

100.2021.178U
BUC/FLN/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 19. September 2023

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Flückiger

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 2017 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 11. Mai 2021; 100 20 428)



Sachverhalt:

A.

A._____ ersuchte am 25. Juni 2020 (Datum des Posteingangs) um Erlass der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern von Fr. 9'086.50 des Jahres 2017 (einschliesslich Verzugszinsen sowie Fr. 1'700.-- Busse und Fr. 70.-- Gebühren). Mit Entscheid vom 3. November 2020 wies die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle Region Bern-Mittelland, das Erlassgesuch ab.

B.

Dagegen erhob A._____ am 1. Dezember 2020 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), die das Rechtsmittel am 11. Mai 2021 abwies.

C.

Am 10. Juni 2021 hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben und beantragt, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben; ihm seien die Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2017 zu erlassen. Darüber hinaus hat er das Verwaltungsgericht ersucht, ihn «von den Verfahrenskosten zu befreien».

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 16. Juli 2021 bzw. Beschwerdeantwort vom 16. August 2021 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]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Neben dem Erlass der Kantonssteuer ist auch jener der Gemeindesteuer 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 Einwohnergemeinde [EG] B._____ hat sich betreffend die Gemeindesteuern 2017 am 7. September 2020 dem bevorstehenden Entscheid der Steuerverwaltung «angeschlossen» (vgl. Erlassgesuch S. 4, Vorakten StV [act. 6B] pag. 52, auch zum Folgenden). 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 2018 S. 376 [VGE 2017/209 vom 17.5.2018] nicht publ. E. 1.3, 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.

1.3 Der vorliegende Entscheid fällt 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]).

1.4 Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid 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 rechtskräftig festgesetzte Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie Zinsen, Gebühren und allenfalls (gewisse) Bussen ganz oder teilweise erlassen werden, wenn ihre Zahlung in Ausnahmefällen mit einer erheblichen Härte verbunden wäre. Bei solchen Gegebenheiten soll ein Steuererlass zur langfristigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person beitragen (vgl. Art. 240a Abs. 1 StG; BVR 2018 S. 376 E. 2.1, 2016 S. 261 E. 2.1, 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; 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 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 und Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG; BVR 2018 S. 376 E. 2.2, 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, sodass diese den geschuldeten Betrag trotz Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollständig begleichen kann (BVR 2018 S. 376 E. 2.3, 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 2018 S. 376 E. 2.4, 2014 S. 197 E. 2.4).

3.

3.1 Den Akten ist Folgendes zu entnehmen: Der Beschwerdeführer betreibt seit 2006 ein Brocante-Geschäft in C._____, in dem er unter anderem gebrauchte Schallplatten verkauft, wobei er jeweils ungefähr 7'000 bis 8'000 Platten im Geschäft habe (Rekurs vom 1.12.2020 [nachfolgend: Rekurs] S. 2, Vorakten StRK [act. 6A] pag. 12 ff.; Schreiben vom Juli 2020

[nachfolgend: Schreiben Juli 2020], Vorakten StV [act. 6B] pag. 49 [8'000-10'000 Platten]). Darüber hinaus hat er gemäss seinen eigenen Angaben über einen Zeitraum von über 30 Jahren eine «private» Sammlung mit mehr als 8'000 Schallplatten angelegt. Hiervon hat der Beschwerdeführer im März 2017 insgesamt 5'000 Platten für Fr. 40'000.-- (Auszahlung in bar) an einen Händler verkauft, ohne jedoch den Gewinn als (steuerfreies oder steuerbares) Einkommen bzw. als Vermögen in seiner Steuererklärung 2017 zu deklarieren (vgl. Rekurs S. 2, auch zum Folgenden). Aufgrund einer Buchführungsprüfung beim Käufer wurde die Steuerverwaltung auf den Verkauf aufmerksam (vgl. Notiz vom 31.8.2020 zum Anschlussentscheid der EG B._____, Vorakten StV [act. 6B] pag. 51) und gab dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 16. Januar 2019 Gelegenheit zur Stellungnahme. Mit Schreiben vom 4. März 2019 informierte sie den Beschwerdeführer, dass die Schallplattensammlung als Geschäftsvermögen zu qualifizieren sei; beim Verkaufserlös handle es sich um steuerbaren Kapitalgewinn (nachfolgend: Schreiben StV vom 4.3.2019, Vorakten StV [act. 6B] pag. 58 f.). In der Folge hat die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer mit Veranlagungsverfügungen vom 9. April 2019 für den Verkauf der Schallplattensammlung sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer Fr. 30'000.-- als zusätzliches Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit angerechnet; dies unter Berücksichtigung ermessensweise festgesetzter Gestehungskosten in der Höhe von Fr. 10'000.-- (vgl. Vorkaten StV [act. 6B] pag. 6 ff.). Mit Einspracheentscheiden vom 8. Oktober 2019 hat die Steuerverwaltung die Aufrechnung auf Fr. 25'000.-- reduziert bzw. Gestehungskosten in der Höhe von Fr. 15'000.-- zum Abzug zugelassen (nachfolgend: Einspracheentscheide, Vorakten StV [act. 6B] pag. 14 ff.). Diese Entscheide erwachsen unangefochten in Rechtskraft. Am 25. Juni 2020 (Posteingang bei der EG B._____) hat der Beschwerdeführer um Erlass der kantonalen und kommunalen Steuern 2017 ersucht (vgl. Erlassgesuch, Vorakten StV [act. 6B] pag. 52 ff.).

3.2 Die StRK hat zwar eine aktuelle finanzielle Notlage des Beschwerdeführers und damit einen Erlassgrund grundsätzlich bejaht (vgl. angefochtener Entscheid E. 4.1 ff. und 8). Da es der Beschwerdeführer jedoch trotz verfügbarer Mittel unterlassen habe, ab der Steuerperiode, auf die sich das Er-

lassgesuch beziehe, Rücklagen zu bilden, liege ein Erlassausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG vor. Die freie Einkommensquote hätte im Jahr 2017 rund 341 % betragen, womit von einem geradezu leichtfertigen Umgang mit den verfügbaren Mitteln auszugehen sei (angefochtener Entscheid E. 6 f.). Es sei daher kein Steuererlass zu gewähren (angefochtener Entscheid E. 8). – Der Beschwerdeführer macht demgegenüber zusammenfassend geltend, die Schallplattensammlung sei Teil seines Privatvermögens gewesen; er sei daher davon ausgegangen, dass der mit dem Verkauf erzielte Kapitalgewinn steuerfrei sei, weshalb für ihn kein Anlass bestanden habe, zusätzliche Rückstellungen für die Bezahlung der Steuern vorzunehmen. Die Höhe der Steuern 2017 sei für ihn nicht voraussehbar und ausserhalb seines «Erfahrungs- und Erwartungshorizonts» gewesen; erst 2019 habe er von der Einschätzung der Steuerverwaltung erfahren. Das Geld habe er aufgrund der schlecht laufenden Geschäfte im Jahr 2018 und 2019 zur Bestreitung seiner Lebenskosten verbraucht (Beschwerde S. 1 f.).

4.

4.1 Es ist unbestritten, dass sich der Beschwerdeführer im Zeitpunkt des vorinstanzlichen Entscheids in einer finanziellen Notlage befunden hat und die Tilgung der offenen Steuerschulden für ihn eine erhebliche Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bedeuten hätte. Es deutet dabei nichts darauf hin, dass sich diese Umstände heute anders präsentieren würden. Wie die Vorinstanz indessen zutreffend erwogen hat, ist selbst bei Vorliegen eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c Abs. 1 StG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. vorne E. 2.4).

4.2 Mit der auf den 1. Januar 2020 rückwirkend in Kraft getretenen Neuregelung der Ausschlussgründe in Art. 240c Abs. 1 StG (BAG 20-074) wurde u.a. der vorbestehenden Bst. e revidiert und darüber hinaus Bst. h ergänzt. Die Rechtmässigkeit einer Verwaltungsverfügung ist dabei grundsätzlich nach der Rechtslage zur Zeit ihres Erlasses zu beurteilen (statt vieler BGE 147 V 278 E. 2.1, 144 II 326 E. 2.1.1 [Pra 108/2019 Nr. 14]; BVR 2021 S. 530 E. 2.2, 2017 S. 483 E. 2.2). Massgebend ist somit das im Zeitpunkt

der Erlassentscheide vom 3. November 2020 (vorne Bst. A) geltende (materielle) Recht.

4.3 Gemäss aArt. 240c Abs. 1 Bst. e StG in der bis 31. Dezember 2019 gültigen Fassung (BAG 10-113) 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 sollte den Ausschlussgrund gemäss aArt. 45 Bst. d BEZV (BAG 00-101; Fassung in Kraft bis 31.12.2010) weiterführen, wobei das Verwaltungsgericht mit Blick auf die Gesetzesmaterialien erkannt hat, dass sich die beiden Bestimmungen trotz ihres wesentlich unterschiedlichen Wortlauts inhaltlich entsprechen. Daran hat sich mit der Revision vom 1. Januar 2020 nichts geändert: Die Neuerungen bezwecken eine Anpassung an die entsprechenden Ausschluss- bzw. Ablehnungsgründe bei der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 167a Bst. b und c des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]), wozu auch eine sprachliche Harmonisierung gehört («Rücklagen» statt «Rückstellungen»). Wie bei der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 167a Bst. b DBG), ist der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern nach dem neuen Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG dann ausgeschlossen, wenn die steuerpflichtige Person «ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat» (vgl. zum Ganzen Vortrag des Regierungsrats zur Änderung des StG, in Tagblattbeilagen zur Wintersession 2019 des Grossen Rates [Geschäfts-Nr. 2017.FINSV.531], S. 41 f., 69). Dies entspricht der bisherigen Praxis zu aArt. 240c Abs. 1 Bst. e StG (vgl. VGE 2013/121/122 vom 2.9.2014 E. 3.2 ff., insb. E. 3.4), weshalb diese weiterhin massgebend bleibt und mit der Rechtsänderung insofern keine materiellen Neuerungen einhergehen.

4.4 Damit ein Steuererlass gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. Bst. h StG ausgeschlossen ist, muss die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern – wie unter der Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 3.1.1; E. 4.3 hiervor) – vorwerfbar erscheinen (BVR 2014 S. 197 E. 3.3.2). Vor dem Hintergrund der anderen in Art. 240c Abs. 1 StG normierten Ausschlussgründe, bei denen jeweils gewichtige Gründe für die Nichtge-

währung 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 bzw. in der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht deutlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 3.3.3). Es ist deshalb bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. h StG zunächst die frei verfügbare Quote des Einkommens der steuerpflichtigen Person im massgebenden Zeitraum 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). 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 bzw. das Bilden von Rücklagen 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 bzw. Bst. h StG als gegeben zu erachten (vgl. zum Ganzen BVR 2014 S. 197 E. 3.3 f., 2010 S. 401 E. 3.1; ferner BGer 2D_45/2020 vom 10.6.2021, in BVR 2021 S. 386 E. 3.3 ff. [betreffend VGE 2019/430/431 vom 9.9.2020], wo das Bundesgericht unter dem Gesichtspunkt des Willkürverbots festgehalten hat, das Verwaltungsgericht wende Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG nicht verfassungsrechtlich unhaltbar an, wenn es den Steuererlass aufgrund dessen verweigere, dass die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung in der Lage gewesen wäre, die offenen Steuerforderungen zu bezahlen, zumal der Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG und der fragliche Verweigerungsgrund gemäss Art. 240a Abs. 2 Satz 2 StG «in unmittelbarer Konkurrenz» stünden, wobei letzterer «grundsätzlich vorgeh[e]» [E. 3.5.6]). 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 (KS B1 Beilage 1), sowie aufgrund der zugehörigen Ergänzungen und Präzisierungen der kantonalen Aufsichtsbehörde (KS B1 Beilage 2; alles einsehbar unter: <www.justice.be.ch>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Kosten/Unentgeltliche Rechtspflege»).

4.5 Unter Anrechnung des steuerbaren Kapitalgewinns (vgl. vorne E. 3.1) verfügte der Beschwerdeführer 2017 über ein Jahreseinkommen von Fr. 50'313.-- (vgl. Einspracheentscheide S. 6 und 9). Das monatliche Einkommen belief sich somit unstreitig auf Fr. 4'192.75 (vgl. auch angefochtener Entscheid E. 7). Unter Berücksichtigung eines Zwangsbedarfs von Fr. 1'605.25 monatlich bzw. Fr. 19'263.-- jährlich (vgl. hierzu die insoweit unbestrittenen und nachvollziehbaren Ausführungen der Vorinstanz, angefochtener Entscheid E. 7 i.V.m. E. 4.2 f.) resultiert damit ein Überschuss von Fr. 31'050.--. Wird dieser Betrag ins Verhältnis zu den Steuerforderungen von insgesamt Fr. 9'086.50 für das Jahr 2017 gestellt (vgl. Kontoauszug vom 19.1.2019 [nachfolgend: Kontoauszug StV], Vorakten StV [act. 6B] pag. 23; vorne Bst. A), macht die frei verfügbare Einkommensquote 341.7 % des geschuldeten Steuerbetrags aus. Damit wäre es dem Beschwerdeführer – wie die Vorinstanz zu Recht erkannt hat – ohne weiteres möglich gewesen, in dem Jahr, auf das sich das Erlassgesuch bezieht, die erforderlichen Rücklagen zu bilden; ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln ist daher grundsätzlich zu bejahen (vgl. statt vieler BVR 2014 S. 197 E. 4.5; VGE 2009/426/427 vom 12.8.2010 E. 5.3, wonach bereits eine verfügbare Quote von 175 % der geschuldeten Steuer ausreichend ist).

4.6 Die Ausführungen des Beschwerdeführers vermögen daran nichts zu ändern:

4.6.1 Ein vorwerfbares Verhalten im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG liegt dann vor, wenn es die steuerpflichtige Person unterlässt, ab der massgebenden Steuerperiode entsprechend der mutmasslichen Höhe der Steuerforderungen Rücklagen zu bilden, obwohl sie dazu die nötigen finanziellen Mittel hätte (vgl. VGE 2014/153/154 vom 12.7.2016 E. 4.3, 2013/121/122

vom 2.9.2014 E. 3.4; vorne E. 4.4; ferner BGer 2D_60/2014 vom 11.12.2014, der jedoch unter altem Recht erging und die – mit der hier zu beurteilenden Konstellation in verschiedener Hinsicht nicht vergleichbare – Fälligkeit eines Ermessenszuschlags beschlägt). Im vorliegenden Fall weicht die definitive Veranlagung für das Jahr 2017 zwar von den Vorjahren ab, trotzdem überzeugt der Einwand des Beschwerdeführers, die Höhe der Steuern sei für ihn vollkommen unvorhersehbar gewesen, nicht. So ist der Beschwerdeführer seit 2006 selbständig erwerbstätig (vgl. vorne E. 3.1), womit ihm sowohl die Grundsätze einer ordentlichen Buchführung im Allgemeinen als auch die Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen im Besonderen zumindest in den Grundzügen bekannt sein mussten. Trotzdem hat er den Verkaufserlös in keiner Weise deklariert (weder als steuerbares Vermögen noch als – seiner Ansicht nach – steuerfreies Einkommen), sodass der Beschwerdeführer für das Jahr 2017 auch eine Busse in der Höhe von Fr. 1'700.-- wegen Steuerhinterziehung zu bezahlen hat (vgl. vorne Bst. A; Schreiben StV vom 4.3.2019 S. 1 f.; Einspracheentscheide S. 2 f. und S. 6; Kontoauszug StV). Darüber hinaus wies die hier interessierende Schallplattensammlung offenbar einen beträchtlichen Wert auf, insbesondere im Vergleich zu den im Übrigen sehr bescheidenen Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Beschwerdeführers.

4.6.2 Es ist unter diesen Umständen unverständlich und gereicht dem Beschwerdeführer zum Vorwurf, dass dieser die Sammlung nicht zuletzt aufgrund seiner Erfahrungen als selbständiger Betreiber einer Brocante nicht bereits früher als Privat- oder Geschäftsvermögen steuerlich deklariert hat. Dabei ist davon auszugehen, dass ihm der ungefähre Wert seiner Sammlung bewusst war, zumal er sich selber nicht nur als Sammler (mit 35-jähriger Sammlertätigkeit), sondern auch als Händler bezeichnet (vgl. Schreiben Juli 2020; Rekurs S. 1 f.; vgl. auch Schreiben StV vom 4.3.2019). Der Beschwerdeführer betont selber mehrfach, der Verkaufserlös von Fr. 40'000.-- sei kein «guter Preis» gewesen und habe die «tatsächlichen Gestehungskosten bei weitem nicht» gedeckt; ein Sammler hätte «tendenziell mehr» bezahlt und er hätte wohl mehr eingenommen, wenn er «die Sammlung stückweise [hätte] abverkaufen» können (Beschwerde S. 1 f.; Schreiben Juli 2020, auch zum Folgenden); seine Sammlung sei «sehr gepflegt und exklusiv» gewesen. Angesichts dieser Aussagen erscheint widersprüchlich und unglaubwürdig,

wenn der Beschwerdeführer behauptet, er habe die Platten nie angegeben, weil er «den Wert bis im März 2017 schlicht nicht gekannt hatte» und er sich «der Summe auch nicht bewusst» gewesen sei (vgl. Rekurs S. 1). Selbst wenn indessen den Ausführungen des Beschwerdeführers Glauben zu schenken wäre, beruft er sich letztlich auf fehlende Kenntnis der massgebenden Rechtsgrundlagen. Nach allgemeinem Rechtsgrundsatz kann jedoch niemand Vorteile aus seiner Rechtsunkenntnis ableiten (statt vieler BGE 136 V 331 E. 4.2.3.1, 124 V 215 E. 2b/aa; BGer 2C_674/2011 vom 7.2.2012, in StR 67/2012 S. 357 E. 4 [zur Rechtsunkenntnis bezüglich der Steuerpflicht bei der Grundstückgewinnsteuer]). Dies gilt selbstredend auch bei Umständen wie den vorliegenden, wäre doch ansonsten jedes Abweichen der Steuerverwaltung von der Selbstdeklaration der steuerpflichtigen Person mit der «Unvorhersehbarkeit» der Höhe der Steuerforderung gleichzusetzen. Eine differenzierte Beurteilung wäre einzig dann angezeigt, wenn die Steuerverwaltung eine massgebliche Vertrauensgrundlage geschaffen hätte, aufgrund derer sich der Beschwerdeführer auf den Vertrauensschutz berufen könnte, was indessen weder ersichtlich ist, noch geltend gemacht wird. Die gesetzeswidrige Nichtdeklaration des hier in Frage stehenden Erlöses verdient daher auch unter dem Gesichtspunkt des Steuererlasses keinen Rechtsschutz.

4.6.3 Nicht stichhaltig ist sodann das Vorbringen des Beschwerdeführers, er hätte den Erlös aufgrund der schlechtlaufenden Geschäfte dazu verwenden müssen, seine Lebenshaltungskosten in den Jahren 2018 und 2019 zu decken (Beschwerde S. 2): Im Jahr 2018 belief sich sein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gemäss seinen eigenen Angaben auf Fr. 13'957.40; im Jahr 2019 auf Fr. 15'802.45 (vgl. Abrechnung 2018 und 2019, Vorakten StV [act. 6B] pag. 38 f.). Unter Berücksichtigung eines mutmasslich ungefähr gleichbleibenden jährlichen Zwangsbedarfs von Fr. 19'263.-- (vgl. vorne E. 4.5) resultiert in den beiden Jahren ein Manko von Fr. 5'305.60 (2018) bzw. Fr. 3'460.55 (2019), somit gesamthaft Fr. 8'766.15. Auch wenn der Beschwerdeführer daher den Verkaufserlös aus dem Jahr 2017 dazu verwenden musste, dieses Defizit zu decken, vermögen die Lebenskosten den Vermögensverzehr angesichts des Verkaufserlöses von Fr. 40'000.-- allein nicht zu erklären. Vielmehr hätten 2019 grundsätzlich noch genügend Reserven verbleiben müssen, um Rücklagen zu bilden bzw.

die 2017 zu bildenden Rücklagen halten zu können, zumal dem Beschwerdeführer spätestens aufgrund des Schreibens der Steuerverwaltung vom 4. März 2019 hätte bewusst sein müssen, dass eine Qualifikation als steuerbarer Kapitalgewinn drohte. Ihm wäre daher im Hinblick auf die zu erwartenden Steuerforderungen ein umsichtiges Vorgehen zuzumuten gewesen. Daran vermag der Hinweis, er hätte die Einschätzung der Steuerverwaltung als «dermassen absurd» erachtet, dass er «in der vollen Überzeugung stand, in einem Einspracheverfahren zu obsiegen», nichts zu ändern, zumal der Beschwerdeführer die Einspracheentscheide vom 8. Oktober 2019 unangefochten in Rechtskraft erwachsen liess. Soweit er dabei auch die steuerliche Qualifikation des Verkaufserlöses als steuerbarer Kapitalgewinn kritisiert, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Begründetheit der Steuerforderung und die Rechtmässigkeit der Veranlagungs- bzw. Einspracheverfügung im Erlassverfahren nicht mehr geprüft werden können (vgl. Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 240 N. 4; zum Steuererlass bei der direkten Bundessteuer Beusch/Raas, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4. Aufl. 2022, Vor Art. 167-167g N. 9). Entsprechend erübrigt sich – soweit das (rechtskräftig abgeschlossene) Veranlagungs- und Einspracheverfahren betreffend – auch die beantragte Aktenedition bei der Steuerverwaltung (vgl. Beschwerde S. 2). Zu keinem anderen Ergebnis führt schliesslich der Hinweis des Beschwerdeführers, seine Gesundheit sei «nicht die beste» (Beschwerde S. 2), zumal er dies weder substantiiert noch Belege beibringt.

4.7 Nach dem Gesagten wäre es dem Beschwerdeführer bei einer verfügbaren Quote von 341.7 % der geschuldeten Steuerforderung ohne weiteres möglich gewesen, ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, die erforderlichen Rücklagen zu bilden (vgl. vorne E. 4.5). Aufgrund seiner langjährigen Selbständigkeit als Betreiber einer Brocante und des (insbesondere im Vergleich zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen) erheblichen Werts der fraglichen Schallplattensammlung war die Höhe der Steuerforderung für den Beschwerdeführer nicht vollkommen «unvorhersehbar», zumal ihm eine allfällige Rechtskunkenntnis ohnehin nicht zum Vorteil gereichen kann (vgl. vorne E. 4.6.1 f.). Ein leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln ist selbst unter der Annahme zu bejahen, dass

der Beschwerdeführer einen Teil des Verkaufserlöses dazu verwenden musste, um seine Lebenshaltungskosten 2018 und 2019 zu decken (vgl. E. 4.6.3 hiervor). Ein Steuererlass fällt daher aufgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG ausser Betracht. Dies gilt erst recht hinsichtlich der Busse in der Höhe von Fr. 1'700.-- wegen Steuerhinterziehung (vgl. vorne Bst. A und E. 4.6), werden doch Bussen aufgrund ihres pönalen Charakters nur in besonders begründeten Ausnahmefällen erlassen (vgl. Art. 240b Abs. 2 StG; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240b N. 40; zum insoweit gleichlautenden Art. 167 Abs. 3 DBG Beusch/Raas, a.a.O., Art. 167 DBG N. 1 ff.). Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der unterliegende Beschwerdeführer grundsätzlich kostenpflichtig (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 3 VRPG). Die Umstände rechtfertigen es indes, ausnahmsweise keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Entschädigungspflichtige Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3, Art. 104 Abs. 3 und Art. 2 Abs. 1 Bst. a VRPG). Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist als gegenstandslos geworden abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Es werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.
4. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer
 - Beschwerdegegnerin
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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 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 auszuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.