

**100.2017.327U**  
ARB/SPA/RAP

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil der Einzelrichterin vom 28. Mai 2018**

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa  
Gerichtsschreiber Spring

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

gegen

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

und

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

betreffend Verweigerung der unentgeltlichen Rechtspflege (Verfügung der  
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 24. November 2017;  
100 17 308)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ erhob am 26. Juli 2017 Rekurs gegen den von der Steuer-  
verwaltung des Kantons Bern verweigerten Erlass der Kantons- und  
Gemeindesteuern des Jahres 2015 von Fr. 4'197.60 (inkl. Zinsen). Gleich-  
zeitig ersuchte er für das bei der Steuerrekurskommission des Kantons  
Bern (StRK) anhängig gemachte Verfahren um Gewährung der unentgelt-  
lichen Rechtspflege. Mit Verfügung vom 24. November 2017 lehnte die  
StRK das Gesuch ab und forderte A.\_\_\_\_\_ auf, bis zum 3. Januar 2018  
entweder den Rekurs zurückzuziehen oder einen Gerichtskostenvorschuss  
zu leisten.

### **B.**

Hiergegen hat A.\_\_\_\_\_ am 30. November 2017 Verwaltungsgerichts-  
beschwerde erhoben mit dem sinngemässen Antrag, die Verfügung der  
StRK sei aufzuheben und ihm sei im Verfahren vor der StRK die unentgelt-  
liche Rechtspflege zu gewähren.

Mit Eingabe vom 12. Dezember 2017 verzichtet die Steuerverwaltung auf  
eine Beschwerdeantwort. Die StRK äussert sich in ihrer Beschwerdever-  
nehmlassung vom 4. Januar 2017 ebenfalls nicht zur Sache.

## **Erwägungen:**

### **1.**

**1.1** Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde gegen  
die Verfügung vom 24. November 2017 betreffend unentgeltliche Rechts-  
pflege als letzte kantonale Instanz zuständig (Art. 112 Abs. 3 i.V.m.  
Art. 74 ff. des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechts-

pflege [VRPG; BSG 155.21]; vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 des Kantons Bern [StG; BSG 661.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtene Verfügung besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.2** Streitgegenstand ist die Verweigerung der unentgeltlichen Rechtspflege im vorinstanzlichen Verfahren. Darüber urteilen die Mitglieder des Verwaltungsgerichts als Einzelrichterinnen oder Einzelrichter (vgl. Art. 57 Abs. 2 Bst. b des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]). Dabei kommt es nicht darauf an, ob das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege vorgängig oder im Rahmen des Endentscheids behandelt wurde (VGE 2015/244 vom 20.10.2015 E. 2.2, 2013/163 vom 13.11.2013 E. 1.4 mit Hinweisen). Das vorliegende Urteil fällt somit in die einzelrichterliche Zuständigkeit. Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtene Verfügung auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

## **2.**

Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn die Partei 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, 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 aus-  
tragen 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).

### 3.

**3.1** Die Vorinstanz hat in der angefochtenen Verfügung die Mittellosig-  
keit und damit die Prozessarmut des Beschwerdeführers ohne weiteres  
bejaht, wobei sie aus der Gegenüberstellung des zivilprozessualen  
Zwangsbedarfs mit den Einkünften (AHV-Rente, BVG-Rente und Er-  
gänzungsleistungen) einen monatlichen Fehlbetrag von Fr. 302.15 er-  
mittelte (angefochtene Verfügung S. 2 f.). Dennoch verweigerte sie die  
unentgeltliche Rechtspflege, da sie den Rekurs betreffend Erlass der  
Kantons- und Gemeindesteuern 2015 als aussichtslos erachtete. Sie ver-  
wies darauf, dass der Beschwerdeführer bereits vergeblich gegen den ver-  
weigerten Erlass der Steuerausstände 2012 und 2013 rekuriert habe. Da-  
mals habe sie festgestellt, dass die geschuldeten Steuern von insgesamt  
Fr. 11'219.-- in etwas mehr als zwei Jahren beglichen werden könnten,  
weshalb keine finanzielle Notlage gegeben sei (RKE 100.2015.484 vom  
3.2.2017 E. 5). Eine solche liege auch jetzt nicht vor, zumal die Steuer-  
forderung für das Jahr 2015 deutlich geringer sei und sich die finanziellen  
Verhältnisse des Beschwerdeführers seither nicht wesentlich geändert  
hätten. Anders als bei der Ermittlung des zivilprozessualen Zwangsbedarfs  
könnten im Erlassrecht bei der Prüfung der Härtefallvoraussetzungen die  
Aufwendungen für laufende Steuern nicht berücksichtigt werden (ange-  
fochtene Verfügung S. 4). – Der Beschwerdeführer macht geltend, dass  
seine finanzielle Lage es ihm nicht erlaube, den Kostenvorschuss zu be-  
zahlen. Was die Steuerschulden der Vorjahre anbelangt, habe er sich mit  
der Steuerverwaltung auf eine drei Jahre andauernde Rückzahlung in  
Raten geeinigt. Komme er dieser Verpflichtung nach, fehlten die Mittel für  
die Bezahlung der Steuerausstände des Jahres 2015 und umgekehrt. Mit  
ihrer Berechnung des Freibetrags habe die StRK nicht nur das Ergebnis  
des Verfahrens in der Hauptsache vorweggenommen, sie habe dabei zu  
Unrecht seinen Bemühungen um Tilgung der früheren Steuerschulden  
nicht Rechnung getragen.

**3.2** Die summarische Prüfung der Prozessaussichten hat namentlich gestützt auf die zur Zeit des Gesuchs vorliegenden Akten und die Vorbringen der Partei zu erfolgen (BVR 2016 S. 369 E. 3.4 mit zahlreichen Hinweisen). – In der Hauptsache ist der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2015 von Fr. 4'197.60 streitig (vgl. vorne Bst. A). Rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen können 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). Vorbehältlich der gesetzlichen Ausschlussgründe gemäss Art. 240c Abs. 1 StG kommt es 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). 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 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). Eine Notlage setzt 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 (Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG; BVR 2014 S. 197 E. 2.3). Welche Zeitspanne als «absehbar» gilt, kann den massgebenden rechtlichen Grundlagen nicht entnommen werden. Das Verwaltungsgericht hat sich dahingehend geäussert, dass dies bei einer

Dauer von zwei Jahren wohl noch zutreffe. Als tatsächlich «absehbar» hat es Abzahlungszeiträume bis zu 18 Monaten eingestuft (VGE 2017/209 vom 17.5.2018 [zur Publ. bestimmt; noch nicht rechtskräftig] E. 4.1 mit Hinweisen). Das betriebsrechtliche Existenzminimum ist aufgrund des Kreisschreibens Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkurs-sachen 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](http://www.justice.be.ch)>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen»).

**3.3** Den Akten kann entnommen werden, dass der Beschwerdeführer (geboren 1950) die Gründe für seine aktuellen finanziellen Probleme folgendermassen erläutert: Im Jahr 2000 sei seine erste Ehefrau nach 25-jähriger Ehe verstorben. Gleichzeitig sei er mit dem gemeinsam geführten Hotelbetrieb in eine «Abwärtsspirale» geraten, die schliesslich zum Konkurs des Unternehmens geführt habe. In der Folge habe er einen «gesundheitlichen Kollaps» erlitten, der einen sechsmonatigen stationären Aufenthalt in einer Spezialklinik erforderlich gemacht habe. Anschliessend sei es ihm gelungen, sich sowohl beruflich wie auch privat neu zu orientieren. Doch nur ein Jahr nach seiner Wiederverheiratung sei bei seiner zweiten Ehefrau eine Krebserkrankung diagnostiziert worden, die langwierige und kostenintensive Therapien erfordert habe. Die damit einhergehenden Belastungen hätten sich auch auf seine Gesundheit negativ ausgewirkt, was schliesslich zum Verlust der Arbeitsstelle und zu einer anerkannten hundertprozentigen Invalidität geführt habe. Diese gesundheitlichen Probleme hätten die zweite Ehe zunehmend überschattet und im Jahr 2014 zur Trennung geführt. Dabei sei er zur Bezahlung der Steuerschulden verpflichtet worden, die in den Jahren des Zusammenlebens aufgrund der kostspieligen Therapien seiner zweiten Frau entstanden seien (vgl. zum Ganzen Vorakten StRK pag. 3-2). Am 12. Mai 2017 habe er sich mit der Steuerverwaltung dahingehend geeinigt, dass er die Ausstände von insgesamt Fr. 13'231.85 (Kantons- und Gemeindesteuern 2012-2014 sowie

direkte Bundessteuer 2013) in 36 Raten à Fr. 350.-- bezahle (vgl. Vorakten StRK pag. 9). Weiter ist aktenkundig, dass der Beschwerdeführer dieser Verpflichtung mit regelmässigen Ratenzahlungen nachkommt (vgl. Kontoauszug der Steuerverwaltung vom 17.11.2017, Vorakten StRK pag. 66), dass auf seinen Namen keine Beteiligungen oder Verlustscheine registriert sind (vgl. Auszug aus dem Beteiligungsregister vom 29.3.2017, Vorakten Steuerverwaltung pag. 26) und dass ihm ab dem Steuerjahr 2016 der vorgezogene Steuererlass nach Art. 41 StG gewährt wird, wonach das steuerbare Einkommen durch einen besonderen Abzug auf Null festgesetzt wird, wenn die Verhältnisse, die zu einem Erlass der ganzen geschuldeten Steuer berechtigen, schon bei der Veranlagung bekannt sind (vgl. Bemerkungen der Einwohnergemeinde B. \_\_\_\_\_ zum Erlassgesuch 2015 vom 27.3.2017, Vorakten Steuerverwaltung pag. 29).

**3.4** Bei diesen Gegebenheiten bedarf die Beurteilung der Erlassvoraussetzungen, namentlich das Vorliegen eines Härtefalls, einer eingehenden Prüfung und kann nicht unter Hinweis auf die Verweigerung des Steuererlasses betreffend die Vorjahre im Rahmen einer summarischen Würdigung der Erfolgsaussichten verneint werden (vgl. vorne E. 3.1). Dies gilt umso mehr, als soweit aktenkundig keine Erlassausschlussgründe nach Art. 240c Abs. 1 StG vorliegen und mit Blick auf den ab dem Steuerjahr 2016 gewährten Steuererlass nach Art. 41 StG die Gutheissung des Rekurses zu einer langfristigen Sanierung der finanziellen Lage des Beschwerdeführers führen würde. Dieser zeigt nachvollziehbar auf, weshalb er und seine zweite Ehefrau ihren Verpflichtungen gegenüber den Steuerbehörden während einer gewissen Zeit nicht mehr nachgekommen sind. Er hat für die Tilgung der Steuerschulden der Jahre 2012-2014 einer drei Jahre laufenden Abzahlungsvereinbarung mit der Steuerverwaltung zugestimmt (vgl. hiervor E. 3.3), wobei davon auszugehen ist, dass seine über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum liegenden verfügbaren Mittel noch auf längere Zeit für die Ratenzahlungen beansprucht werden müssen. Zwar trifft zu, dass gemäss Ziff. III der Beilage 1 zum KS B1 Steuern (laufende Steuern oder Steuerschulden) bei der Berechnung des Notbedarfs grundsätzlich nicht zu berücksichtigen sind. Das Verwaltungsgericht hat aber verschiedentlich offengelassen, ob dieser Grundsatz uneingeschränkt Anwendung findet (VGE 2016/263 vom 6.6.2017 E. 3.7, 2013/96/97 vom

20.11.2014 E. 3.6; vgl. auch Steuergericht BL 25.8.2017, in StE 2018 B 99.3 Nr. 19 E. 5b, das die laufenden Steuern im Notbedarf berücksichtigt hat). Die Frage bedarf einer vertieften Auseinandersetzung, womit sich der vor der Vorinstanz hängige Rekurs nicht von vornherein als aussichtslos erweist (vgl. zur Aussichtslosigkeit eines Rechtsmittels bei Fehlen einer klaren [höchstrichterlichen] Praxis BGer 2C\_1228/2012 vom 20.6.2013 E. 8.1, 5A\_711/2011 vom 21.12.2011 E. 3.2; Kaspar Plüss, in Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. Aufl. 2014, § 16 N. 53; Stefan Meichssner, Das Grundrecht auf unentgeltliche Rechtspflege [Art. 29 Abs. 3 BV], Diss. Basel 2008, S. 107).

**3.5** Was die Grundlagen für die Berechnung einer allfälligen finanziellen Notlage anbelangt, wird die StRK aktuelle Zahlen berücksichtigen müssen. Prämien für private Krankenversicherungen sind dabei grundsätzlich nicht zum monatlichen Grundbedarf hinzuzurechnen (vgl. Ziff. II/3 der Beilage 1 zum KS B1), wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts ist von diesem Grundsatz jedoch abzuweichen, wenn die steuerpflichtige Person ohne die privatrechtliche Zusatzversicherung höhere medizinische Behandlungskosten selber tragen müsste, die bei der Berechnung ihres monatlichen Zwangsbedarfs zu berücksichtigen wären (BVR 2013 S. 506 E. 4.4; VGE 2017/209 vom 17.5.2018 [zur Publ. bestimmt; noch nicht rechtskräftig] E. 3.6, 2017/97 vom 7.3.2018 E. 3.7, je auch zum Folgenden). 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. Allfällige selbstgetragene Krankheitskosten sind ebenfalls zu berücksichtigen (Ziff. II/8 der Beilage 1 zum KS B1).

#### 4.

Nach dem Gesagten erweist sich der bei der StRK hängige Rekurs nicht als von vornherein aussichtslos. Da die Prozessarmut nicht strittig ist (vgl.

vorne E. 3.1), ist die Beschwerde gutzuheissen; die angefochtene Verfügung der StRK vom 24. November 2017 ist aufzuheben und dem Beschwerdeführer ist für das Rekursverfahren betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2015 die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

## **5.**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens gilt der Beschwerdeführer als ob-siegend. Der unterliegenden Vorinstanz werden keine Verfahrenskosten auferlegt (Art. 112 Abs. 1 und 3 VRPG; vgl. auch Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG). Ersatzfähige Parteikosten sind nicht entstanden (vgl. Art. 104 VRPG).

## **6.**

Entscheide über die unentgeltliche Rechtspflege können mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel angefochten werden. In der Hauptsache steht grundsätzlich die subsidiäre Verfassungsbeschwerde an das Bundesgericht offen. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist nur zulässig, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 83 Bst. m i.V.m. Art. 113 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

**Demnach entscheidet die Einzelrichterin:**

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Verfügung der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 24. November 2017 wird aufgehoben. Dem Beschwerdeführer wird für das bei der Vorinstanz hängige Rekursverfahren die unentgeltliche Rechtspflege gewährt.
2. Es werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen.
3. Zu eröffnen:
  - dem Beschwerdeführer
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern

Die Einzelrichterin:

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. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden 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. Gegebenenfalls ist in der Begründung auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.