

100.2022.132U
HAT/COS/CHS

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 10. November 2023

Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiberin Corazza

A. _____ und **B.** _____
Beschwerdeführende

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 2019 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 5. April 2022; 100 21 441)



Prozessgeschichte:

A.

A._____ und B._____ ersuchten am 28. April 2021 um Erlass der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2019 von Fr. 1'625.-- (inkl. Verzugszins bis zum 17.3.2021 und Feuerwehrdienstersatzabgabe). Mit Verfügung vom 4. November 2021, eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, wiesen sowohl diese selber als auch die Einwohnergemeinde (EG) C._____ das Erlassgesuch ab.

B.

Dagegen erhoben A._____ und B._____ am 2. Dezember 2021 (Datum der persönlichen Übergabe) Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), die das Rechtsmittel am 5. April 2022 abwies.

C.

Am 5. Mai 2022 haben A._____ und B._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben und beantragen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben; ihnen seien die Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2019 zu erlassen. Darüber hinaus sei ihnen die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 14. Juni 2022 bzw. Beschwerdeantwort vom 8. Juli 2022 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]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, sind durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben 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 EG C._____ hat am 23. Juli 2021 den angebehrten Erlass der Gemeindesteuern 2019 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. Erlassgesuch S. 4, Vorakten StV [act. 7B] pag. 45, 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 C._____ 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 C._____ 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 davon auszugehen, dass den Steuerpflichtigen die Bezahlung der veranlagten Steuern grundsätzlich 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; 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 Die StRK hat ihren abschlägigen Entscheid damit begründet, dass die Bezahlung der Steuerschulden für die Beschwerdeführenden nicht mit einer erheblichen Härte verbunden sei. Den monatlichen Einkünften von Fr. 5'642.90 stehe ein betriebsrechtlicher Zwangsbedarf von Fr. 5'541.45 gegenüber, womit die Beschwerdeführenden über eine freie Einkommensquote von Fr. 101.45 pro Monat verfügten. Dieser Betrag erlaube es ihnen, die ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2019 von Fr. 1'649.85 (inkl. Verzugszins bis zum Erlassentscheid und Feuerwehrdienstersatzabgabe) zuzüglich der weiteren Verzugszinsen innerhalb von rund 16 Monaten und damit in absehbarer Frist zu bezahlen (angefochtener Entscheid E. 4).

Zusätzlich sei der Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG erfüllt: Eine Gegenüberstellung von Einkommen und Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden im betroffenen Steuerjahr 2019 ergebe frei verfügbares Einkommen in der Höhe von Fr. 11'264.40. Werde dieser Betrag ins Verhältnis zu den Steuerforderungen für das Jahr 2019 von insgesamt Fr. 1'625.-- gestellt, mache das frei verfügbare Einkommen 693 % des geschuldeten Steuerbetrags aus. Bei diesen Gegebenheiten sei es den Beschwerdeführenden ohne weiteres zuzumuten gewesen, im Steuerjahr 2019 Rückstellungen für die Steuern zu bilden oder Zahlungen vorzunehmen (angefochtener Entscheid E. 5).

3.2 Die Beschwerdeführenden machen demgegenüber das Bestehen einer finanziellen Notlage geltend, wobei sie vorab die Berechnung ihres monatlichen Zwangsbedarfs beanstanden. Es sei für sie nicht nachvollziehbar, weshalb die Steuerverwaltung und die StRK die Mietnebenkosten, die Krankenkassenprämien sowie die Auslagen für den Einstellhallenplatz nicht bzw. nicht vollumfänglich anrechnen würden. Weiter seien die Unterstützungsleistungen von jährlich Fr. 5'000.-- an ihre Eltern zu berücksichtigen. Ferner seien die im Berufskosten (Fahrkosten von Fr. 468.80 und Kosten für auswärtige Verpflegung von Fr. 168.--) zu tief angesetzt. In Bezug auf den Ausschlussgrund machen sie zudem geltend, der Beschwerdeführer habe im Jahr 2019 noch zu 100 % gearbeitet und nicht gewusst, dass er aus gesundheitlichen Gründen sein Pensum werde reduzieren müssen (Beschwerde [act. 1]).

4.

4.1 Es ist zunächst umstritten, ob sich die Beschwerdeführenden in einer finanziellen Notlage befinden, sodass die Tilgung der offenen Steuerschulden für sie eine erhebliche Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG bedeutet. Diese Frage kann jedoch – mit Blick auf die nachfolgenden Erwägungen – offenbleiben. – Wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat, ist selbst bei Vorliegen eines Härtefalls ganz oder teilweise von einem Steuererlass abzusehen, wenn einer der gesetzlichen Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. vorne E. 2.4 und hinten E. 4.4).

4.2 Im Rahmen der jüngsten Teilrevision des StG vom 9. März 2020 ist unter anderem Art. 240c Abs. 1 angepasst worden, der die Ausschlussgründe regelt. Die neu gefasste Bestimmung ist auf den 1. Januar 2020 (rückwirkend) in Kraft gesetzt worden und findet deshalb hier bereits Anwendung: Die Übergangsbestimmungen der Änderung vom 9. März 2020 äussern sich nicht zu Art. 240c Abs. 1 StG, weshalb die allgemeinen intertemporalrechtlichen Regeln massgebend sind. Nach diesen ist die Rechtmässigkeit von Verwaltungsakten nach der Rechtslage zur Zeit ihres Ergehens zu beurteilen, wobei der erstinstanzliche Verfahrensabschluss entscheidend ist (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 des Erlassentscheids vom 4. November 2021 (vorne Bst. A) geltende (materielle) Recht und mithin die (revidierte) aktuelle Fassung von Art. 240c Abs. 1 StG.

4.3 Gemäss aArt. 240c Abs. 1 Bst. e StG in der bis 31. Dezember 2019 gültigen Fassung vom 23. März 2010 (BAG 10-113) war von einem Steuererlass ganz oder teilweise abzusehen, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen leistete noch Rückstellungen vornahm. Diese Bestimmung sollte den Ausschlussgrund gemäss aArt. 45 Bst. d BEZV (BAG 00-101; ursprüngliche 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 (vorab sprachliche) 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]), indem Bst. e neu von «Rücklagen» statt «Rückstellungen» spricht. Weiter ist wie bei der direkten Bundessteuer (vgl. Art. 167a Bst. b DBG) der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern nach dem neuen Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG nun explizit auch 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 Regierungs-

rats zur Änderung des StG, in Tagblattbeilagen zur Wintersession 2019 des Grossen Rates [Geschäfts-Nr. 2017.FINSV.531], S. 41 f., 69). Diese Regelung entspricht der bisherigen Praxis zu aArt. 240c Abs. 1 Bst. e StG (vgl. BVR 2014 S. 197 E. 3; VGE 2013/121/122 vom 2.9.2014 E. 3.2 ff., insb. E. 3.4), weshalb letztere 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. dazu 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. 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 Ausschluss-

grund 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]). 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 Im Jahr 2019 verfügten die Beschwerdeführenden über ein Jahreseinkommen von insgesamt Fr. 77'830.-- (Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019, Vorakten StV [act. 7B] pag. 11). Das monatliche Einkommen belief sich somit auf Fr. 6'485.85.

4.6 Zum Zwangsbedarf im Jahr 2019 ergibt sich sodann Folgendes:

4.6.1 Die von der StRK berücksichtigten monatlichen Grundbeträge von Fr. 1'700.-- für ein Ehepaar und von je Fr. 400.-- für die drei Kinder im Alter bis zu 10 Jahren werden von den Beschwerdeführenden zu Recht nicht beanstandet (KS B1 Beilage 1 Ziff. I/3 und 4).

4.6.2 Die Beschwerdeführenden bezahlten für ihre Wohnung einen monatlichen Mietzins von Fr. 1'652.-- (inkl. Nebenkosten-Akonto; vgl. Schreiben der Vermieterin vom 11.3.2020, Vorakten StV [act. 7B] pag. 37). Zusätzlich wurden ihnen am 11. März 2020 für die Zeit vom 1. Mai 2018 bis 30. April 2019 Heiz- und Betriebskosten in der Höhe von Fr. 953.20 in Rechnung gestellt (Vorakten StV [act. 7B] pag. 33 f.). Mit Blick auf die variablen aber wiederkehrenden Kostenpositionen der Abrechnung (bspw. Radio-/TV-Gebühren, Wasser/Abwassergebühren und Serviceabonnemente) fallen diese Kosten regelmässig an und sind daher für den Zwangsbedarf des Jahres 2019 ermessensweise in gleicher Höhe einzubeziehen (vgl. KS B1 Beilage 1 Ziff. II/2), ausmachend Fr. 79.45 pro Monat. Mit der StRK sind sodann für die Prämie der Mietkautionsversicherung monatlich Fr. 12.75 (Fr. 152.90

/ 12; Versicherungspolice vom 16.11.2015, Vorakten StV [act. 7B] pag. 19) im Zwangsbedarf zu berücksichtigen (vgl. VGE 2013/414/415 vom 30.7.2014 E. 2.3.6). Die Wohnkosten der Beschwerdeführenden beliefen sich damit insgesamt auf Fr. 1'744.20 pro Monat.

4.6.3 Weiter sind als Zuschlag zum Grundbedarf die Prämien für die obligatorische Krankenversicherung (KVG) einzubeziehen. Die Krankenkassenprämien sind, wie die StRK zu Recht ausführt, in der Regel über die Jahre gestiegen. Da es bei den Krankenkassenprämien ausser Frage steht, dass sie tatsächlich angefallen sind und die exakte Höhe ohne Auswirkungen auf den Verfahrensausgang bleibt (vgl. hinten E. 4.7), kann hier auf die Belege für das Jahr 2021 abgestellt werden (vgl. VGE 2022/177/178 vom 28.2.2023 E. 3.4). Prämien für die privaten Zusatzversicherungen (Prämienübersicht Visana Services AG Oktober 2020, Vorakten StV [act. 7B] pag. 30) sind nicht zu berücksichtigen (KS B1 Beilage 1 Ziff. II/3). Im Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden für das Jahr 2019 sind folglich für Krankenkassenprämien insgesamt Fr. 222.90 pro Monat anzurechnen (Krankenkassenprämien der Beschwerdeführenden von je Fr. 243.45 abzüglich Prämienverbilligung von je Fr. 132.--, Schreiben Prämienverbilligung vom 22.1.2021, Prämienmitteilungen Assura-Basis AG vom 5.10.2020, Vorakten StV [act. 7B] pag. 29 bzw. 31 f.). Der Anspruch auf Prämienverbilligung für die Kinder der Beschwerdeführenden war höher als die effektiv geschuldete Prämie der obligatorischen Grundversicherung, sodass für die Kinder keine zusätzlichen Kosten entstanden sind (vgl. Schreiben Prämienverbilligung vom 22.1.2021 und Prämienübersicht Visana Services AG Oktober 2020, Vorakten StV [act. 7B] pag. 29 f.).

4.6.4 Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer beruflich auf sein Fahrzeug angewiesen ist. Die StRK hat entsprechend die Fahrten zum Arbeitsplatz als Berufskosten berücksichtigt und ist – gestützt auf die Steueranlagung 2019 (Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2019, Vorakten StV [act. 7B] pag. 11) – von Fahrkosten von insgesamt Fr. 6'700.-- (monatlich Fr. 558.35) ausgegangen. Sie hat damit im Ergebnis (und ohne Begründung) die geltend gemachten Berufswegkosten von Fr. 10'165.-- auf den maximalen Fahrkostenabzug bei unselbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Art. 31 Abs. 1 Bst. a StG beschränkt.

Massgebend ist insoweit indes das Kreisschreiben Nr. B1, gemäss dem für Fahrten zum Arbeitsplatz mit einem Automobil, dem Kompetenzqualität zukommt, die festen und veränderlichen Kosten ohne Amortisation des Fahrzeugs zu berücksichtigen sind (KS B1 Beilage 1 Ziff. II/4). Anders als die StRK angenommen hat, legte der Beschwerdeführer dabei für Hin- und Rückweg nicht 64 km, sondern insgesamt knapp 70 km zurück (Strecke ...strasse, C._____ nach ...strasse, 2502 Biel; vgl. Routenplaner auf <www.google.ch/maps>). Bei einem Vollpensum ist ferner durchschnittlich von 220 Arbeitstagen auszugehen. Der allgemeine Kilometeransatz von Fr. 0.70 (Art. 7 Abs. 3 i.V.m. Art. 6 Abs. 2 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über die Berufskosten [Berufskostenverordnung, BKV; BSG 661.312.56] i.V.m. Art. 3, Art. 5 Abs. 2 Bst. b und Anhang 1 Ziff. 2 der Verordnung vom 10. Februar 1993 des EFD über den Abzug der Berufskosten unselbstständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer [Berufskostenverordnung; SR 642.118.1]) ist um die Amortisationskosten zu kürzen, die praxisgemäss auf 30 % bestimmt werden, sodass die hier relevanten festen und veränderlichen Kosten noch Fr. 0.50 pro km ausmachen (vgl. VGE 2019/146 vom 1.4.2020 E. 3.4.4 mit Hinweisen [bestätigt durch BGer 2D_19/2020 vom 26.5.2020]). Somit resultieren für den Beschwerdeführer Fahrkosten von insgesamt Fr. 7'700.-- jährlich bzw. rund Fr. 641.65 pro Monat (220 Arbeitstage x 70 km x Fr. 0.50 / 12). In der Steueranmeldung 2019 (Vorakten StV [act. 7B] pag. 11) wurden für die Beschwerdeführerin Fahrkosten von jährlich Fr. 1'200.-- anerkannt. Auch wenn dieser Betrag möglicherweise auf höheren, pauschalen Ansätzen beruht als für die hier massgebliche Bemessung des betriebsrechtlichen Existenzminimums zulässig (vgl. VGE 2017/13/14 vom 4.9.2017 E. 4.4.4, 2011/454 vom 4.9.2012 E. 3.4.1), kann mit Blick auf den Verfahrensausgang zugunsten der Beschwerdeführenden darauf abgestellt werden. Im Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden sind folglich Berufswegkosten der Beschwerdeführerin von monatlich Fr. 100.-- (Fr. 1'200.-- / 12) zu berücksichtigen. Soweit die Beschwerdeführenden zusätzlich Kosten für den Parkplatz sowie für Motorfahrzeugsteuern und -versicherungen geltend machen, übersehen sie, dass diese Auslagen bereits in der Kilometerpauschale enthalten sind und daher nicht erneut berücksichtigt werden können (VGE 2018/297/298 vom 10.9.2019 E. 6.7 und 22285/22286 vom 1.12.2005 E. 2.4.1 je mit Hinweisen, vgl. auch die Wegleitung Steuerjahr 2022 zum Ausfüllen der Steuererklärung

für natürliche Personen S. 179, einsehbar unter: <www.sv.fin.be.ch>, Rubriken «Publikationen/Wegleitungen/aktuelle Wegleitungen/ Personen»).

4.6.5 Als weitere Berufsauslagen sind die Kosten auswärtiger Verpflegung in der Höhe von Fr. 9.-- bis Fr. 11.-- für jede Hauptmahlzeit anzurechnen (KS B1 Beilage 1 Ziff. II/4 Bst. b). Mit der StRK kann beim Beschwerdeführer insoweit ein Betrag von Fr. 10.-- pro Arbeitstag berücksichtigt werden. Bei Schwer-, Schicht- und Nachtarbeit ist zudem von einem erhöhten Nahrungsbedarf auszugehen, dem mit Fr. 5.50 pro Arbeitstag Rechnung zu tragen ist (KS B1 Beilage 1 Ziff. II/4 Bst. a). Die Beschwerdeführenden haben im vorinstanzlichen Verfahren wiederholt darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer im Schichtbetrieb arbeite (vgl. Eingaben vom 20.12.2021 und 14.2.2022, Vorakten StRK [act. 7A] pag. 46 und 80), was sich aufgrund der Akten bestätigen lässt («Unregelmässiger Dienst ohne öV-Verbindung», Zusatzblatt zum Lohnausweis vom 31.12.2021 [in act. 5], Abrechnungspositionen «3x Dienstantritt» und «Zuschlag unreg. Dienst», Lohnabrechnungen Februar bis April 2021, Vorakten StV [act. 7B] pag. 41 ff.). Dass dem Beschwerdeführer Auslagen für einen erhöhten Nahrungsbedarf anfallen, erscheint daher plausibel. Die Auslagen für die auswärtige Verpflegung einschliesslich erhöhtem Nahrungsbedarf belaufen sich somit insgesamt auf Fr. 284.15 (220 Arbeitstage x Fr. 15.50 [Fr. 10.-- + Fr. 5.50] / 12).

4.6.6 Im Zwangsbedarf können nur Leistungen in Erfüllung einer familienrechtlichen Unterhaltspflicht berücksichtigt werden, nicht aber freiwillig geleistete Beträge (KS B1 Beilage 1 Ziff. II/5; vgl. auch Georges Von der Mühl, in Staehelin/Bauer/Lorandi [Hrsg.], Basler Kommentar, 3. Aufl. 2021, Art. 93 SchKG N. 29a). Die StRK hat daher zu Recht die Unterstützungsleistung von jährlich Fr. 5'000.-- an die Eltern der Beschwerdeführenden nicht angerechnet.

4.6.7 Nach dem Gesagten ist von folgendem Zwangsbedarf der Beschwerdeführenden für das Jahr 2019 auszugehen:

Grundbetrag für ein Ehepaar	Fr. 1'700.00
Grundbeträge für drei Kinder bis zu 10 Jahren	Fr. 1'200.00

Wohnkosten (inkl. Nebenkosten)	Fr. 1'744.20
Krankenkassenprämien (KVG) der Familie	Fr. 222.90
Berufswegkosten Beschwerdeführer	Fr. 641.65
Berufswegkosten Beschwerdeführerin	Fr. 100.00
Auswärtige Verpflegung Beschwerdeführer	Fr. 284.15

	Fr. 5'892.90

4.7 Dem Jahreseinkommen von Fr. 77'830.-- steht damit ein jährlicher Zwangsbedarf von Fr. 70'714.80 (12 x Fr. 5'892.90) gegenüber, woraus ein frei verfügbares Einkommen von Fr. 7'115.20 (monatlich Fr. 592.95) resultiert. Wird dieser Betrag ins Verhältnis zu den Steuerforderungen für das Jahr 2019 von insgesamt Fr. 1'625.-- (vorne Bst. A) gestellt, macht die frei verfügbare Einkommensquote rund 438 % des geschuldeten Steuerbetrags aus. Damit hätten die Beschwerdeführenden – wie die StRK zu Recht erkannt hat – ohne weiteres über genügend Mittel verfügt, um die Steuern 2019 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 einen Steuererlass ausschliesst). Zu keinem anderen Ergebnis führt schliesslich das Vorbringen der Beschwerdeführenden, der Beschwerdeführer habe unvorhergesehen aus gesundheitlichen Gründen ab Januar 2020 sein Pensum reduzieren müssen, zumal sie dies weder substantzieren noch – obwohl sie hierfür beweispflichtig wären (BVR 2017 S. 529 [VGE 2016/340 vom 9.8.2017] nicht publ. E. 6.2, 2011 S. 241 E. 4.1; BGE 148 II 285 E. 3.1.3 mit Hinweisen, 140 II 248 E. 3.5) – Belege für die gesundheitsbedingte Reduktion beibringen. Den Akten kann diesbezüglich nichts entnommen werden, zumal in der Steuerveranlagung 2020 keine Gesundheitskosten geltend gemacht wurden und die Pensumsreduktion zu Beginn des neuen Jahres erfolgte (Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2020, Vorakten StV [act. 7B] pag. 53). Inwiefern die geltend gemachte Pensumsreduktion die Beschwerdeführenden an der Bildung von Rücklagen im Lauf des hier massgebenden Steuerjahrs 2019 gehindert hätte, ist ohnehin nicht ersichtlich.

4.8 Nach dem Gesagten müssen sich die Beschwerdeführenden den Vorwurf des Nichtbezahlens der geschuldeten Steuern 2019 bzw. der Nichtvornahme von entsprechenden Rücklagen trotz ausreichender verfügbarer Mittel im Sinn von Art. 240c Abs. 1 Bst. e und h StG gefallen lassen, weshalb ein Steuererlass ausser Betracht fällt. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden grundsätzlich kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Die Umstände rechtfertigen es indes, ausnahmsweise keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG). Das gestellte Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege ist demnach als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Es werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.

4. Zu eröffnen:

- Beschwerdeführenden
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Steuerrekurskommission des Kantons Bern

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.