

100.2021.273/274U  
BUC/LIJ/SPR

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 28. März 2022**

Verwaltungsrichter Bürki  
Gerichtsschreiberin Liniger

**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 2018; unentgeltliche Rechtspflege (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 12. August 2021; 100 21 30, 200 21 21)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ ersuchte mit vom 1. Oktober 2020 datierter Eingabe (Eingang: 30.9.2020) um Erlass der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern von Fr. 7'362.40 sowie der direkten Bundessteuer von Fr. 352.55 des Jahres 2018 (je einschliesslich Verzugszinsen). Mit Entscheiden vom 31. Dezember 2020 wies die Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde (EG) B.\_\_\_\_\_ – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern – die Erlassgesuche ab.

### **B.**

Dagegen erhob A.\_\_\_\_\_ am 26. Januar 2021 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel am 12. August 2021 abwies.

### **C.**

Am 9. September 2021 (Postaufgabe; Eingabe datiert vom 10.9.2021) hat A.\_\_\_\_\_ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt im Wesentlichen, die angefochtenen Entscheide seien aufzuheben und die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2018 seien zu erlassen. Zudem sei ihm die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 14. September 2021 bzw. Beschwerdeantwort vom 14. Oktober 2021 je auf Abweisung der Beschwerden.

## **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 Rekurs- und Beschwerdeverfahren 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 grundsätzlich 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 unter Vorbehalt der nachfolgenden Erwägung einzutreten.

**1.2** Der Beschwerdeführer verlangt auch die Aufhebung der angefochtenen Entscheide, soweit ihm die unentgeltliche Rechtspflege verweigert wurde. Mit den entsprechenden Erwägungen der Vorinstanz setzt er sich aber in keiner Art und Weise auseinander. Damit genügen die Beschwerden in diesem Punkt selbst den bei Laieneingaben herabgesetzten Anforderungen an die Begründung nicht (Art. 32 Abs. 2 VRPG; BVR 2006 S. 470 E. 2.4), weshalb darauf insoweit nicht einzutreten ist.

**1.3** Für den Erlass der Kantonssteuern ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig (vgl. Art. 240 Abs. 3 StG). Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG). So wurde bezüglich der EG B. \_\_\_\_\_ verfahren, der die Erlasskompetenz für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantons- und Bundessteuern zukommt und die deshalb für die erstinstanzlichen Erlassentscheide verantwortlich zeichnet (vgl. vorne Bst. A). Die einschlägige Vereinbarung sieht aber vor, dass in einem

allfälligen Rechtsmittelverfahren die kantonale Steuerverwaltung ihre Rechte selber wahrt.

**1.4** Neben dem Erlass der direkten Bundessteuer und 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 Kantonssteuern zuständigen kantonalen Behörde übertragen kann (Art. 240 Abs. 4 StG). Die EG B. \_\_\_\_\_ hat am 31. Dezember 2020 den angeforderten Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2018 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. vorne Bst. A). Am 28. Februar 2013 hat sie mit Generaldelegation ihre «Kompetenz zur Wahrung der Gemeindeinteressen 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 die Verfahren einzubeziehen.

**1.5** 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 BBl 2013 S. 8435 ff., S. 8438 und 8441 ff., wonach das revidierte

Steuererlassrecht diesbezüglich keine Änderung bezweckt; statt vieler BGer 2D\_45/2020 vom 10.6.2021 E. 2.2.2, 2P.390/1998 vom 8.2.1999, in ASA 68 S. 77 E. 1; 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.

**1.6** 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]).

**1.7** 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 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; in Bezug auf die direkte Bundessteuer fällen die Behörden einen Entscheid nach pflichtgemäsem Ermessen (vgl. vorne E. 1.5). 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 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 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, 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 bzw. Art. 167a DBG aufgezählten gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2018 S. 376 E. 2.4, 2014 S. 197 E. 2.4).

### **3.**

**3.1** Die StRK hat zwar eine aktuelle finanzielle Notlage des Beschwerdeführers und damit einen Erlassgrund grundsätzlich bejaht. Allerdings habe der Steuerpflichtige im Jahr 2018, auf das sich das Erlassgesuch beziehe, über genügend Mittel verfügt, um Rücklagen zu bilden und diese zur Bezahlung der Steuern zu verwenden, weswegen kein Steuererlass gewährt werden könne (angefochtene Entscheide E. 3.3, 4.1 f.). – Der Beschwerdeführer bringt dagegen zusammenfassend vor, ihm könne kein leichtfertiger Umgang mit seinen Mitteln vorgeworfen werden. So sei nicht zu beanstanden, dass er im fraglichen Zeitraum einen Betrag in die Säule 3a einbezahlt habe, werde solches doch «von allen Seiten empfohlen», um der «Altersarmut» vorzubeugen. Unberücksichtigt habe die Vorinstanz zudem gelassen, dass er anfangs 2018 im Umfang von Fr. 6'100.-- die Steuerschulden des Vorjahres getilgt habe. Es bestehe keine gesetzliche Grundlage, die vorschreibe, «bei Arbeitslosigkeit die Ausgaben auf das Existenzminimum zu reduzieren und das Sozialleben einzustellen.»

**3.2** Der Beschwerdeführer wird seit 1. November 2020 von der Sozialhilfe unterstützt (vgl. Bestätigung vom 3.2.2021, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 26; Verfügung Sozialamt vom 5.11.2020, Vorakten StV [act. 3A1])

pag. 36 f.) und verfügt über kein nennenswertes Vermögen. Es ist damit davon auszugehen, dass er sich gegenwärtig in einer finanziellen Notlage befindet und die Tilgung der offenen Steuerschulden für ihn eine erhebliche Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bedeuten würde, was denn auch grundsätzlich von keiner Seite in Frage gestellt wird. Wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat, ist jedoch selbst bei Vorliegen 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. vorne E. 2.4).

**3.3** Die Rechtmässigkeit einer Verwaltungsverfügung ist grundsätzlich nach der Rechtslage zur Zeit ihres Erlasses zu beurteilen (BGE 144 II 326 E. 2.1.1 [Pra 108/2019 Nr. 14], 141 II 393 E. 2.4 [Pra 105/2016 Nr. 52]; BVR 2017 S. 483 E. 2.2, 2016 S. 293 E. 4.1, 2015 S. 15 E. 3.1). Massgebend ist somit das im Zeitpunkt der Erlassentscheide vom 31. Dezember 2020 (vorne Bst. A) geltende (materielle) Recht, weshalb die auf den 1. Januar 2020 rückwirkend in Kraft getretene Neuregelung des Ausschlussgrunds von Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG anwendbar ist; damit ist diese Bestimmung angepasst und um einen neuen Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG ergänzt worden (BAG 20-074).

**3.4** Gemäss aArt. 240c Abs. 1 Bst. e StG in der bis zum 31. Dezember 2019 geltenden Fassung vom 23. März 2010 (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 (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. 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 DBG), wozu auch eine sprachliche Harmonisierung gehört («Rücklagen» statt «Rückstellungen»). Wie bei der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 167a Bst. b DBG), ist der Erlass der Kan-

tons- 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.

**3.5** Damit ein Steuererlass gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. Bst. h StG ausgeschlossen ist, muss demnach die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern – wie unter der Geltung von aArt. 45 Bst. d BEZV (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 3.1.1) – 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 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 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. Bst. 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 Existenzmini-

mums 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 bzw. Bst. h StG als gegeben zu erachten. 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. 3.3, 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 betreibungsrechtliche 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](http://www.justice.be.ch)>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Kosten/Unentgeltliche Rechtspflege»).

**3.6** Im Jahr 2018 verfügte der Beschwerdeführer über ein Jahreseinkommen von Fr. 59'775.-- (Erwerbseinkommen von Fr. 19'159.-- sowie Leistungen der Arbeitslosenversicherung [ALV] von Fr. 40'616.--; Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2018, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 7 f.). Das monatliche Einkommen belief sich somit unstrittig auf Fr. 4'981.25. Auch der von der StRK berücksichtigte Grundbetrag von Fr. 1'200.-- für eine alleinstehende Person (KS B1 Beilage 1 Ziff. I/1), die Mietkosten von monatlich Fr. 1'031.-- (Mietzins von Fr. 846.--, Nebenkosten-Akonto von Fr. 185.--; Mietvertrags-Änderung vom 20.7.2017, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 35) sowie die Krankenkassenprämien von Fr. 293.40 (Vorakten StV [act. 3A1] pag. 32) werden vom Beschwerdeführer vor Verwaltungsgericht zu Recht nicht (mehr) beanstandet. Während Januar bis März 2018 war der Beschwerdeführer noch erwerbstätig (vgl. unbestritten gebliebene Ausführungen der Steuerverwaltung in deren Stellungnahme vom 1.3.2021, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 40). Darüber, ob und in welcher Höhe in dieser Zeit (unumgängliche) Berufsauslagen angefallen sind, äussert sich der Beschwerdeführer nicht. Die StRK ist gestützt auf die Steuerveranlagung 2018 (Vorakten StV [act. 3A1] pag. 7 f.) von Fahrkosten von insgesamt Fr. 948.-- (monatlich Fr. 79.-- [aufs Jahr gerechnet]) ausgegangen. Auch wenn dieser Betrag möglicherweise auf einem höheren Kilometeransatz beruht, als es bei der hier massgeblichen Bemessung des betriebsrechtlichen Existenzminimums zulässig ist (vgl. dazu VGE 2019/146 vom 1.4.2020 E. 3.4.4 [bestätigt durch BGer 2D\_19/2020 vom 26.5.2020]; ferner VGE 2019/150 vom 8.10.2020 E. 5.2.3 mit weiteren Hinweisen), kann hier mit Blick auf das Ergebnis zugunsten des Beschwerdeführers darauf abgestellt werden. Auch kann mit der Vorinstanz schliesslich ein Betrag von Fr. 10.-- pro Arbeitstag für auswärtige Verpflegung angerechnet werden (vgl. KS B1 Beilage 1 Ziff. II/4 Bst. b), was auf das Jahr hochgerechnet Fr. 45.85 ausmacht (220 Arbeitstage / 4 x Fr. 10.-- / 12).

**3.7** Nach dem Gesagten ist von folgendem Zwangsbedarf des Beschwerdeführers für das Jahr 2018 auszugehen:

Grundbetrag	Fr. 1'200.00
Mietzins (inkl. Nebenkosten)	Fr. 1'031.00
Krankenkasse (KVG)	Fr. 293.40
Fahrkosten	Fr. 79.00
Auswärtige Verpflegung	Fr. 45.85
	-----
Total	Fr. 2'649.25

Dem Jahreseinkommen von Fr. 59'775.-- steht damit ein jährlicher Zwangsbedarf von Fr. 31'791.-- (12 x Fr. 2'649.25) gegenüber, woraus ein frei verfügbares Einkommen von Fr. 27'984.-- resultiert. Wird dieser Betrag ins Verhältnis zu den Steuerforderungen für das Jahr 2018 von insgesamt Fr. 7'714.95 (vorne Bst. A; wobei hier mit Blick auf das Ergebnis offenbleiben kann, ob mit der Vorinstanz die Verzugszinsen bei der Beurteilung des Ausschlussgrunds nicht zu berücksichtigen sind) gestellt, macht die frei verfügbare Einkommensquote rund 363 % des geschuldeten Steuerbetrags aus. Damit hätte der Beschwerdeführer – wie die Vorinstanz zu Recht erkannt hat – ohne weiteres über genügend Mittel verfügt, um die Steuern 2018 zu bezahlen bzw. hierfür Rücklagen zu bilden (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).

**3.8** Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, vermag daran nichts zu ändern. Unbegründet ist zunächst die Rüge, es bestehe keine gesetzliche Grundlage, die vorschreibe, die Ausgaben bei Arbeitslosigkeit auf das betriebsrechtliche Existenzminimum zu reduzieren. So bildet dieses nach Art. 240a Abs. 3 StG ausdrücklich den Massstab für die Frage, ob die betroffene Person im fraglichen Zeitraum über ausreichend Mittel für die Deckung der Steuerschulden verfügte (vgl. auch Art. 167f DBG i.V.m. Art. 2 Abs. 3 EV DBG; BVR 2014 S. 197 E. 3.3.3 f.; vorne E. 2.3 und E. 3.5). Ein Steuererlass ist gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e und Bst. h StG bzw. Art. 167a Bst. b und c DBG jedoch erst ausgeschlossen, wenn die verfügbaren Mittel – wie hier – deutlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben (vorne E. 3.5), weshalb der Einwand des Beschwerdeführers ins Leere geht, es könne von ihm nicht verlangt werden, «per sofort alle Verträge und Verpflichtungen» zu kündigen, nachdem er arbeitslos

geworden sei. Weiter ist sein Bestreben, mit Einzahlungen in die Säule 3a seine Altersvorsorge auszubauen, zwar nachvollziehbar. Dennoch handelt es sich dabei um freiwillige Beiträge, die es nicht rechtfertigen, die Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Fiskus zu vernachlässigen bzw. die Bildung von entsprechenden Rücklagen zu unterlassen (vgl. auch VGE 2011/307/308 vom 11.8.2011 E. 3.3). Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, er habe Anfang 2018 im Umfang von Fr. 6'100.-- einen Betrag an die Steuern 2017 geleistet, ist vom Grundsatz auszugehen, dass Zahlungen an Steuerausstände im betriebsrechtlichen Existenzminimum nicht zu berücksichtigen sind (vgl. KS B1 Beilage 1 Ziff. III; VGE 2019/126 vom 20.4.2020 E. 3.6.5 mit Hinweisen). Selbst wenn die Auslage hier ausnahmsweise im Zwangsbedarf berücksichtigt werden könnte, würde dies am Ergebnis jedoch nichts ändern: Es würde in diesem Fall ein frei verfügbares Einkommen von Fr. 21'884.-- resultieren, was im Verhältnis zur Steuerforderung 2018 noch immer eine freie Einkommensquote von rund 284 % und damit weit mehr als die grundsätzlich massgeblichen 175 % ergäbe. Angesichts der voranstehenden klaren, auch für das Verwaltungsgericht massgeblichen gesetzlichen Grundlagen und Vorgaben von vornherein unbehelflich sind schliesslich der vom Beschwerdeführer bemühte, nicht durchwegs nachvollziehbare Vergleich mit angeblichen «Steuererlassgesuche[n] im privaten Bereich» sowie der Hinweis auf die Corona-Pandemie (vgl. Beschwerden S. 2 am Schluss).

**3.9** Nach dem Gesagten muss sich der Beschwerdeführer den Vorwurf des Nichtbezahlens der geschuldeten Steuern 2018 bzw. der Nichtvornahme von entsprechenden Rücklagen trotz ausreichender verfügbarer Mittel im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. e und h StG bzw. Art. 167a Bst. b und c DBG gefallen lassen, weshalb ein Steuererlass ausser Betracht fällt. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen.

#### 4.

**4.1** Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer grundsätzlich kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Er hat jedoch um unentgeltliche Rechtspflege ersucht.

**4.2** Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn sie nicht über die erforderlichen Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 111 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 117 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Unter den gleichen Voraussetzungen kann einer Partei überdies eine Anwältin oder ein Anwalt beigeordnet werden, wenn die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse es rechtfertigen (Art. 111 Abs. 2 VRPG). 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 (statt vieler BVR 2019 S. 128 E. 4.1; BGE 142 III 138 E. 5.1; Lucie von Büren, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 111 N. 29 ff.).

**4.3** Die Vorinstanz hat in den angefochtenen Entscheiden eingehend und zutreffend begründet, weshalb im vorliegenden Fall ein Erlass ausgeschlossen ist, was bei der Würdigung der Prozessaussichten berücksichtigt werden darf (BVR 2015 S. 487 E. 7.2 mit Hinweisen). Gegen die vorinstanzlichen Erwägungen bringt der Beschwerdeführer nichts wesentlich Neues vor. Dass den Verwaltungsgerichtsbeschwerden unter diesen Umständen kein Erfolg beschieden sein konnte, musste auch für ihn erkennbar sein. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist daher abzuweisen, weshalb sich Ausführ-

rungen zur Prozessarmut erübrigen. Dem Umstand, dass das Gesuch nicht vorab, sondern erst zusammen mit der Hauptsache beurteilt wird, ist praxisgemäss mit einer Reduktion der Pauschalgebühr Rechnung zu tragen. Bei deren Bemessung ist hier zu berücksichtigen, dass sich bei der parallelen Bearbeitung der vorliegenden Verfahren mit den – den Erlass für das Steuerjahr 2019 betreffenden Verfahren 100.2021.263 und 100.2021.264 – beträchtliche Synergien ergaben (ohne dass sich aber eine Vereinigung sachlich aufgedrängt hätte). Ersatzfähige Parteikosten sind keine entstanden (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 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]).

**Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2018 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege wird abgewiesen.
4. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine reduzierte Pauschalgebühr von Fr. 300.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

6. 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, 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 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.