; BB 17] sowie pauschale Benzinkosten von Fr. 100.--). Durch die absolvierte Chemotherapie sei der Beschwerdeführer gesundheitlich angeschlagen und müsse von der Beschwerdeführerin mit dem Privatfahrzeug zu den verschiedenen ärztlichen Terminen gefahren werden. Da die Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln für ihn unzumutbar sei, komme dem Auto Kompetenzcharakter zu (Beschwerde S. 5 f.).

3.7.1 Gemäss Ziff. II/4 Bst. d der Beilage 1 zum KS B1 können als unumgängliche Berufsauslagen die Kosten für die Fahrten zum Arbeitsplatz angerechnet werden, soweit die Arbeitgeberin oder der Arbeitgeber nicht dafür aufkommt. Auslagen für ein privates Auto können jedoch nur berücksichtigt werden, falls dem Fahrzeug Kompetenzcharakter im Sinn von Art. 92 SchKG zukommt; trifft dies nicht zu, sind auch bei Benützung eines Personenwagens nur jene Auslagen einzurechnen, die für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln anfallen würden. Kompetenzcharakter hat ein Privatfahrzeug, wenn seine Benützung für den Erwerbszweck unumgänglich ist. Gegebenenfalls sind die Aufwendungen für einen Personenwagen im Privatgebrauch auch dann zu berücksichtigen, wenn die betroffene Person das Auto aus gesundheitlichen Gründen zur Lebensführung benötigt, insbesondere als Transportmittel zum Ort von medizinischen Behandlungen oder zur Aufrechterhaltung von sozialen Kontakten (BVR 2013 S. 506 E. 4.5.4; BGE 106 III 104; VGE 2017/97 vom 7.3.2018 E. 3.9; Georges

Vonder Mühl, in Basler Kommentar, 2. Aufl. 2010, Art. 92 SchKG N. 11 sowie Art. 93 SchKG N. 28 zur Bemessung der Kosten).

3.7.2 Die Beschwerdeführenden sind pensioniert und gehen keiner Erwerbstätigkeit mehr nach, weshalb ihrem Auto insoweit kein Kompetenzcharakter zukommen kann. Zu prüfen bleibt, wie es sich mit den angeführten gesundheitlichen Gründen verhält: Aus der eingereichten Terminübersicht der E._____ AG vom 16. Mai 2017 ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer von Mitte Mai bis Ende Juni 2017 nahezu täglich Behandlungstermine hatte (BB 6). Dass er auch im Zeitraum danach und insbesondere heute noch derart häufige Arzt- und Spitalbesuche macht, ist jedoch weder ersichtlich noch dargetan. Weiter ist unbelegt, wie sich der Gesundheitszustand des Beschwerdeführers nach abgeschlossener Chemotherapie in Bezug auf seine Mobilität präsentiert. Der Beschwerdeführer bezeichnet sich selber zwar als «sehr schwach», jedoch nicht als «gehbehindert» (Beschwerde S. 5). Die Haltestelle ... (...) der Postautolinie ... ist rund 1,2 km vom Wohnhaus der Beschwerdeführenden entfernt. Sollte es dem Beschwerdeführer nicht möglich sein, sie zu Fuss zu erreichen, so ist er deswegen noch nicht ohne weiteres auf die Benützung des eigenen Autos angewiesen: Als kostengünstigere Alternative könnte er etwa die Dienste kommerzieller oder gemeinnütziger Taxiunternehmen in Anspruch nehmen. Im Übrigen werden ihm als Bezüger von Ergänzungsleistungen die (erforderlichen) Kosten für Transporte zur nächstgelegenen Behandlungsstelle ohnehin vergütet, wobei – soweit krankheitsbedingt erforderlich – auch der Aufwand für private Fahrten ersetzt wird (Art. 14 Abs. 1 Bst. e des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [ELG; SR 831.30] i.V.m. Art. 6 des Einführungsgesetzes vom 27. November 2008 zum Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [EG ELG; BSG 841.31] sowie Art. 22 Abs. 1 Bst. c und Abs. 2 der Einführungsverordnung vom 16. September 2009 zum Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [EV ELG; BSG 841.311]). Es ist somit davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer nicht selber für die Kosten von allfälligen Fahrten zu ärztlichen Behandlungsterminen aufkommen muss, soweit er das Trans-

portmittel wählt, das mit Blick auf seine Erkrankung erforderlich ist. Wählt er hingegen aus Komfortgründen ein teureres Transportmittel, sind die nicht vergüteten Kosten auch für die Berechnung des Zwangsbedarfs unbeachtlich (VGE 2013/428/429 vom 22.12.2015 E. 4.2). Insgesamt ist nicht ersichtlich, dass dem Auto mit Blick auf den Gesundheitszustand des Beschwerdeführers Kompetenzcharakter zukommen sollte. Die Vorinstanz hat damit die Fahrkosten zu Recht nicht in die Berechnung des Zwangsbedarfs aufgenommen (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.5 und 5.7).

3.8 Soweit die Beschwerdeführenden ferner Aufwendungen für eine Tageszeitung sowie für einen Telefonanschluss geltend machen, ist festzuhalten, dass diese Auslagen bereits im monatlichen Grundbetrag enthalten sind und deshalb keinen Zuschlag rechtfertigen (vgl. etwa VGE 2016/263 vom 6.6.2017 E. 3.3; Georges Vonder Mühl, a.a.O., Art. 93 SchKG N. 24). Gleich verhält es sich mit den von den Beschwerdeführenden vorgebrachten Auslagen für den Unterhalt und die Pflege von Haustieren (BGE 128 III 337 E. 3b und 3c; BGer 5A_696/2009 vom 3.3.2010 E. 3.2; Kren Kostkiewicz/Walder, SchKG-Kommentar, 19. Aufl. 2016, Art. 93 N. 36).

3.9 Nach dem Gesagten ist von folgendem aktualisierten und ergänzten Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden auszugehen:

Grundbetrag (Ehepaar)	Fr.	1'700.00
Miete	Fr.	1'000.00
Mietnebenkosten	Fr.	177.15
Krankenkasse KVG	Fr.	795.00
Krankenkasse VVG	Fr.	62.40

Zwangsbedarf	Fr.	3'734.55

Werden dem Zwangsbedarf von Fr. 3'734.55 die Einkünfte von Fr. 4'457.70 gegenübergestellt, so resultiert eine frei verfügbare Quote von Fr. 723.15 pro Monat. Da sich die unbezahlt gebliebene Steuerforderung einschliesslich Zinsen auf insgesamt Fr. 23'161.50 beläuft (vgl. vorne Bst. B), wären die Steuerschulden grundsätzlich innert 32 Monaten abgetragen.

4.

4.1 Ob 32 Monate noch im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG als «absehbare Zeit» zur Begleichung von Steuerschulden betrachtet werden können, erscheint fraglich. Entgegen den Erwägungen der StRK besteht keine verwaltungsgerichtliche Praxis, die einen «Zeitraum von zwei bis drei Jahren» noch als absehbar beurteilt (angefochtener Entscheid E. 5.8). Das Verwaltungsgericht hat sich einzig dahingehend geäussert, dass eine Dauer von zwei Jahren bis zur vollständigen Begleichung der Steuerschuld wohl noch als absehbar zu gelten habe (VGE 2009/428/429 vom 8.9.2010 E. 4.2.2; 2009/386 vom 26.8.2010 E. 4.3.2; JTA 2011/393/394 vom 23.1.2013 E. 4.4). Tatsächlich als «absehbar» eingestuft wurden bisher Zeiträume von bis zu 18 Monaten (VGE 2012/100 vom 15.2.2013 E. 3.5 [10 Monate], 2016/263 vom 6.6.2017 E. 3.8 [13 Monate], 2016/125 vom 21.3.2017 E. 3.7, [15 Monate], 2016/304/305 vom 2.8.2017 E. 5.5 [18 Monate]). Demgegenüber wurde eine Zahlungsdauer von 33 Monaten als nicht mehr absehbar im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG erachtet (JTA 2011/393/394 vom 23.1.2013 E. 4.4). Wäre die vorliegende Streitigkeit allein gestützt auf diese Bestimmung zu beurteilen, wie dies die Vorinstanz getan hat, so könnte nach dem Gesagten angesichts einer Zahlungsdauer von 32 Monaten das Vorliegen einer wirtschaftlichen Härte nicht verneint werden. Ob der Umstand, dass die Beschwerdeführenden aktuell noch über ein Wertschriftenvermögen von Fr. 10'406.90 verfügen (Beschwerde S. 6), an dieser Einschätzung etwas ändern könnte, kann mit Blick auf die folgenden Erwägungen offenbleiben (vgl. aber hinten E. 4.2.3).

4.2 Im Streit liegt der Erlass der Grundstückgewinnsteuer, weshalb Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG zu beachten ist.

4.2.1 Nach dieser Bestimmung gelten für den Erlass von Grundstückgewinn-, Erbschafts- und Schenkungs- sowie Liquidationsgewinnsteuern «erhöhte Anforderungen», weil der steuerpflichtigen Person ein Erlös zugeflossen ist, aus dem die Steuer entrichtet werden kann (vgl. vorne E. 2.1). Diese erhöhten Anforderungen nach Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG werden in Art. 43 BEZV beispielhaft konkretisiert: Sie sind etwa im Zusammenhang

mit einer (wirtschaftlichen) Sanierung oder bei einer Schenkung in der Form einer existenzsichernden Unterstützungsleistung erfüllt. Gestützt hierauf wird in der Praxis der Steuerbehörden bei Grundstückverkäufen zu Sanierungszwecken die Grundstückgewinnsteuer (teilweise) erlassen, wenn der Erlös nach der Sanierung aufgebraucht ist und die übrigen finanziellen Verhältnisse die Bezahlung der Steuer als unzumutbar erscheinen lassen (BVR 2016 S. 261 E. 4.7; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 40 ff.).

4.2.2 Der hier zu beurteilende Sachverhalt ist indes nicht mit den in Art. 43 BEZV und im Schrifttum erwähnten Situationen vergleichbar: Der Beschwerdeführer veräusserte seine Liegenschaft im Jahr 2006 im Zug der güterrechtlichen Auseinandersetzung mit seiner damaligen Ehefrau. Gemäss der gerichtlich genehmigten Scheidungsvereinbarung vom 3./10. März 2006 betrug der Anrechnungswert der Liegenschaft Fr. 411'800.--, wobei dem Beschwerdeführer letztlich ein Betrag von Fr. 175'000.-- überwiesen wurde (act. 3B pag. 3). Hätte er die Veräusserung der Liegenschaft gegenüber den Steuerbehörden korrekt deklariert, hätte er aus diesem Vermögenszufluss den geschuldeten Steuerbetrag von knapp Fr. 20'000.-- ohne weiteres bezahlen können. Es fragt sich deshalb, ob hier der – an sich auf die periodischen Steuern zugeschnittene – Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG Anwendung findet, wonach ein Steuererlass ausgeschlossen ist, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistet noch Rückstellungen vornimmt. Wie es sich damit verhält, kann angesichts der folgenden Erwägungen offenbleiben.

4.2.3 Ob Anspruch auf Steuererlass besteht, beurteilt sich nicht allein aufgrund der Einkommensverhältnisse, sondern auch anhand der Vermögenssituation der steuerpflichtigen Person (Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 34). Verfügt diese über Vermögensmittel, die es ihr erlauben, die offene Steuerforderung zu begleichen, ist ein Steuererlass in aller Regel ausgeschlossen. Anders verhält es sich nur dann, wenn eine Belastung oder Verwertung des Vermögens geradezu unzumutbar ist, was insbesondere für einen «unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge» im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. e StG gilt (vgl. VGE 2011/492 vom 24.9.2012

E. 3.5.1). Die Beschwerdeführenden verfügen aktuell noch über ein Wertchriftenvermögen von Fr. 10'406.90 (vorne E. 4.1), wobei ein Guthaben in dieser Höhe unter die privilegierte Altersvorsorge im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. e StG fallen könnte. Gegebenenfalls wäre es den Beschwerdeführenden nicht zuzumuten, die betreffenden Mittel zum Begleichen ordentlicher Steuerforderungen einzusetzen (zu den Bedenken hinsichtlich einer entsprechenden Bevorzugung älterer Steuerpflichtiger vgl. VGE 2013/130/131 vom 3.6.2014 E. 3.4). Für den Erlass von Grundstückgewinnsteuern gelten aber gestützt auf Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG erhöhte Anforderungen. Dies bedeutet im vorliegenden Kontext, dass von den Beschwerdeführenden erwartet wird, dass sie ihr gesamtes verfügbares Bankguthaben einsetzen, um die Steuerschuld zu tilgen (vgl. Vortrag der Finanzdirektion betreffend die BEZV; Erläuterungen zu Art. 34 bis 51). Jedenfalls unter dem Blickwinkel von Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG zählen private Sparguthaben nicht zum Vermögen, das ältere Steuerpflichtige nicht anzugreifen brauchen. Sie bilden im «Drei-Säulen-Konzept» der Altersvorsorge (vgl. Art. 111 Abs. 1 der Bundesverfassung [BV; SR 101]) Teil der dritten Säule, die als Selbstvorsorge (vgl. Art. 111 Abs. 4 BV) nicht mehr der eigentlichen Existenzsicherung dient. Die Beschwerdeführenden sehen ihr wirtschaftliches Auskommen durch die Ergänzungsleistungen gesichert, die ihnen zusätzlich zur AHV ausgerichtet werden, um ihre Auslagen für die laufenden Lebensbedürfnisse zu decken (vgl. Art. 112a BV; Art. 9 ff. ELG). Ihr privates Sparguthaben betrug während des vorinstanzlichen Verfahrens noch über Fr. 30'000.-- (angefochtener Entscheid E. 5.9) und hätte damit ausgereicht, die gesamte Steuerforderung zu begleichen. Mit dem heute noch verfügbaren Bankguthaben vermögen sie immerhin noch fast die Hälfte der geschuldeten Grundstückgewinnsteuer zu bezahlen. Die verbleibenden knapp Fr. 13'000.-- können sie alsdann mit der frei verfügbaren Quote ihres Einkommens über 18 Monate abzahlen.

4.2.4 Hinzu kommt, dass im Geltungsbereich der erhöhten Anforderungen von Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG den Steuerpflichtigen eine längere Zeitspanne als nach Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG zuzumuten ist, bis diese nicht mehr als «absehbar» gilt. Von der steuerpflichtigen Person wird zwecks Bezahlung der offenen Grundstückgewinnsteuer eine weiter reichende Beschränkung der Lebenshaltungskosten erwartet und so dem vom Gesetz-

geber in Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG gewürdigten Umstand Rechnung getragen, dass bei Veräusserung eines Grundstücks die Mittel zur Bezahlung der Grundstückgewinnsteuer in Form des erzielten Erlöses an sich vorhanden sind. Auch wenn der Beschwerdeführer – mangels korrekter Deklaration – nicht bereits im Veräusserungszeitpunkt richtig veranlagt worden ist, traf dies auch hier zu (vorne E. 4.2.2). Im Übrigen gilt für die Grundstückgewinnsteuer als Objektsteuer noch mehr als bei den periodischen Steuern, dass es Sache der steuerpflichtigen Person ist, selber dafür besorgt zu sein, den geschuldeten Steuerbetrag direkt aus den zugeflossenen Mitteln zu bezahlen. Versäumt sie dies, aus welchen Gründen auch immer, und verbraucht anschliessend das aus dem Erlös stammende Vermögen, so kann – soweit nicht ohnehin der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG greift (vorne E. 4.2.2) – nur noch mit Zurückhaltung auf einen wirtschaftlichen Härtefall geschlossen werden. Ein solcher liegt in einem entsprechenden Kontext nur dann vor, wenn der offene Steuerbetrag trotz Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum über eine längere Zeitspanne nicht vollständig beglichen werden kann. Hier vermögen die Beschwerdeführenden den streitbetreffenden Grundstückgewinnsteuerbetrag (einschliesslich Verzugszins) ohne Rückgriff auf ihr Sparguthaben innert 32 Monaten zu bezahlen, wenn sie sich in gebotennem Mass einschränken (vorne E. 3.9), was noch keine solche längere Zeitspanne darstellt.

4.3 Nach dem Gesagten sind die erhöhten Anforderungen gemäss Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG nicht erfüllt: Zunächst ist es den Beschwerdeführenden zuzumuten, ihr Wertschriftenvermögen für die Tilgung der Steuerschuld zu verwenden; den verbleibenden Restbetrag vermögen sie innert 18 Monaten und damit in absehbarer Zeit im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG zu bezahlen. Weiter ist ihnen die Bezahlung der offenen Steuerforderung ohne Rückgriff auf das Vermögen innert 32 Monaten möglich, was im Anwendungsbereich von Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG noch als absehbare Zeit zu betrachten ist. Mithin hat die StRK den angebehrten Steuererlass im Ergebnis zu Recht verweigert. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Sie haben jedoch um unentgeltliche Rechtspflege unter Beiordnung ihres Rechtsvertreters als amtlicher Anwalt ersucht.

5.1 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn sie 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]). Unter den gleichen Voraussetzungen kann einer Partei überdies eine Anwältin oder ein Anwalt beigeordnet werden, wenn die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse es rechtfertigen (Art. 111 Abs. 2 VRPG).

5.2 Eine Person ist prozessbedürftig, wenn sie nicht in der Lage ist, die Gerichtskosten innert zumutbarer Frist aufzubringen, weil sie über kein Vermögen verfügt und das ihr zur Verfügung stehende Einkommen nicht grösser ist als ihr prozessualer Zwangsbedarf; massgebend ist insoweit das Kreisschreiben Nr. 1 der Zivilabteilung des Obergerichts und des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern über die Ermittlung und den Nachweis der Prozessarmut im Sinn von Art. 117 Bst. a ZPO und Art. 111 Abs. 1 VRPG vom 25. Januar 2011 (nachfolgend KS 1, einsehbar unter: www.justice.be.ch), Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads & Publikationen/Kreisschreiben»). Bei Respektierung der darin festgelegten Grundsätze ist gleichzeitig der Minimalgarantie von Art. 29 Abs. 3 BV Genüge getan. Gemäss dieser hat eine Person Anspruch auf unentgeltliche Prozessführung, wenn sie die Kosten eines Prozesses nicht aufzubringen vermag, ohne jene Mittel anzugreifen, derer sie zur Deckung des notwendigen Lebensunterhalts für sich und ihre Familie bedarf; massgebend sind grundsätzlich die Verhältnisse im Zeitpunkt der Gesuchseinreichung, wobei jedoch Verbesserungen der wirtschaftlichen Situation im Verlauf des Verfahrens zu berücksichtigen sind (vgl. BGE 135 I 221 E. 5.1, 128 I 225 E. 2.5.1; VGE 2012/170 vom 14.8.2013 E. 4.2). Für die Beurteilung der Prozessbedürftigkeit ist dem Einkommen – anders

als bei der Berechnung der frei verfügbaren Quote im Steuererlassverfahren (vgl. vorne E. 3) – nicht das betriebsrechtliche Existenzminimum als Bezugsgrösse gegenüberzustellen, sondern der zivilprozessuale Zwangsbedarf. Dieser bestimmt sich ausgehend von den bekannten betriebsrechtlichen Grundbeträgen gemäss KS B1, Beilage 1 Ziff. I, die aber um 30 % zu erhöhen sind (KS 1, Bst. A). Weiter umschreibt das KS 1 die Zuschläge zum monatlichen Grundbetrag grosszügiger als das KS B1, sind doch namentlich auch die laufenden Steuern zu berücksichtigen (KS 1, Bst. C Ziff. 2g). Erreicht das Einkommen der Betroffenen den so bestimmten Zwangsbedarf nicht, ist – jedenfalls wenn kein Vermögen vorhanden ist – ohne weiteres von einer Prozessbedürftigkeit im Sinn von Art. 111 Abs. 1 VRPG auszugehen. Übersteigt das Einkommen demgegenüber den zivilprozessualen Zwangsbedarf, so ist zu prüfen, welche Verfahrenskosten (und allenfalls Anwaltskosten) der beabsichtigte Prozess den Betroffenen verursachen kann (KS 1, Bst. E). Erlaubt es der errechnete Überschuss, die Kosten des Prozesses innert Jahresfrist – bzw. jene eines kostspieligeren Verfahrens innert zweier Jahre – zu tilgen, so liegt keine Prozessbedürftigkeit vor und die unentgeltliche Prozessführung ist zu verweigern (KS 1, Bst. E; vgl. auch BGE 141 III 369 E. 4.1, 135 I 221 E. 5.1). Der Nachweis der Prozessbedürftigkeit obliegt der gesuchstellenden Person; diese hat ihre wirtschaftlichen Verhältnisse umfassend darzustellen und soweit möglich zu belegen (vgl. BVR 2016 S. 65 E. 3.2.4, 2016 S. 369 E. 4.3.2; s. auch Art. 20 Abs. 1 VRPG; zum Ganzen Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 111 N. 6 ff.).

5.3 Das Einkommen der Beschwerdeführenden beträgt Fr. 4'457.70 (vgl. vorne E. 3.3) und erreicht mithin den zivilprozessualen Zwangsbedarf nicht: Der um 30 % erhöhte Grundbetrag macht Fr. 2'210.-- aus. Werden neben den Zuschlägen gemäss betriebsrechtlichem Existenzminimum (vgl. vorne E. 3.9) noch die laufenden Steuern mit pauschal Fr. 500.-- pro Monat berücksichtigt (vgl. KS 1, Bst. C, Ziff. 2g), übersteigt der zivilprozessuale Zwangsbedarf mit rund Fr. 4'744.55 bereits das Einkommen der Beschwerdeführenden. Zudem ist es den Beschwerdeführenden nach den Grundsätzen für die unentgeltliche Rechtspflege, die grosszügiger sind als jene des betriebsrechtlichen Existenzminimums, nicht zuzumuten, ihr bescheidenes Vermögen anzugreifen (vgl. KS 1, Bst. F).

5.4 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 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 2016 S. 369 E. 3.1, 2015 S. 487 E. 7.1; BGE 142 III 138 E. 5.1).

5.5 Als von vornherein aussichtslos kann die vorliegende Beschwerde nicht bezeichnet werden, zumal die StRK zu pauschal geschlossen hat, die Steuerschuld könne in absehbarer Zeit im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG beglichen werden (vorne E. 4.1). Zudem war die Tragweite der erhöhten Anforderungen gemäss Art. 240b Abs. 2 Satz 1 StG hier erstmals näher zu erörtern (vorne E. 4.2 f.). Daraus ergibt sich, dass – auch wenn für die amtliche Verbeiständung in Steuererlassstreitigkeiten ein strenger Massstab gilt und die Beiordnung eines amtlichen Anwalts nur mit Zurückhaltung erfolgt (vgl. VGE 2016/263 vom 6.6.2017 E. 4.3) – eine solche hier aufgrund der rechtlichen Verhältnisse geboten ist. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist somit gutzuheissen, und den Beschwerdeführenden ist für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren Rechtsanwalt ... als amtlicher Anwalt beizuordnen.

5.6 Mit Blick auf den in der Sache gebotenen Zeitaufwand, die Bedeutung der Streitsache und die Schwierigkeit des Prozesses gibt die Kostennote des Rechtsvertreters zu keinen Bemerkungen Anlass. Der tarifmässige Parteikostenersatz ist entsprechend auf Fr. 2'500.--, zuzüglich Fr. 306.50 Auslagen und Fr. 222.95 MWSt (8 % von Fr. 2'275.60 und 7,7 % von Fr. 530.90), insgesamt Fr. 3'029.45, festzusetzen (vgl. Art. 41 Abs. 3 i.V.m. Art. 42a Abs. 3 des Kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 [KAG; BSG 168.11]). Die amtliche Entschädigung bestimmt sich nach Art. 112 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 42 KAG. Demnach bezahlt der Kanton

den amtlich bestellten Anwältinnen und Anwälten eine angemessene Entschädigung, die sich nach dem gebotenen Zeitaufwand bemisst und höchstens dem Honorar gemäss der Tarifordnung für den Parteikostenersatz entspricht (Art. 42 Abs. 1 Satz 1 KAG). Der Stundenansatz beträgt Fr. 200.-- (Art. 42 Abs. 4 KAG i.V.m. Art. 1 der Verordnung vom 20. Oktober 2010 über die Entschädigung der amtlichen Anwältinnen und Anwälte [EAV; BSG 168.711]). Auslagen und Mehrwertsteuer werden zusätzlich entschädigt (Art. 42 Abs. 1 Satz 3 KAG). Bei einem massgeblichen Zeitaufwand von zehn Stunden ist die amtliche Entschädigung auf Fr. 2'000.-- (10 x Fr. 200.--), zuzüglich Fr. 306.50 Auslagen und Fr. 183.25 MWSt (8 % von Fr. 1'875.60 und 7,7 % von Fr. 430.90), insgesamt Fr. 2'489.75, festzusetzen. Der Rechtsvertreter ist vorerst aus der Gerichtskasse zu entschädigen. Die Beschwerdeführenden sind gegenüber dem Kanton bzw. dem Rechtsvertreter zur Nachzahlung verpflichtet, sobald sie dazu in der Lage sind (Art. 113 VRPG i.V.m. Art. 42a Abs. 2 KAG und Art. 123 ZPO).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird gutgeheissen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 3'000.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt. Die Kosten trägt vorerst der Kanton Bern. Vorbehalten bleibt die Nachzahlungspflicht der Beschwerdeführenden gemäss Art. 82 ZPO.
4. Für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht wird den Beschwerdeführenden Rechtsanwalt ... als amtlicher Anwalt beigeordnet. Der tarifmässige Parteikostenersatz wird in diesem Verfahren auf Fr. 3'029.45 (inkl. Auslagen und MWSt) festgesetzt. Davon wird Rechts-

anwalt ... aus der Gerichtskasse eine auf Fr. 2'489.75 (inkl. Auslagen und MWSt) festgesetzte Entschädigung vergütet. Vorbehalten bleibt die Nachzahlungspflicht der Beschwerdeführenden.

5. Zu eröffnen:

- den Beschwerdeführenden
- der Steuerverwaltung des Kantons Bern
- der Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Der Abteilungspräsident:

Der Gerichtsschreiber:

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.