

100.2019.430/431U
BUC/SBE/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 9. September 2020

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Streun

A. _____
Beschwerdeführer

gegen

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

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten
Bundessteuer 2017 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons
Bern vom 29. November 2019; 100 18 599, 200 18 492)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am 4. Oktober 2018 um Erlass der rechtskräftig veranlagten Kantons- und Gemeindesteuern von insgesamt Fr. 3'622.35 und der direkten Bundessteuer von Fr. 101.65 des Jahres 2017 (je inkl. Verzugszinsen). Mit Entscheiden vom 4. Dezember 2018 wies das Finanzamt der Einwohnergemeinde (EG) B._____ – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern – die Gesuche als Erlassbehörde ab.

B.

Dagegen erhob A._____ am 17. Dezember 2018 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese wies die Rechtsmittel am 29. November 2019 ab.

C.

Am 27. Dezember 2019 hat A._____ gegen die Entscheide der StRK Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt sinngemäss, die Entscheide der StRK seien aufzuheben und die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2017 seien zu erlassen.

Mit Eingabe vom 15. Januar 2020 hat A._____ sinngemäss ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 31. Januar 2020 bzw. Beschwerdeantwort vom 5. März 2020 die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Am 27. April 2020 hat sich A._____ erneut zur Sache geäußert und weitere Unterlagen eingereicht.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden 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] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Für den Erlass der Kantonssteuer ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig (vgl. Art. 240 Abs. 3 StG; Art. 167b Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 2 und Art. 4 Abs. 1 Bst. h BStV). Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG; in Bezug auf die direkte Bundessteuer i.V.m. Art. 3 BStV). So wurde bezüglich der EG B. _____ verfahren, welcher die Erlasskompetenz (auch) für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantonssteuern zukommt und die sich deshalb für den erstinstanzlichen Erlassentscheid verantwortlich zeichnet (vgl. Bst. A vorne). Die einschlägige Vereinbarung sieht aber offenbar vor, dass in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren die kantonale Steuerverwaltung ihre Rechte selber wahrt.

1.3 Neben dem Erlass der Kantonssteuer ist auch jener der Gemeindesteuer 2017 streitig. Für den diesbezüglichen Entscheid ist die Gemeinde zuständig, wobei sie ihre Erlasskompetenz der für den Erlass der Kantonssteuer zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (vgl. Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B. _____ hat am 4. Dezember 2018 den angebehrten Erlass der direkten Bundessteuer 2017 und der Kantons- und

Gemeindesteuern 2017 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. vorne Bst. A). Gleichzeitig hat sie ihre «Kompetenz zur Wahrung der Interessen der Gemeinde in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert. Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 303) ist die Steuerverwaltung befugt, anstelle der materiell berechtigten EG B._____ das Rechtsmittelverfahren in eigenem Namen (auch) hinsichtlich des Erlasses der Gemeindesteuer 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.

1.4 Sind sowohl Entscheide bezüglich des Erlasses kantonaler Steuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen. Allerdings können die Entscheide, gleich wie wenn Veranlagungen von Einkommenssteuern im Streit liegen, in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Zwar sind die Rechtsnormen des kantonalen und eidgenössischen Rechts im Bereich des Steuererlasses nicht harmonisiert und unterscheiden sich deshalb teilweise; insbesondere gewährt das Bundesrecht den Steuerpflichtigen – anders als das kantonale Steuergesetz – keinen Rechtsanspruch auf Steuererlass (vgl. Art. 167 Abs. 1 DBG sowie Botschaft des Bundesrats zum Steuererlassgesetz, in BBI 2013 S. 8435 ff., S. 8438 und 8441 ff., wonach das revidierte Steuererlassrecht diesbezüglich keine Änderung bezweckt; statt vieler BGer 2P.390/1998 vom 8.2.1999, in ASA 68 S. 77 E. 1, 2D_27/2013 und 2D_28/2013 vom 27.6.2013 E. 2; vgl. auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 167 N. 12; a.M. Beusch/Raas, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Vorbemerkungen zu Art. 167-167g DBG N. 12 f., Art. 167g DBG N. 14). Im Ergebnis besteht aber dennoch eine derart weitgehende inhaltliche Übereinstimmung zwischen der Regelung des Kantons Bern und jener des Bundes, dass sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern rechtfertigt.

1.5 Die vorliegenden Entscheide fallen in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

1.6 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b 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 bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern bzw. die direkte Bundessteuer sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung in Ausnahmefällen mit einer erheblichen bzw. grossen Härte verbunden wäre. Bei solchen Gegebenheiten soll ein Steuererlass zur langfristigen bzw. dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (vgl. Art. 240a Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 2 DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.1).

2.2 Sind die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; in Bezug auf die direkte Bundessteuer fällen die Behörden einen Entscheid nach pflichtgemässem Ermessen (vgl. vorne E. 1.4). So oder anders kann die Gewährung von Steuerlass – wie bei der direkten Bundessteuer (Art. 13 Abs. 1 Verordnung des EFD vom 12. Juni 2015 über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer [Steuererlassverordnung, EV DBG; SR 642.121]) – 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 bzw. Art. 167a DBG 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] bzw. Art. 3 EV DBG). Ob ein Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG 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 bzw. Art. 10 EV DBG). Wäre der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt der Fälligkeit eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen, so ist dies beim Erlassentscheid zu berücksichtigen (Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 167a Bst. c DBG; BVR 2014 S. 197 E. 2.2).

2.3 Entscheidend für das Vorliegen eines Härtefalls im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bzw. Art. 167 Abs. 1 DBG 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 bzw. Art. 167f DBG i.V.m. Art. 2 Abs. 3 EV DBG). Dementsprechend ist das Bestehen einer finanziellen Notlage gesetzlich umschrieben: Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 167f DBG i.V.m. Art. 2 Abs. 2 EV DBG 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 bzw. Art. 167a DBG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 2.4).

3.

3.1 Die StRK hat das Vorliegen eines Härtefalls nach Art. 240 Abs. 1 StG verneint, da sich der Beschwerdeführer bloss in einem vorübergehenden finanziellen Engpass befinde und zudem der Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG zum Tragen komme: Der Beschwerdeführer habe Ende des Jahres 2017 über ein Vermögen von rund Fr. 45'000.-- aus einem Vorbezug aus der beruflichen Vorsorge verfügt, die er zur Tilgung der Steuerausstände hätte verwenden können und müssen. Bei einem betriebsrechtlichen Notbedarf von rund Fr. 26'000.-- pro Jahr seien ihm somit in den Jahren 2017/2018 rund Fr. 20'000.-- zur Begleichung der ausstehenden Steuern zur Verfügung gestanden, weshalb kein Steuererlass gewährt werden könne (vgl. angefochtene Entscheide E. 5 f.). – Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, dass es ihm «nicht möglich gewesen sei, ein Leben zu führen, wie es von der StRK in ihrem Entscheid beschrieben» werde. Das Ende 2017 noch vorhandene Geld aus dem BVG-Vorbezug habe er zur Bestreitung seines Lebensunterhalts benötigt. Weiter dürften bereits versteuerte Gelder der 2. Säule nicht herangezogen werden, um weitere Steuern bezahlen zu müssen.

3.2 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. Diese Bestimmung soll den Ausschlussgrund gemäss aArt. 45 Bst. d BEZV (Fassung vom 18.10.2000, BAG 00-101) weiterführen, wobei das Verwaltungsgericht mit Blick auf die Gesetzesmaterialien erkannt hat, dass sich die beiden Bestimmungen trotz ihres wesentlich unterschiedlichen Wortlauts inhaltlich entsprechen. Damit ein Steuererlass gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ausgeschlossen ist, muss die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern – wie bisher von aArt. 45 Bst. d BEZV ausdrücklich vorausgesetzt (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 3.1.1) – vorwerfbar erscheinen (BVR 2014 S. 197 E. 3.3.2). Vor dem Hintergrund der andern in Art. 240c Abs. 1 StG normierten Ausschlussgründe, bei denen jeweils gewichtige Gründe für die Nichtgewährung des Steuererlasses sprechen, muss die Nichtbezahlung auf einem Fehlverhalten der steuerpflichtigen Person von einigem Gewicht beruhen: Ein solches liegt

nur dann vor, wenn die Säumnis angesichts der wirtschaftlichen Möglichkeiten der steuerpflichtigen Person unverständlich erscheint und dieser dementsprechend ein leichtfertiger Umgang mit ihren verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist; dies setzt voraus, dass die Mittel im Fälligkeitszeitpunkt deutlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben (BVR 2014 S. 197 E. 3.3.3). Es ist deshalb bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG zunächst die frei verfügbare Quote des Einkommens der steuerpflichtigen Person zu bestimmen. Hierzu sind den in der fraglichen Steuerperiode erzielten Einkünften die angefallenen zwingenden Lebenshaltungskosten gegenüberzustellen, wobei sich diese in der Regel nach Massgabe der rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen bestimmen (BVR 2014 S. 197 E. 3.4; VGE 2011/17/18 vom 21.7.2011 E. 5.3). 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. Nur wenn nach Abzug des betriebsrechtlichen Existenzminimums eine Einkommensquote zur freien Verfügung verbleibt, die das Begleichen der Steuerforderung ohne weiteres erlaubt hätte, liegt ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln und mithin ein vorwerfbares Verhalten vor, 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). Gleich vorzugehen ist, um zu beurteilen, ob die steuerpflichtige Person sich im Sinn von Art. 167a Bst. b DBG «ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat» bzw. nach Art. 167a Bst. c DBG «im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat», sodass der Erlass der direkten Bundessteuern ausgeschlossen ist (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.4 mit Hinweisen). Der betriebsrechtliche Zwangsbedarf ist aufgrund des Kreisschreibens Nr. B1 (nachfolgend: KS B1) der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen 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; ein-

sehbar unter: <www.justice.be.ch>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Verwaltungsgericht/Downloads&Publikationen»).

3.3 Im Jahr 2017 erzielte der Beschwerdeführer aus selbständiger Erwerbstätigkeit Einkünfte von Fr. 30'935.-- (monatlich Fr. 2'577.--; vgl. Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2017, Vorakten Steuerverwaltung, act. 7B pag. 13-14; Erlassgesuch vom 4.10.2018, act. 7B pag. 33 auch zum Folgenden). Zur Berechnung seines Zwangsbedarfs ist von einem Grundbetrag von Fr. 850.-- auszugehen, da der Beschwerdeführer im Jahr 2017 mit seiner damaligen Lebenspartnerin im Konkubinat zusammenlebte (Ziffer I/3 der Beilage 1 zum KS B1). Gemäss Mietvertrag vom 1. Juni 2011 ist der hälftige monatliche Mietzins von Fr. 1'085.-- (inkl. Nebenkosten) zu berücksichtigen (vgl. act. 7B pag. 29). Weiter sind als Zuschlag zum Grundbedarf die Prämien für die obligatorische Krankenversicherung (KVG) von monatlich Fr. 226.-- einzubeziehen (vgl. Versicherungspolice 2018, act. 7B pag. 28). Zusätzlich hat der Beschwerdeführer für das Jahr 2017 selbstgetragene Krankheitskosten im Umfang von Fr. 1'323.-- ausgewiesen (vgl. Steuererklärung 2017, act. 7B pag. 4), so dass ihm Fr. 110.-- im monatlichen Zwangsbedarf anzurechnen sind (Ziff. II/8 der Beilage 1 zum KS B1; vgl. Georges Vonder Mühl, in Basler Kommentar, 2. Aufl. 2010, Art. 93 SchKG N. 32).

Nach dem Gesagten ist von folgendem Zwangsbedarf des Beschwerdeführers für das Jahr 2017 auszugehen:

Grundbetrag	Fr.	850.00
Mietzins (inkl. Nebenkosten)	Fr.	1'085.00
Krankenkasse (KVG)	Fr.	226.00
Selbstgetragene Krankheitskosten	Fr.	110.00

Total	Fr.	2'271.00

Dem Jahreseinkommen von Fr. 30'935.-- steht damit ein jährlicher Zwangsbedarf von Fr. 27'252.-- (12 x Fr. 2'271.--) gegenüber, woraus ein frei verfügbares Einkommen von Fr. 3'683.-- resultiert. Diesem Betrag stehen Steuerforderungen für das Jahr 2017 von insgesamt Fr. 3'724.-- gegenüber (vorne Bst. A), so dass die frei verfügbare Quote in etwa der Höhe der Steuerforderungen entsprach. Auch im Rahmen der Prüfung von Ausschlussgründen kommt es allerdings nicht nur auf die Einkommensverhältnisse der steuerpflichtigen Person an, sondern ist deren Vermögenssituation zu berücksichtigen (vgl. Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG; VGE 2019/421 vom 26.2.2020 E. 2.2 und 3.3). Insoweit geht aus der Steuererklärung 2017 hervor, dass der Beschwerdeführer ein steuerbares Vermögen von Fr. 44'325.-- auswies (vgl. Freigabequittung TaxMe-Online 2017, act. 7B pag. 12). Dieses Vermögen bestand in der Form eines Bankguthabens von Fr. 45'725.-- (vgl. Steuererklärung 2017, act. 7B pag. 31). Die dem Beschwerdeführer zur Verfügung stehenden Mittel aus Vermögen und Einkommen hätten – wie die Vorinstanz zu Recht erkannte – ohne Weiteres ausgereicht, um seinen Lebensunterhalt finanzieren und seine Steuerschulden tilgen zu können. Der Beschwerdeführer legt denn auch nicht dar, weshalb es ihm trotz dieser frei verfügbaren Mittel nicht möglich gewesen sein sollte, die in Rechnung gestellten Steuerrenten zu begleichen (bzw. hierfür Rückstellungen zu bilden). Angesichts der dargestellten Grössenverhältnisse ist mit der Steuerverwaltung und der StRK auf einen leichtfertigen Umgang des Beschwerdeführers mit seinen verfügbaren Mitteln zu schliessen. Der rechtserhebliche Sachverhalt ergibt sich zu reichend aus den Akten, weshalb keine Parteibefragung durchzuführen ist; der dahingehende Beweisantrag wird abgewiesen.

3.4 An diesem Ergebnis ändert nichts, dass das Bankguthaben des Beschwerdeführers auf einen Vorbezug von Guthaben aus der 2. Säule zurückgeht. Mit dem Kapitalbezug hat der Beschwerdeführer die Gelder aus seiner Altersvorsorge «herausgelöst» und kommt diesen gerade nicht mehr Vorsorgecharakter zu. Entsprechend unterlagen sie auch keiner Verwertungsbeschränkung, ganz abgesehen davon, dass bei jüngeren Pflichtigen so oder anders keine Vermögensfreibeträge zu gewähren sind (vgl. VGE 2014/195/196 vom 28.6.2016 E. 3.4 mit Hinweisen). Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, er habe dieses Vermögen in der Folge für seinen Lebensunterhalt verwendet, ist ihm entgegen zu halten, dass leichtfertig un-

bezahlt gebliebene Steuerschulden auch dann nicht nachträglich auf die Allgemeinheit zu überwälzen sind, wenn sich die finanzielle Situation der steuerpflichtigen Person später verschlechtert (vgl. Beusch/Raas, a.a.O., Art. 167a DBG N. 4). Zudem dient der Steuererlass nicht dazu, das wirtschaftliche Risiko, das der Beschwerdeführer mit der Gründung seiner eigenen Unternehmung eingegangen ist, abzufedern. Der Umstand, dass sich seine Geschäftstätigkeit als verlustträchtig herausstellte, befreit 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 2017 erlassen würde (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 4.5; VGE 2016/296 vom 10.5.2017 E. 5.4). Was schliesslich die vom Beschwerdeführer verlangte «Wiedergutmachung» durch die Steuerverwaltung angeht, bildet diese nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, weshalb hierauf nicht weiter einzugehen ist (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 8 f.).

3.5 Nach dem Gesagten muss sich der Beschwerdeführer den Vorwurf des Nichtbezahlens der geschuldeten Steuern 2017 trotz ausreichender verfügbarer Mittel im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 167a Bst. c DBG gefallen lassen. Infolge der versäumten Bezahlung der Steuerforderungen fällt der Steuererlass ausser Betracht. Daran ändert nichts, dass sich der Beschwerdeführer heute in einer finanziellen Notlage im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 167f DBG i.V.m. Art. 2 Abs. 2 EV DBG befinden dürfte. Damit erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

4.

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

4.2 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn diese nicht über die erforderlichen Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 111 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 117 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [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 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). – Gestützt auf die Angaben des Beschwerdeführers und die Unterlagen in den Akten ist davon auszugehen, dass er prozessbedürftig ist (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 4). Zudem kann in Anbetracht der gesamten Umstände und in Würdigung der Besonderheiten des zu beurteilenden Falls die Beschwerde nicht geradezu als aussichtslos bezeichnet werden. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist somit gutzuheissen. Die Verfahrenskosten sind demnach unter Vorbehalt der Nachzahlungspflicht des Beschwerdeführers vorläufig vom Kanton Bern zu tragen (Art. 113 Abs. 1 VRPG i.V.m. Art. 123 ZPO).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2017 wird abgewiesen.

3. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege wird gutgeheissen.
4. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Die Kosten trägt vorerst der Kanton Bern. Vorbehalten bleibt die Nachzahlungspflicht des Beschwerdeführers.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer (zusätzlich per Mail)
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung 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) oder, falls sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG geführt werden. Gegebenenfalls ist in der Begründung auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt.