

100.2020.227/228U  
BUC/LIJ/SPR

## **Verwaltungsgericht des Kantons Bern** Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 4. Januar 2021**

Verwaltungsrichter Bürki  
Gerichtsschreiberin Liniger

**A.** \_\_\_\_\_  
vertreten durch Rechtsanwältin ...  
Beschwerdeführerin

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2018; Nichteintreten auf Rekurs und Beschwerde (Entscheide der  
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 5. Mai 2020; 100 20 133,  
200 20 107)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region ... (Steuerverwaltung), veranlagte A.\_\_\_\_\_ mit Einspracheentscheiden vom 17. März 2020 abweichend von deren Selbstdeklaration für das Steuerjahr 2018 auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie von Fr. 7'800.-- bei der direkten Bundessteuer. Die Abweichung beruhte im Wesentlichen darauf, dass die Steuerverwaltung die steuerbaren Einkünfte «nach Vermögensentwicklung und Lebensaufwand» neu berechnet und um Fr. 8'430.-- erhöht hatte.

### **B.**

Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ mit Eingabe vom 7. April 2020 Rekurs und sinngemäss Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese trat mit Entscheiden vom 5. Mai 2020 auf die Rechtsmittel nicht ein.

### **C.**

Gegen die Nichteintretensentscheide hat A.\_\_\_\_\_, nunmehr anwaltlich vertreten, am 11. Juni 2020 in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch bezüglich der direkten Bundessteuer 2018 Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben. Sie beantragt, die Entscheide der StRK seien aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung inkl. eventueller Neuansetzung einer Nachfrist an die Vorinstanz zurückzuweisen, unter Neuregelung der Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahrens; eventuell seien die Entscheide der StRK aufzuheben und die Sache mit der Anweisung an die Vorinstanz zurückzuweisen, diese habe auf den Rekurs und die Beschwerde einzutreten und der Beschwerdeführerin unter Umständen eine Nachfrist anzusetzen, ebenfalls unter Neuregelung der vorinstanzlichen Entschädi-

gungsfolgen. Ferner sei ihr die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren unter Beordnung ihrer Rechtsvertreterin als amtliche Anwältin.

Mit Verfügung vom 12. Juni 2020 hat die Abteilungspräsidentin i.V. die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 17. Juni 2020 bzw. Beschwerdeantwort vom 30. Juni 2020 auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

## **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 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]). Die StRK ist auf die Rechtsmittel der Beschwerdeführerin nicht eingetreten, weshalb sich deren Beschwerdebefugnis für die verwaltungsgerichtlichen Verfahren unmittelbar aus den negativen Prozessentscheiden ergibt (vgl. BVR 2017 S. 418 E. 1.1, 2017 S. 459 E. 1.2, 2015 S. 301 [VGE 2014/130/131 vom 8.1.2015] nicht publ. E. 1.1). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

**1.2** Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwal-

Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilschrift getroffen werden (vgl. BGE 143 II 661 [BGer 2C\_40/2017 und 2C\_41/2017 vom 5.10.2017] nicht publ. E. 1.1, 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

**1.3** Die Beurteilung von Beschwerden gegen Nichteintretensentscheide fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

**1.4** Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

## **2.**

Strittig ist, ob die Vorinstanz auf den Rekurs und die Beschwerde zu Recht nicht eingetreten ist. Den Akten lässt sich dazu folgender Sachverhalt entnehmen: Die Steuerverwaltung rechnete der Beschwerdeführerin für das Steuerjahr 2018 gestützt auf deren «Vermögensentwicklung und Lebensaufwand» steuerbare Einkünfte im Umfang von Fr. 20'887.-- auf. Mit Einspracheentscheiden vom 17. März 2020 reduzierte sie die steuerbaren Einkünfte um Fr. 12'457.-- auf Fr. 8'430.-- und erhöhte gleichzeitig die nicht steuerbaren Einkünfte um Fr. 3'429.-- auf Fr. 9'069.--. Sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer 2018 ergab dies ein Steuerbetrag von Fr. 0.-- (act. 3A, pag. 3-8). Dagegen gelangte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 7. April 2020 an die StRK. Sie führte aus, «zwecks Einhaltung der Frist» Rekurs (bzw. Beschwerde) zu erheben; hinsichtlich der «im Rekurs notwendigen Anträge» werde «kurzfristig nochmals versucht, Rücksprache mit der [StRK] zu nehmen» (act. 3A,

pag. 10). Mit Schreiben vom 9. April 2020 wies die StRK die Beschwerdeführerin im Wesentlichen darauf hin, dass aus ihrer Eingabe nicht hervorgehe, was sie beantrage und inwiefern sie mit den angefochtenen Einspracheentscheiden nicht einverstanden sei. Ihr werde daher eine «einmalige, nicht erstreckbare» Nachfrist bis zum 23. April 2020 gewährt, um ihre Eingabe zu verbessern und alle massgeblichen Unterlagen einzureichen. Gehe innert Frist keine verbesserte Eingabe ein, könne auf den Rekurs bzw. die Beschwerde nicht eingetreten werden (act. 3A, pag. 11 f.). Das Schreiben konnte der Beschwerdeführerin in der Folge nicht zugestellt werden und wurde am 22. April 2020 an die StRK retourniert. Diese versandte es gleichentags nochmals per A-Post (act. 3A, pag. 29-31). Am 20. April 2020 (Posteingang) liess die Beschwerdeführerin der StRK zwei Eingaben (datierend vom 11.4.2020 bzw. 31.3.2020) sowie (erneut) die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung zukommen (act. 3A, pag. 13-28; zum Ganzen auch angefochtene Entscheide S. 1 f.; Verwaltungsgerichtsbeschwerden Rz. 6-10). Die StRK trat mit Entscheiden vom 5. Mai 2020 auf den Rekurs und die Beschwerde nicht ein, da auch innert Nachfrist «weder ein nachvollziehbarer Antrag noch eine genügende Begründung nachgereicht worden» seien (angefochtene Entscheide S. 3).

### **3.**

**3.1** Die Beschwerdeführerin macht vorab geltend, die StRK habe ihr die mit eingeschriebener Post angesetzte Nachfrist nie eröffnet. Das Schreiben vom 9. April 2020 sei «während der intensivsten Phase des Lockdowns verschickt» worden. Da sie Hochrisikopatientin sei, habe sie sich aufgrund der sehr hohen Gefahr für eine Ansteckung mit dem Coronavirus umgehend aus der Stadt begeben und sei bei Freunden auf dem Land untergekommen. Sie habe daher ihre Post nicht abholen können. Zudem verfüge sie über keinen Internetzugang, weshalb es ihr nicht möglich gewesen sei, die Post umleiten zu lassen. Ohne Kenntnis des Schreibens der StRK könne von ihr auch nicht erwartet werden, dass sie die bis 23. April 2020 angesetzte Nachfrist wahre. Insofern habe die Vorinstanz den Sachverhalt unrichtig festgestellt. Selbst wenn man davon ausginge, dass das mit A-Post am 22. April 2020 erneut versandte Schreiben sie am Folgetag erreicht habe, hätte sie ihre Eingabe

gleichentags verbessern und bei der Post aufgeben müssen. Eine derart kurze Nachfrist sei «absolut nicht angemessen» und könne ihr als «rechtliche Laiin» nicht zugemutet werden. Darin liege eine Verletzung ihres rechtlichen Gehörs (vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerden Rz. 13-19).

**3.2** Entspricht eine Eingabe den gesetzlichen Formerfordernissen nicht, so setzt die StRK der steuerpflichtigen Person unter Androhung des Nichteintretens eine angemessene Frist zur Verbesserung (vgl. Art. 197 Abs. 4 StG und Art. 140 Abs. 2 Satz 2 DBG). Die StRK hat somit zur Behebung eines mangelhaften Antrags oder einer ungenügenden Begründung nicht nur im Verfahren betreffend die direkten Bundessteuern, sondern auch betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern eine – unter Umständen über die gesetzliche Rechtsmittelfrist hinausgehende – Nachfrist zu gewähren (vgl. VGE 2009/302/303 vom 28.12.2009 E. 2.1; Peter Kästli, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 197 N. 8; anders bei Verwaltungsgerichtsbeschwerden betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern, wo selbst im Fall einer Nachbesserung Antrag und Begründung innert der Rechtsmittelfrist eingereicht werden müssen; vgl. etwa VGE 2015/201/202 vom 21.9.2016 E. 1.5.3). Es ist folglich nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz sowohl im Rekurs- als auch im Beschwerdeverfahren eine Nachfrist gesetzt hat.

**3.3** Eingeschriebene Sendungen wie das Schreiben der StRK vom 9. April 2020 gelten nach der sog. Zustellfiktion spätestens am siebten Tag nach dem ersten erfolglosen Zustellungsversuch als zugestellt (Art. 151 StG i.V.m. Art. 44 Abs. 3 VRPG), wenn die steuerpflichtige Person aufgrund eines Verfahrens- oder Prozessrechtsverhältnisses mit der Zustellung des Verwaltungsakts hat rechnen müssen (BVR 2019 S. 82 E. 1.6.1, 2009 S. 107 E. 7.3.2). Ob vorliegend die Beschwerdeführerin aufgrund eines Prozessrechtsverhältnis oder gestützt auf den auch im Prozessrecht zu beachtenden Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; Art. 11 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]) dafür zu sorgen hatte, dass ihr behördliche Akte zugestellt werden können, so dass die Zustellfiktion zum Tragen kommt und diesfalls das Schreiben der StKR vom 9. April 2020 als ihr eröffnet und die darin angesetzte Nachfrist als bekannt zu gelten hat, kann offen bleiben. Ob

sodann – ausgehend von einer rechtsgültigen Zustellung am 18. April 2020 – die vorliegend gewährte Nachfrist bis am 23. April 2020 noch als angemessen oder aber als zu kurz bemessen zu erachten ist (vgl. dazu etwa Peter Kästli, a.a.O, Art. 197 N. 9; Hunziker/Mayer-Knobel, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 140 DBG N. 49; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 140 N. 38) und allein daraus eine Verletzung von Verfahrensgrundrechten resultieren könnte, wie die Beschwerdeführerin in pauschaler Form rügt, muss mit Blick auf die nachfolgenden Erwägungen ebenfalls nicht abschliessend geklärt werden (zumal die Beschwerdeführerin auch im Hauptbegehren nur eventuell um Neuansetzung einer Nachfrist ersucht [vorne Bst. C]).

#### 4.

**4.1** Die StRK entscheidet in der Sache, wenn die Prozessvoraussetzungen erfüllt sind (vgl. Art. 11 des Gesetzes vom 23. November 1999 über die Steuerrekurskommission [StRKG; BSG 661.611] i.V.m. Art. 151 StG und Art. 20a Abs. 2 VRPG). Parteieingaben müssen unter anderem einen Antrag und eine Begründung enthalten (vgl. Art. 197 Abs. 3 StG und Art. 140 Abs. 2 Satz 1 DBG; ferner Art. 32 Abs. 2 VRPG und Art. 50 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14]). An Antrag und Begründung einer Laieneingabe werden praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt. Dem Antragserfordernis ist bereits Genüge getan, wenn sich aus dem Zusammenhang und unter Zuhilfenahme der Begründung sinngemäss ergibt, was angebeht wird (vgl. BVR 2016 S. 560 E. 2, 2015 S. 468 E. 4.2, 2011 S. 391 E. 3.3, 1993 S. 394 E. 1b). Die Begründung braucht nicht zuzutreffen, muss aber sachbezogen sein. Es genügt nicht, bloss zu behaupten, der angefochtene Entscheid sei falsch. Die Begründung muss sich wenigstens in minimaler Form mit dem angefochtenen Entscheid auseinandersetzen und sinngemäss darauf schliessen lassen, inwiefern dieser unrichtig sein soll. Rechtliche Überlegungen sind nicht notwendig, da die Behörden das Recht von Amtes wegen anzuwenden haben (Art. 20a Abs. 1 VRPG; statt vieler BVR 2006 S. 470 E. 2.4; zum Ganzen jüngst VGE 2020/114 vom 2.9.2020 E. 1.3). Übertriebe-

ner, d.h. durch kein schutzwürdiges Interesse gerechtfertigter Formalismus und dem Sinn und Zweck der Formerfordernisse nicht angemessene prozessuale Folgen sind verpönt und stellen eine formelle Rechtsverweigerung dar (vgl. BVR 2008 S. 90 E. 4.2, 2006 S. 470 E. 2.2; BGE 145 I 201 E. 4.2.1 [Pra 108/2019 Nr. 118]; je mit weiteren Hinweisen).

**4.2** Es ist unbestritten, dass die Eingabe vom 7. April 2020, welche die Beschwerdeführerin erklärermassen bloss «zwecks Einhaltung der Frist» (vorne E. 2) bzw. «vorsorglich» (Verwaltungsgerichtsbeschwerden Rz. 6) eingereicht hat, mangels Antrag und Begründung die Formerfordernisse nicht erfüllt. Indes hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 11. April 2020, bei der StRK eingegangen am 20. April 2020, innert Nachfrist eine verbesserte Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift (datierend vom 31.3.2020) eingereicht (vorne E. 2). Dieser lässt sich soweit hier interessierend Folgendes entnehmen (act. 3A pag. 24-28): Zunächst stellt die Beschwerdeführerin einen Antrag «auf Neuberechnung bzw. Aufhebung der mit Einspracheentscheid[en] vom 17. März 2020 veranlagten steuerbaren Einkünfte». Insbesondere werde «die verfügte Aufteilung in steuerbares und steuerbefreites Einkommen zu je Fr. 8'430.-- und Fr. 9'069.-- beanstandet». Zur Begründung führt sie aus, die Steuerverwaltung sei in den Veranlagungen bis ins Jahr 2017 «ausschliesslich von steuerbefreiten Einkünften ausgegangen», was entsprechend stets ein «steuerbares Einkommen von Fr. 0.--» ergeben habe (act. 3A, pag. 27). Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, sie habe die Steuererklärung 2018 fristgerecht und «analog derjenigen für die Jahre 2006-2017 eingereicht». Auch sei sie ihrer «Auskunftspflicht im Veranlagungsverfahren» nachgekommen und habe sämtliche Unterlagen beigebracht. Entsprechend äussert die Beschwerdeführerin ihr Unverständnis darüber, dass die Steuerverwaltung ihr dennoch «Einkommen aufgerechnet» habe (act. 3A, pag. 26). Die Erhöhung der steuerbefreiten Einkünfte beanstandet sie «aus Plausibilitätsgründen» nicht. Hingegen wendet sie sich gegen die aufgerechneten steuerbaren Einkünfte: Trotz «mehrfacher Hinweise auf [ihre] bescheidene[n] wirtschaftliche[n] Verhältnisse» habe die Steuerverwaltung die im Veranlagungsverfahren aufgerechneten steuerbaren Einkünfte von Fr. 20'887.-- in den Einspracheentscheiden «lediglich um Fr. 12'457.--» herabgesetzt. Damit verbleibe «ein Reineinkommen von Fr. 6'036.--». Seit 2006 habe sich aber bei ihr «weder die persönliche noch

[die] finanzielle Situation verändert» (act. 3A, pag. 25). Insbesondere erziele sie kein steuerbares Einkommen. Den «äusserst niedrige[n] Lebensaufwand» bestreite sie mit den steuerbefreiten Einkünften. Daneben beziehe sie Prämienverbilligungen, und die Verkehrsauslagen würden durch die Stadt Bern finanziert. Zudem erhalte sie «unregelmässige Unterstützung durch Dritte» (act. 3A, pag. 24). Die aufgerechneten «nicht vorhandenen» steuerbaren Einkünfte führten «zu einem ernsthaften Problem bei der Berechnung des Anrechts auf Prämienverbilligung». Denn dadurch liege das für die Prämienverbilligung massgebliche Einkommen neu bei «Fr. 9'132.95» und damit «knapp über der Untergrenze zur Gewährung der langjährig höchsten Prämienverbilligungsstufe» (act. 3A, pag. 25). Die Krankenkasse fordere nun für das Jahr 2019 eine «beträchtliche Summe» aufgrund «angeblich zu viel ausgerichteter Prämienverbilligungsbeiträge zurück». Zudem fielen auch für 2020 «massiv höhere» Krankenversicherungsbeiträge an, die sie bislang nicht habe begleichen können. Weiter äussert die Beschwerdeführerin die Befürchtung, aufgrund dieser steigenden Kosten künftig von der Sozialhilfe abhängig werden zu können (act. 3A, pag. 24).

**4.3** Mit Blick auf diese Ausführungen in der verbesserten Rekurs- bzw. Beschwerdeschrift lässt sich der Schluss der Vorinstanz nicht halten, wonach auch innert Nachfrist «weder ein nachvollziehbarer Antrag noch eine genügende Begründung nachgereicht worden» seien (vorne E. 2). Aus dem Antrag und insbesondere der Begründung ergibt sich vielmehr mit hinreichender Klarheit, dass es der Beschwerdeführerin um die Überprüfung bzw. Korrektur der von der Steuerverwaltung aufgerechneten steuerbaren Einkünfte geht. Sie erachtet die Aufrechnung als zu Unrecht erfolgt, weil sie wie auch in den Vorjahren (abgesehen von unregelmässigen Unterstützungsleistungen durch Dritte) einzig über steuerbefreite Einkünfte verfüge, mit welchen sie ihre sparsame Lebensweise (knapp) zu tragen vermöge. Damit rügt sie sinngemäss eine unrichtige Sachverhaltsfeststellung und Rechtsverletzung durch die Steuerverwaltung. Unter diesen Umständen hat die Vorinstanz zu hohe Anforderungen an die Begründungspflicht gestellt; sie ist im Ergebnis in überspitzten Formalismus verfallen (vgl. vorne E. 4.1), indem sie auf den Rekurs bzw. die Beschwerde nicht eingetreten ist. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerden erweisen sich somit in Bezug auf das Hauptbegehren als begründet. Die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Sa-

che ist zur Prüfung der übrigen Prozessvoraussetzungen und (gegebenenfalls) zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

**4.4** Mit Bezug auf die im Rahmen der weiteren Prozessvoraussetzungen durch die StRK zu prüfende Rekurs- bzw. Beschwerdebefugnis liegt zwar das Rechtsschutzinteresse nicht auf der Hand, wenn – wie vorliegend – gestützt auf die Einspracheentscheide weder bei den Kantons- und Gemeindesteuern noch bei der direkten Bundessteuer Steuern geschuldet sind (vorne E. 2; allgemein zum Rechtsschutzinteresse in Steuerverfahren jüngst VGE 2019/68/69 vom 26.10.2020 E. 1.2.1 f. mit weiteren Hinweisen; zur Nullveranlagung etwa BGer 2C\_526/2020 vom 20.10.2020 E. 3.3, 2C\_489/2018 und 2C\_490/2018 vom 13.7.2018 E. 2.2.4, 2C\_514/2017 vom 13.12.2017, in ASA 86 S. 414, StE 2018 B 74.22.1 Nr. 3 und StR 73/2018 S. 356 E. 2.3.2, je mit Verweis auf BGE 140 I 114 E. 2.4.1 S. 119 f.). Ein schutzwürdiges Interesse kann indes auch vorliegen, wenn sich ein Rechtsmittel bei einer Gutheissung zwar nicht steuerrechtlich auswirken wird, andere Rechtsgebiete aber auf die steuerrechtliche Beurteilung abstellen, wie etwa bei Prämienverbilligungen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 132 N. 13; vgl. auch Peter Locher, a.a.O., Art. 132 N. 17 mit Verweis auf Art. 131 N. 8): So sind für die Beurteilung der Verbilligung der Prämien in der obligatorischen Krankenpflegeversicherung grundsätzlich das Reineinkommen gemäss Art. 30 ff. StG und das Reinvermögen nach Art. 48 ff. StG heranzuziehen (vgl. Art. 16 des Gesetzes vom 6. Juni 2000 betreffend die Einführung der Bundesgesetze über die Kranken-, die Unfall- und die Militärversicherung [EG KUMV; BSG 842.11] i.V.m. Art. 6 der Kantonalen Krankenversicherungsverordnung vom 25. Oktober 2000 [KKVV; BSG 842.111.1]). Zwar kann gegen Verfügungen über die Prämienverbilligung Einsprache erhoben werden (Art. 34 EG KUMV). Es wird aber nur ausnahmsweise aufgrund «besonderer Umstände» von den Steuerdaten abgewichen (vgl. Art. 17 Abs. 1 EG KUMV und Art. 8 KKVV). Somit kann kaum gesagt werden, mit dem Einspracheverfahren nach Art. 34 EG KUMV bestehe eine andere gleichwertige Rechtsschutzmöglichkeit wie die von der Beschwerdeführerin angehobenen Rekurs- und Beschwerdeverfahren (zum sog. Grundsatz der Subsidiarität vgl. Michel Daum, in Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 50 N. 11; Michael Pflüger, in Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 65 N. 13; je mit wei-

teren Hinweisen). Insoweit dürfte die Beschwerdeführerin wohl über ein ausreichendes Rechtsschutzinteresse an der Anfechtung der Einspracheentscheide verfügen. Darüber abschliessend zu befinden ist aber nicht Gegenstand der vorliegenden Verfahren, sondern der StRK vorbehalten.

## **5.**

**5.1** Bei diesem Ausgang sind für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht keine Kosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG; vgl. auch Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Beschwerdeführerin hat Anspruch auf Ersatz ihrer Parteikosten durch den Kanton Bern (Steuerverwaltung; Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]). Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist als gegenstandslos geworden abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

**5.2** Das Honorar der Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin für die Verfahren vor Verwaltungsgericht beläuft sich gemäss Kostennote vom 30. November 2020 auf Fr. 3'587.60 (Honorar: Fr. 3'250.--; Auslagen: Fr. 81.10; MWSt: Fr. 256.50). Dieser Betrag erscheint mit Blick auf die Bemessungskriterien gemäss Art. 41 Abs. 3 des kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) überhöht. Die Bedeutung der Streitsache und die Schwierigkeit des Prozesses sind mit der Beschwerdeführerin als unterdurchschnittlich einzustufen. Zwar ist die Rechtsvertreterin erst in den Verfahren vor Verwaltungsgericht beigezogen worden (vgl. vorne Bst. C). Doch ist nur ein einfacher Schriftenwechsel durchzuführen gewesen. Zudem stand bei bescheidenem Aktenumfang eine eingeschränkte Fragestellung zur Diskussion, die weder sachverhaltlich noch rechtlich komplex ist. Damit ist insgesamt von einem geringen Zeitaufwand auszugehen und erscheint ein Honorar von Fr. 2'500.-- angemessen (zzgl. Auslagen von Fr. 81.10 und MWSt von Fr. 198.75).

**5.3** Es besteht kein Anlass, die Kosten der vorinstanzlichen Verfahren neu zu verlegen, da die StRK auf die Auferlegung von Verfahrenskosten verzichtet hat und die Beschwerdeführerin in den Verfahren vor der Vorinstanz (noch) nicht anwaltlich vertreten war; es sind folglich keine ersatzfähigen Parteikosten entstanden (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG; vgl. zu den hier nicht erfüllten Voraussetzungen, unter welchen der nicht anwaltlich vertretenen Partei ausnahmsweise eine Parteientschädigung zusteht etwa BGer 2C\_846/2013 vom 28.4.2014 E. 3.3, 2D\_37/2010 und 2D\_42/2010 vom 23.11.2010 E. 4.2 mit Verweis auf BGE 125 II 518 E. 5b).

**5.4** Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) als Zwischenentscheide. Sie können unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel, hier mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, selbständig angefochten werden (statt vieler BGE 144 V 280 E. 1.2, 134 II 124 E. 1.3, je mit Hinweisen).

#### **Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 5. Mai 2020 wird aufgehoben und die Sache wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2018 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 5. Mai 2020 wird aufgehoben und die Sache wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
3. Es werden in den Verfahren vor Verwaltungsgericht keine Verfahrenskosten erhoben.

4. Der Kanton Bern (Steuerverwaltung) hat der Beschwerdeführerin für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht die Parteikosten, bestimmt auf Fr. 2'779.85 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.
5. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.
6. Zu eröffnen:
  - Beschwerdeführerin
  - 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, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.