100.2022.249/250U
BUC/LIJ/SPR

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 16. Januar 2023

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 2015 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Juli 2022; 100 21 490, 200 21 366)

Prozessgeschichte:

A.

A._____ ersuchte am 26. April 2021 um Erlass der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern von Fr. 3'927.90 sowie der direkten Bundessteuer von Fr. 121.75 des Jahres 2015 (je einschliesslich Verzugszinsen). Mit Entscheiden vom 2. Dezember 2021 wies die Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde (EG) … – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern – die Erlassgesuche ab.

B.

Dagegen erhob A._____ am 20. Dezember 2021 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel am 6. Juli 2022 abwies. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege unter amtlicher Beiordnung einer Rechtsvertretung wies sie wegen Aussichtslosigkeit der Sache ab.

C.

Am 6. August 2022 hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt sinngemäss, die angefochtenen Entscheide seien aufzuheben und die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2015 seien zu erlassen (Rechtsbegehren-Ziff. 1). Eventuell sei die vorinstanzliche Kostenverlegung aufzuheben bzw. sei ihm das Recht zur unentgeltlichen Rechtspflege für die Verfahren vor der StRK zu gewähren (Rechtsbegehren-Ziff. 2). Sodann ersucht er auch in den Verfahren vor Verwaltungsgericht um unentgeltliche Rechtspflege unter Beiordnung eines Rechtsbeistands von Amtes wegen (Rechtsbegehren-Ziff. 3 und 4). Schliesslich verlangt er Schadenersatz und Genugtuung (Rechtsbegehren-Ziff. 5).

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 17. August 2022 bzw. Beschwerdeantwort vom 15. September 2022 je auf Abweisung der Beschwerden.

A._____ hat sich innert der bis am 6. Januar 2023 verlängerten Frist nicht mehr vernehmen lassen. Mit Eingabe vom 9. Januar 2023 (Eingang: 12.1.2023) ersucht er um «Nachsicht» und weitere Fristerstreckung bis 15. Februar 2023.

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 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 Das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auf den Streitgegenstand beschränkt. Dieser wird durch den angefochtenen Entscheid und innerhalb dieses Rahmens durch die Anträge der beschwerdeführenden Partei bestimmt (vgl. BVR 2020 S. 59 E. 2.2 mit Hinweisen; Ruth Herzog, in

Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 84 N. 5; zum Begriff des Streitgegenstands vgl. Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 20a N. 4 ff.). Angefochten sind die Entscheide vom 6. Juli 2022, mit welchen die StRK beurteilt hat, ob die Steuerverwaltung den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2015 zu Recht verweigert hat. Soweit der Beschwerdeführer die Ausrichtung von Schadenersatz und Genugtuung beantragt (Rechtsbegehren-Ziff. 5), bewegt er sich ausserhalb des Streitgegenstands, weshalb insoweit auf die Beschwerden nicht eingetreten werden kann.

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 Bern 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 Bern hat am 2. Dezember 2021 den anbegehrten Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer 2015 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (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 Bern 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 Bern 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.

Vorab ist auf das vom Beschwerdeführer mit Eingabe vom 9. Januar 2023 (Eingang: 12.1.2023) gestellte Ersuchen um «Nachsicht» bzw. um (erneute) Fristverlängerung einzugehen.

2.1 Behördlich angesetzte Fristen können erstreckt werden, wenn zureichende Gründe vorliegen und vor Ablauf der Frist darum ersucht wird. Die Behörde entscheidet über das Vorliegen zureichender Gründe nach pflichtgemässem Ermessen, mit Rücksicht auf die Natur der Streitsache, die betroffenen Interessen und die Verfahrensumstände (Art. 161 Abs. 2 StG; Art. 119 Abs. 2 DBG; vgl. auch Art. 43 Abs. 1 VRPG; Michel Daum, a.a.O., Art. 43 N. 3 f.).

2.2 Mit Verfügung vom 20. September 2022 hat der (damalige) Abteilungspräsident den übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit gegeben, bis zum 12. Oktober 2022 Bemerkungen zur Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung vom 15. September 2022 einzureichen. Mit Schreiben vom 11. Oktober 2022 (eingegangen am 14.10.2022) ersuchte der Beschwerdeführer aus «gesundheitlichen Gründen» um Erstreckung der gesetzten Frist und teilte mit, dass er vom 1. November bis 30. Dezember 2022 abwesend sei. Die Frist wurde ihm antragsgemäss bis zum 6. Januar 2023 erstreckt. Erst am 9. Januar 2023 (Eingang: 12.1.2023) und damit nach Ablauf der – grosszügig bemessenen – Frist hat er um deren Verlängerung ersucht. Seinem Gesuch kann daher nicht stattgegeben werden, zumal die Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung unter Verweis auf ihre bisherigen Ausführungen und die angefochtenen Entscheide (wie auch die Vernehmlassung der StRK) lediglich den Antrag auf Beschwerdeabweisung enthält und darin keine neuen Gesichtspunkte vorgebracht werden, weshalb sich eine Stellungnahme des Beschwerdeführers ohnehin nicht aufdrängt. Soweit der Beschwerdeführer sinngemäss Wiederherstellung der (gestützt auf sein Ersuchen vom 11.10.2022 bis am 6.1.2023 verlängerten) Frist beantragt (vgl. Art. 161 Abs. 3 StG, Art. 133 Abs. 3 DBG; ferner Art. 43 Abs. 2 VRPG), ist festzuhalten, dass er weder substanziiert noch (mit Arztzeugnis) belegt, weshalb er aufgrund «kognitiver Defizite, Depression, zu hoher Workload» am fristgerechten Handeln hätte gehindert sein sollen, zumal er kurz nach Ablauf

der Frist in der Lage war, eigenhändig ein (erneutes) Fristerstreckungsgesuch zu verfassen.

3.

In der Hauptsache ist der Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2015 strittig.

3.1 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).

3.2 Sind die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt, räumt das kantonale Steuergesetz der steuerpflichtigen Person einen Rechtsanspruch auf Steuererlass ein; in Bezug auf die direkte Bundessteuer fällen die Behörden einen Entscheid nach pflichtgemässem Ermessen (vgl. vorne E. 1.5). 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).

3.3 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 betreibungsrechtliches 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 betreibungsrechtliche Existenzminimum in absehbarer Zeit nicht vollständig begleichen kann (BVR 2018 S. 376 E. 2.3, 2014 S. 197 E. 2.3).

3.4 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).

4.

4.1 Die StRK hat aufgrund einer Überschuldung offengelassen, ob die Zahlung der ausstehenden Steuern 2015 für den Beschwerdeführer mit einer erheblichen Härte verbunden wäre. Es sei der Ausschlussgrund nach Art. 240c Abs. 1 Bst. c StG gegeben, der einem Steuererlass so oder anders entgegenstehe (angefochtene Entscheide E. 5). – Der Beschwerdeführer bringt dagegen zusammenfassend vor, es habe keine «valide Prüfung» der Herkunft der Schulden stattgefunden. Diese beruhten auf «erlasswürdigen Gründen» i.S.v. Art. 240b Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 3 Abs. 1 Bst. a und b EV DBG, namentlich «Familienlasten, Krankheitskosten, Unterhaltsverpflichtungen und unbeeinflussbaren Gerichtskosten und Parteikostenentschädigungen familiärer Gründe» (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 1)

4.2 Der Beschwerdeführer wird seit 1. Juli 2020 von der Sozialhilfe unterstützt (vgl. Steuererlassgesuche vom 26.4.2021, Vorakten StV [act. 4B] pag. 37) 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. 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. 3.4).

4.3 Von einem Steuererlass ist ganz oder teilweise abzusehen, wenn die steuerpflichtige Person überschuldet ist und ein Steuererlass vorab ihrer übrigen Gläubigerschaft zugute kommen würde, es sei denn, die anderen Gläubigerinnen und Gläubiger verzichteten im gleichen Ausmass wie das Gemeinwesen auf ihre Forderungen (Art. 240c Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 3 Abs. 1 Bst. b und Abs. 2 EV DBG). Eine Überschuldung liegt bei natürlichen Personen dann vor, wenn ihre Passiven, d.h. ihre Schulden, grösser sind als ihre Aktiven bzw. Vermögenswerte (vgl. BGer vom 19.3.1981, in ASA 52 S. 518 E. 3 und 5; zuletzt VGE 2019/245 vom 17.4.2020 E. 3.3). Für die Beurteilung der Überschuldung werden nicht nur die aktuellen, fälligen Forderungen der übrigen Gläubigerinnen und Gläubiger berücksichtigt, sondern auch allenfalls vorliegende Pfändungsverlustscheine (Markus Langenegger,

in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 240c N. 8; zur Abgrenzung zwischen Pfändungs- und Konkursverlustscheinen auch VGE 2009/229 vom 16.7.2010 E. 4.5 ff.). Ist eine steuerpflichtige Person überschuldet, befindet sie sich zwar in besonders schwierigen finanziellen Verhältnissen. Weil ihre Mittel aber nicht zur Deckung aller Forderungen ausreichen, würde von einem Verzicht der Steuerbehörden primär ihre übrige Gläubigerschaft profitieren, die beim Zugriff auf das pfändbare Einkommen und Vermögen eine Konkurrentin verlöre. Nur wenn die übrigen Gläubigerinnen und Gläubiger im gleichen Umfang wie die Steuerbehörden auf ihre Forderungen verzichten, profitiert niemand vom Verzicht der anderen und der Steuererlass trägt unmittelbar zur langfristigen und dauernden Sanierung der Finanzen der steuerpflichtigen Person bei (vgl. BGer 2P.307/2004 vom 9.12.2004 E. 3.2; BGer vom 19.3.1981, in ASA 52 S. 518 E. 5; statt vieler VGE 2019/245 vom 17.4.2020 E. 3.3; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240c N. 7; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 31 N. 20).

4.4 In der Steuererklärung 2019 hat der Beschwerdeführer Schulden von insgesamt Fr. 77'631.-- deklariert (Vorakten StV [act. 4B] pag. 43). Der Betrag beinhaltet nebst Steuerforderungen von Fr. 25'000.-- eine private Darlehensschuld von Fr. 15'000.--, von welcher der Beschwerdeführer behauptet, sie sei ihm zwischenzeitlich erlassen worden (vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 2 Ziff. 4; Rekurs bzw. Beschwerde vom 20.12.2021 vor der Vorinstanz, Vorakten StRK [act. 4A] pag. 2). Die Feststellung der Steuerverwaltung in deren Rekurs- bzw. Beschwerdevernehmlassung vom 19. April 2022 vor der StRK, es handle sich dabei nicht um einen definitiven Verzicht (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 42), ist allerdings unwidersprochen geblieben. Weiter hat der Beschwerdeführer angegeben, dem Sozialamt … Fr. 732.--, dem «Gericht Bern» Fr. 15'120.-- sowie der Gemeinde … Fr. 15'615.-- zu schulden. Aufgelistet sind weiter Ausstände von Fr. 3'930.-- und Fr. 2'234.-- gegenüber einer Privatperson. Die Angaben in der Steuererklärung 2019 stimmen (mit Ausnahme der Forderung der Gemeinde …) in etwa mit jenen in der Steuererklärung 2015 überein (vgl. Vorakten StV [act. 4B] pag. 42). Hingegen wurden bei der definitiven Veranlagung 2015 auf (soweit ersichtlich nicht näher begründetes) Ersuchen des Beschwerdeführers im

Einspracheverfahren hin lediglich Schulden von Fr. 15'000.-- berücksichtigt (vgl. Gegenbemerkungen des Beschwerdeführers vom 22.6.2021 sowie Details zum Einspracheentscheid, Vorakten StV [act. 4B] pag. 44 und 15 f.). Demgegenüber hat der Beschwerdeführer in der Steuererklärung 2020 (Vorakten StV [act. 4B] pag. 45) wie auch im Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege vor der Vorinstanz (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 18) keine Schulden mehr aufgeführt. Wie bereits in den vorinstanzlichen Verfahren bleibt er aber auch vor Verwaltungsgericht eine Erklärung dafür schuldig, weshalb sämtliche in der Steuererklärung 2019 (und 2015) ausgewiesenen Schulden im Jahr darauf nicht mehr bestanden haben sollen. Wie es sich damit verhält, braucht jedoch nicht abschliessend geklärt zu werden. Denn in den Akten findet sich weiter ein Betreibungsregisterauszug vom 29. März 2022 (Vorakten StV [act. 4B] pag. 46 ff.), aus welchem einerseits Betreibungen im Umfang von insgesamt Fr. 10'817.60 hervorgehen, gegen die der Beschwerdeführer allerdings grösstenteils Rechtsvorschlag erhoben hat. Andererseits sind darin auch nicht getilgte Verlustscheine aus Pfändungen von total Fr. 16'539.05 aufgeführt, wovon nebst Steuerausständen von Fr. 9'001.55 ein Betrag von Fr. 7'537.50 auf zwei private Gläubiger (Anwaltskosten) entfällt. Der Beschwerdeführer bestreitet den Bestand dieser beiden Forderungen nicht. Da zudem weder geltend gemacht noch ersichtlich ist, dass er zu deren Bezahlung über genügend Vermögenswerte verfügen würde, gilt der Beschwerdeführer als überschuldet im vorgenannten Sinn, ohne dass Bestand und Umfang der weiteren im Raum stehenden Schulden näher geprüft werden müssten. Es liegen ferner keine Hinweise vor, dass die beiden Gläubiger bereit sind, auf ihre Forderungen im gleichen Ausmass wie die Steuerbehörden zu verzichten. Auch wenn sich der Beschwerdeführer in einer angespannten finanziellen Lage befindet, würde ein Steuererlass daher primär diesen (und allfälligen weiteren) Gläubigern und nicht dem Beschwerdeführer selber zugute kommen, kann doch auch für Forderungen, für die bereits ein Pfändungsverlustschein ausgestellt worden ist, jederzeit wieder die Betreibung eingeleitet werden (vgl. zur Abgrenzung zwischen Pfändungs- und Konkursverlustscheinen Markus Langenegger, a.a.O., Art. 240c N. 8). Dies widerspräche Sinn und Zweck des Steuererlasses, der zur langfristigen Sanierung der wirtschaftlichen Lage der *steuerpflichtigen Person* beitragen soll (vorne E. 3.1).

4.5 Die StRK hat weiter ausgeführt, die Überschuldung sei hier nicht auf Gründe nach Art. 240b Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 3 Abs. 1 Bst. a und b EV DBG zurückzuführen. Die Einwände des Beschwerdeführers lassen diese Beurteilung nicht als rechtsfehlerhaft erscheinen. Er begnügt sich vielmehr weitgehend damit, in allgemeiner Weise auf seine gesundheitlich und finanziell schwierige Situation hinzuweisen, ohne jedoch konkret aufzuzeigen, welche ausserordentlichen Kosten notwendigerweise angefallen sind und inwiefern allein diese zu einer wesentlichen und dauernden Verschlechterung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse geführt haben sollen. Insbesondere in Bezug auf die ausstehenden Anwaltskosten erwähnt er beiläufig, diese stünden im Zusammenhang mit einer «Beschwerde gegen die KESB» (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 2 Ziff. 2), unterlässt es aber weitere Angaben dazu zu machen. Weiter kann bei den vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang ebenfalls angeführten Krankenkassenschulden von vornherein nicht von ausserordentlichen Aufwendungen gesprochen werden, selbst wenn ihm die Prämienverbilligungen nicht bzw. erst nachträglich (vgl. Monatsbudget Sozialdienst Mai 2021, Vorakten StV [act. 4B] pag. 35) ausgerichtet worden sein sollten. Auch die übrigen Vorbringen des Beschwerdeführers führen zu keinem anderen Ergebnis. Soweit er geltend macht, die Verweigerung des Steuererlasses stünde einer «raschen Eingliederung» durch das Sozialamt entgegen und statt eines «übergeordneten Fokus» würden «ämterspezifische Partikularinteressen verfolgt» (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 3), ist zu entgegnen, dass das hier anzuwendende Steuererlassrecht kein Raum für solche Überlegungen lässt.

4.6 Zusammenfassend hat die Vorinstanz den Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 3 Abs. 2 EV DBG zu Recht bejaht.

5.

Strittig ist schliesslich, ob die Vorinstanz dem Beschwerdeführer die unentgeltliche Rechtspflege zu Recht verweigert hat.

5.1 Die Verwaltungsbehörde oder die Verwaltungsjustizbehörde befreit eine Partei von den Kostenpflichten, wenn sie nicht über die erforderlichen

Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 111 Abs. 1 VRPG). 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).

5.2 Die StRK wies das Gesuch des Beschwerdeführers um unentgeltliche Rechtspflege mit der Begründung ab, dass die Prozessführung als aussichtslos bezeichnet werden müsse (angefochtene Entscheide E. 6.1). – Ein Prozess ist nicht aussichtslos, wenn berechtigte Hoffnung besteht, ihn zu gewinnen, das heisst, wenn Gewinnaussichten und Verlustgefahren sich ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Praxis demgegenüber Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Massgebend ist dabei, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen oder aber davon absehen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb austragen können, weil er sie nichts kostet (BVR 2019 S. 128 E. 4.1; BGE 142 III 138 E. 5.1).

5.3 Der Beschwerdeführer bringt im Wesentlichen vor, er habe davon ausgehen dürfen, dass die Steuerverwaltung den Steuererlass zu Unrecht verweigerte, da selbst das Sozialamt diesen unterstützt habe. Seine Rechtsmittel hätten damit eine Erfolgschance von «50/50» gehabt (Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 3). Dem kann nicht gefolgt werden. So begründete bereits die Steuerverwaltung die Abweisung der Erlassgesuche mit dem Ausschlussgrund der Überschuldung und verwies auf die in der Steuererklärung 2019 ausgewiesenen Schulden (Vorakten StV [act. 4B] pag. 41). In seinem Rekurs bzw. seiner Beschwerde vor der StRK führte der Beschwerdeführer aus, gemäss Veranlagung 2015 bestünde lediglich eine Darlehensforderung von Fr. 15'000.--, wobei ihm der Darlehensgeber die Schuld erlassen habe. Die weiteren Schulden seien «periodenfremd und nicht verifiziert». Sofern sie nicht «tatsächlich festgehalten» seien, bestreite er diese (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 2). Er substanziierte diese Vorbringen jedoch nicht näher, obschon es angesichts der ihm obliegenden Mitwirkungspflicht (vgl. Art. 167

StG; Art. 126 DBG; vgl. auch Art. 32 Abs. 2 VRPG) an ihm gewesen wäre, seine Schuldensituation nachvollziehbar darzutun und zu belegen. Auch unterliess er es, auf die weiteren im Betreibungsregisterauszug aufgeführten Schulden und insbesondere die bereits bei Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung bestehenden Verlustscheine einzugehen. Dass den Rechtsmitteln unter diesen Umständen kein Erfolg beschieden sein konnte, musste auch für ihn erkennbar sein. Nach dem Gesagten ist der Entscheid der Vorinstanz nicht zu beanstanden, das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege sowohl hinsichtlich der Verfahrenskosten als auch der amtlichen Beiordnung einer Rechtsvertretung abzuweisen.

6.

6.1 Zusammenfassend halten die angefochtenen Entscheide der Rechtskontrolle stand. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der unterliegende Beschwerdeführer grundsätzlich kostenpflichtig (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Die Umstände rechtfertigen es indes, ausnahmsweise keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 3 DBG). Soweit der Beschwerdeführer sein Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege auf die Verfahrenskosten bezieht, ist es damit als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

6.2 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; 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 [VwVG; SR 172.021]). Allerdings hat der Beschwerdeführer um Beiordnung eines unentgeltlichen Rechtsbeistands ersucht. Das Recht auf unentgeltliche Rechtspflege beinhaltet keinen Anspruch auf Vermittlung einer Rechtsvertretung durch das Verwaltungsgericht. Vielmehr ist es Sache des Beschwerdeführers, eine Rechtsvertretung auszuwählen (vgl. Lucie von Büren, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020,

Art. 111 N. 34). Im Übrigen setzt die Beiordnung einer Anwältin oder eines Anwalts u.a. voraus, dass die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse dies rechtfertigen (Art. 111 Abs. 1 und 2 VRPG). Mit dem in Frage stehenden Steuererlass von insgesamt Fr. 4'049.65 steht kein besonders schwerer Eingriff in die Rechtsstellung des Beschwerdeführers zur Diskussion, welcher eine Verbeiständung von vornherein als geboten erscheinen lässt. Die ausstehenden Steuern des Jahres 2015 sind für den Beschwerdeführer zwar ein nicht unerheblicher Geldbetrag, aber es sind nur finanzielle Interessen und keine höherwertigen Schutzgüter betroffen. Im Steuererlassverfahren stellten sich zudem weder komplizierte Rechtsfragen noch war ein unübersichtlicher Sachverhalt zu bewältigen. Der Beschwerdeführer hatte im Wesentlichen bloss seine Schuldensituation darzutun und soweit möglich zu belegen, wozu er trotz seiner psychischen Beschwerden in der Lage war, wie seine bisherigen (durchwegs selber verfassten) Eingaben an das Verwaltungsgericht zeigen. Geht es wie in den vorliegenden Verfahren vorab um die Darlegung der persönlichen Umstände, ist die sachliche Notwendigkeit anwaltlicher Verbeiständung nur mit Zurückhaltung anzunehmen (vgl. BVR 2012 S. 424 E. 5.5.1; zum Ganzen auch VGE 2018/240/241 vom 8.11.2019 E. 4.5). Für eine effektive Rechtswahrung war der Beschwerdeführer nach dem Gesagten nicht auf anwaltliche Vertretung angewiesen; die unentgeltliche Beiordnung einer amtlichen Rechtsvertretung war nicht notwendig. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist insoweit abzuweisen.

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Das Gesuch vom 9. Januar 2023 um Verlängerung der Frist zur Stellungnahme wird abgewiesen.

2. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2015 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2015 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

4. Es werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen.

5. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen, soweit es nicht als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben wird.

6. Zu eröffnen:
   - Beschwerdeführer
   - Beschwerdegegnerin (mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 9.1.2023)
   - Steuerrekurskommission des Kantons Bern (mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 9.1.2023)
   - Eidgenössische Steuerverwaltung (mit Eingabe des Beschwerdeführers vom 9.1.2023)

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.