

100.2024.289U
BUC/LIJ/AMA

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 10. Juni 2025

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 2022 (Entscheid der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 27. August 2024;
100 24 201)



Prozessgeschichte:

A.

A._____ ersuchte am 31. Januar 2024 um Erlass der ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern des Jahres 2022 von Fr. 842.75 (inkl. Feuerwehrdienstersatzabgabe, Mahngebühr und Verzugszinsen). Mit Entscheid vom 15. Mai 2024 – eröffnet durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern – wies die Steuerverwaltung der Einwohnergemeinde (EG) Biel das Erlassgesuch ab.

B.

Dagegen erhob A._____, vertreten durch B._____, ... Beratungsstelle ..., Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche das Rechtsmittel am 27. August 2024 abwies.

C.

Am 26. September 2024 hat A._____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt zusammenfassend, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2022 (vgl. vorne Bst. A) seien zu erlassen. Sodann ersucht er um unentgeltliche Rechtspflege.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Beschwerdevernehmlassung vom 7. Oktober 2024 bzw. Beschwerdeantwort vom 6. November 2024 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 Für den Erlass der Kantonssteuern ist grundsätzlich die kantonale Steuerverwaltung zuständig. Die Finanzdirektion kann die entsprechende Entscheidbefugnis jedoch einer Gemeinde übertragen (Art. 240 Abs. 3 Bst. b StG). So wurde bezüglich der EG Biel verfahren, der die Erlasskompetenz (auch) für die auf ihrem Territorium erhobenen Kantonssteuern zukommt und die deshalb für den erstinstanzlichen Erlassentscheid verantwortlich zeichnet (vgl. vorne Bst. A). Die einschlägige Vereinbarung sieht aber vor, dass in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren die kantonale Steuerverwaltung ihre Rechte selber wahrt.

1.3 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 Biel hat am 15. Mai 2024 den angebehrten Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern 2022 abgelehnt und damit erstinstanzlich selber über den Erlass ihrer Steuerforderung befunden (vgl. vorne Bst. A). Am 30. Mai 2011 hat sie mit Generaldelegation ihre «Kompetenz zur Wahrung der Gemeindefürsorge in den Steuerjustizverfahren» an die Steuerverwaltung abgetreten bzw. delegiert (vgl. Vorakten StV [act. 3A1] pag. 51). Aufgrund dieser steuergesetzlich ausdrücklich vorgesehenen «Kompetenzdelegation» (so Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 303) ist die Steuerverwaltung be-

fugt, anstelle der materiell berechtigten EG Biel 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 Biel als notwendige Partei in das Verfahren einzubeziehen.

1.4 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]).

1.5 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 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, so dass 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 verweigerte den Steuererlass mit der Begründung, es sei dem Beschwerdeführer im massgebenden Steuerjahr 2022 aufgrund der verfügbaren Mittel möglich gewesen, Steuerzahlungen zu leisten bzw. Rücklagen zu bilden, weshalb der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. h StG vorliege (vgl. angefochtener Entscheid E. 5 f.). Ob eine aktuelle finanzielle Notlage vorliegt, hat sie nicht geprüft (vgl. angefochtener Entscheid E. 4; insofern missverständlich a.a.O. E. 6.4, wonach «keine finanzielle Härte oder Notlage» vorliege). – Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, die StRK habe dabei die von ihm selbst getragenen Krankheitskosten fälschlicherweise nicht berücksichtigt.

3.2 Zu prüfen ist damit zunächst, ob ein Erlass aufgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. h StG ausgeschlossen ist. 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. 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 Per-

son «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). 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 diese weiterhin massgebend bleibt und mit der Rechtsänderung insofern keine materiellen Neuerungen einhergehen.

3.3 Damit ein Steuererlass gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. 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; vgl. auch hinten E. 4.2). 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. 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]).

3.4 Wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat, verfügte der Beschwerdeführer im Jahr 2022 über ein Jahreseinkommen von insgesamt rund Fr. 62'843.--, das sich zusammensetzte aus Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von jährlich Fr. 3'022.-- bzw. monatlich Fr. 251.85, einer IV-Rente von jährlich Fr. 22'260.-- bzw. monatlich Fr. 1'855.-- und Ergänzungsleistungen von jährlich Fr. 37'561.-- bzw. monatlich Fr. 3'130.10 (Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2022, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 8). Von letzterer wurden pro Jahr Fr. 6'588.-- direkt der Krankenversicherung überwiesen (vgl. Leistungsausweis 2022 der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 8.1.2023, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 15), was es beim Zwangsbedarf zu berücksichtigen gilt (dazu hinten E. 3.5.2 f.). Das monatliche Einkommen des Beschwerdeführers betrug somit Fr. 5'236.95.

3.5 Zum Zwangsbedarf im Jahr 2022 ergibt sich Folgendes:

3.5.1 Der Beschwerdeführer lebt zurzeit aufgrund seiner kognitiven Einschränkungen seit Juni 2021 in einem betreuten Wohnheim der Stiftung ... in ... (vgl. Rekurs vom 24.5.2024 S. 2 f., Vorakten StRK [act. 3A] pag. 3 f.). Die Kosten für den Heimaufenthalt beliefen sich im Jahr 2022 auf Fr. 135.-- pro Tag (Vorakten StV [act. 3A1] pag. 29 f.). Die StRK berücksichtigte daher monatliche Heimkosten von Fr. 4'106.25 (Fr. 135.-- x 365 / 12). Da in diesen Kosten gewisse Auslagen inbegriffen sind, die ansonsten durch den Grundbetrag gedeckt werden (insb. Mahlzeiten, Wäsche, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc.; Kreisschreiben Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen des Obergerichts des Kantons Bern vom 1. April 2010 in der Fassung vom 1. Juli 2020 [nachfolgend: KS B1] Beilage 1 Ziff. I; vgl. dazu auch hinten E. 4.2), kürzte sie – wie von der Steuerverwaltung mit Vernehmlassung vom

15. Juli 2024 (unter Verweis auf den Rekurs vom 24.5.2024 [Vorakten StRK {act. 3A} pag. 5]) geltend gemacht (Vorakten StRK [act. 3A] pag. 76 f.) – den für alleinstehende Personen massgebenden Grundbetrag von Fr. 1'200.-- (KS B1 Beilage 1 Ziff. I/1) um die Hälfte auf Fr. 600.-- (vgl. angefochtener Entscheid E. 6.3.1 f.). Auch wenn das Ausmass der Betreuungs- und Pflegebedürftigkeit des Beschwerdeführers bloss in seinen groben Zügen, nicht aber im Detail restlos klar scheint, ist das Vorgehen der Vorinstanz angesichts der konkreten Verhältnisse grundsätzlich nachvollziehbar und sachlich vertretbar, zumal die (vollumfängliche) Anrechnung der Heimkosten bei gleichzeitiger hälftiger Kürzung des Grundbetrags von keiner Seite in Frage gestellt wird und der zu erwartende Aufwand für entsprechende nähere Abklärungen (soweit überhaupt zielführend) in offenkundigem Missverhältnis zur (wirtschaftlichen) Bedeutung der Streitsache stünde. Zu den Heimkosten und dem reduzierten Grundbetrag kommen die vom Beschwerdeführer getragenen Sozialversicherungsbeiträge hinzu (vgl. KS B1 Beilage 1 Ziff. II/3), welche sich im Jahr 2022 auf monatlich Fr. 44.10 beliefen (vgl. Details zur Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2022, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 8).

3.5.2 Zu den Auslagen für die Krankenkassenprämien und den umstrittenen Krankheitskosten ergibt sich was folgt: Die Vorinstanz hat grundsätzlich zutreffend festgestellt, dass die Ausgleichskasse einen Teil der ausgerichteten Ergänzungsleistungen direkt an die Krankenversicherung leistet, nämlich Fr. 6'588.-- jährlich bzw. Fr. 549.-- monatlich (vgl. Leistungsausweis 2022 der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 8.1.2023, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 15; vgl. vorne E. 3.4). Dabei handelt es sich um einen jährlichen Pauschalbetrag, welcher der vom Eidgenössischen Departement des Innern (EDI) festgelegten (regionalen) Durchschnittsprämie für die obligatorische Krankenpflegeversicherung (inkl. Unfaldeckung) zu entsprechen hat (vgl. Art. 10 Abs. 3 Bst. d des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [ELG; SR 831.30] in der hier noch massgeblichen Fassung vom 6.10.2006 [AS 2007 6055]; vgl. Abs. 1 der Übergangsbestimmungen zur Änderung vom 22.3.2019 [EL-Reform]; vgl. zur Höhe des Betrags Art. 3 Bst. a der Verordnung des EDI über die Durchschnittsprämien 2022 der Krankenpflegeversicherung für die Berechnung der Ergänzungsleistungen und der

Überbrückungsleistungen für ältere Arbeitslose [AS 2021 643; in Kraft bis 31.12.2022] i.V.m. Anhang 1 Bst. C der Verordnung des EDI vom 15. März 2022 über die Prämienregionen [SR 832.106]). Die StRK rechnete diesen Betrag «im Sinn einer Bruttobetrachtung» vollumfänglich als Einkommen an. Zugleich führte sie aus, dass sie «spiegelbildlich [...] alle statthaften Zuschläge nach dem betriebsrechtlichen Existenzminimum [...] vollständig als Ausgaben» anerkenne (angefochtener Entscheid E. 6.2). Entsprechend berücksichtigte sie richtigerweise die Krankenkassenprämien, welche im Jahr 2022 monatlich Fr. 278.55 betragen (Police Grundversicherung 2022, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 45; angefochtener Entscheid E. 6.3.3). Die selbstgetragenen Krankheitskosten, die 2022 erwiesenermassen Fr. 3'497.25 ausmachten (vgl. Krankenkassenauszug 2022, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 53), rechnete sie jedoch nicht an; dies mit der Begründung, dass die (effektiven) Krankenkassenprämien des Beschwerdeführers von Fr. 278.55 tiefer seien als der von den Ergänzungsleistungen als Durchschnittsprämie ausbezahlte Betrag von monatlich Fr. 549.--. Entsprechend decke die Differenz grösstenteils die selbstgetragenen Krankheitskosten. Der restliche Betrag werde dem Beschwerdeführer von den Ergänzungsleistungen rückvergütet, weshalb nicht ersichtlich sei, inwiefern der Beschwerdeführer selber noch Krankheitskosten hätte tragen müssen (vgl. angefochtener Entscheid E. 6.3.4).

3.5.3 Dieser Berechnungsweise der StRK bezüglich der selbstgetragenen Krankheitskosten kann nicht gefolgt werden: Wenn sie die Durchschnittsprämie vollständig an das Einkommen des Beschwerdeführers anrechnet, hätte sie (ihrer «Bruttobetrachtung» entsprechend) konsequenterweise auch die selbstgetragenen Krankheitskosten als Auslagen im Zwangsbedarf berücksichtigen müssen. Diese sind hinreichend belegt (vgl. KS B1 Beilage 1 Ziff. II/8; zur Massgeblichkeit der hier im Vergleich zu den im Steuerveranlagungsverfahren höheren betriebsrechtlichen Ansätzen VGE 2019/150 vom 8.10.2020 E. 5.2.3) und auch tatsächlich angefallen, obschon sie grösstenteils aus dem Differenzbetrag zwischen Krankenkassenprämien und ausbezahlter Durchschnittsprämie gedeckt werden können. Nur wenn die StRK die Pauschalprämie vom Einkommen abgezogen hätte, hätte sie (im Sinn einer «Nettobetrachtung») im Gegenzug die Krankenkassenprämien und Krankheitskosten um jenen Teil kürzen dürfen, der durch die Pauschalprä-

mie gedeckt wird. Dies hat sie jedoch nicht getan, sondern sich vom besagten «Bruttoprinzip» leiten lassen. Konsequenterweise sind aber bei diesem Vorgehen die Auslagen von Fr. 3'497.25 grundsätzlich anzurechnen. Davon abzuziehen ist jedoch ein Betrag von Fr. 1'000.--, welcher dem Beschwerdeführer von den Ergänzungsleistungen vergütet wird (Art. 14 Abs. 1 Bst. g des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [ELG; SR 831.30] i.V.m. Art. 64 des Bundesgesetzes vom 18. März 1994 über die Krankenversicherung [KVG; SR 832.10], Art. 6 Abs. 1 und 3 des Einführungsgesetzes vom 27. November 2008 zum Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [EG ELG; BSG 841.31] und Art. 29 Abs. 2 der Einführungsverordnung vom 16. September 2009 zum Bundesgesetz über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [EV ELG; BSG 841.311]). Es verbleiben damit selbstgetragene Kosten von monatlich Fr. 208.10 (Fr. 3'497.25 - Fr. 1'000.-- / 12), was dem vom Beschwerdeführer in seinem Budget für das Jahr 2022 ausgewiesenen Betrag entspricht (vgl. Budget 2022, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 14).

3.6 Damit berechnet sich das betriebsrechtliche Existenzminimum für das Jahr 2022 wie folgt:

Einkünfte monatlich:

Einkünfte unselbständige Erwerbstätigkeit	Fr. 251.85
IV-Rente	Fr. 1'855.00
Ergänzungsleistungen (inkl. Durchschnittsprämie)	Fr. 3'130.10

Total Einkünfte	Fr. 5'236.95

Ausgaben monatlich:

Reduzierter Grundbetrag	Fr. 600.00
Heimkosten	Fr. 4'106.25
Sozialversicherungsbeiträge	Fr. 44.10
Krankenkasse KVG	Fr. 278.55
Selbstgetragene Krankheitskosten	Fr. 208.10

Zwangsbedarf Fr. 5'237.00

Manko Fr. 0.05

Die Gegenüberstellung von Einkünften und Auslagen ergibt ein (knappes) Manko von Fr. 0.05. Bei diesen Gegebenheiten kann dem Beschwerdeführer kein leichtfertiger Umgang mit seinen verfügbaren Mitteln vorgeworfen werden. Der Ausschlussgrund von Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. h StG ist nicht erfüllt.

4.

4.1 Die Vorinstanz hat, wie bereits die Steuerverwaltung, ihren Entscheid allein durch Prüfung und Bejahung des Ausschlussgrunds nach Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. h StG begründet. Andere Ausschlussgründe wurden nicht in Erwägung gezogen – und sind auch nicht ersichtlich. Damit hält der angefochtene Entscheid nur dann (jedenfalls im Ergebnis) der Rechtskontrolle stand, wenn es an einem Erlassgrund nach Art. 240b StG fehlt und damit kein Härtefall i.S.v. Art. 240 Abs. 1 StG vorliegt (vgl. vorne E. 2.2 ff.).

4.2 Es ist anhand einer Gegenüberstellung von Einkünften und Lebenshaltungskosten zu beurteilen, ob die Tilgung einer offenen Steuerschuld aus wirtschaftlichen Gründen mit einer erheblichen Härte im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG verbunden wäre. Eine entsprechende Notlage besteht, wenn es der steuerpflichtigen Person trotz gebotener Einschränkung ihrer Lebenshaltung nicht möglich ist, den ausstehenden Steuerbetrag innert absehbarer Zeit zu begleichen. Als massgebende Grösse für die zumutbare Einschränkung bezeichnen Art. 240a Abs. 3 bzw. Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG das betriebsrechtliche Existenzminimum gemäss Art. 93 Abs. 1 SchKG (vgl. vorne E. 2.3). Dieses ist aufgrund des KS B1 zu ermitteln, das inhaltlich den Richtlinien entspricht, welche die Konferenz der Betriebs- und Konkursbeamten der Schweiz am 1. Juli 2009 beschlossen hat (Beilage 1 zum KS B1), sowie aufgrund der zugehörigen Ergänzungen und Präzisierungen der kantonalen Aufsichtsbehörde (Beilage 2 zum KS B1; alles

einsehbar unter: <www.justice.be.ch>, Rubriken «Verwaltungsgerichtsbarkeit/Kosten/Unentgeltliche Rechtspflege»).

4.3 Die Vorinstanzen haben wie erwähnt das Vorliegen einer Notlage nicht geprüft (vgl. vorne E. 3.1 und 4.1). Die für die Prüfung des vorerwähnten Ausschlussgrunds erforderlichen und aktenkundigen Dokumente ermöglichen zusammen mit den vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege, diese Beurteilung vorzunehmen: Das monatliche Einkommen des Beschwerdeführers setzt sich gemäss aktuellsten aktenkundigen Belegen zusammen aus Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 226.65 (Fr. 2'720.-- / 12; vgl. Lohnausweis 2023, Beilagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege [act. 1C]; vgl. etwa auch Lohnabrechnung April 2024, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 26), einer IV-Rente von Fr. 1'901.-- (vgl. Leistungsausweis 2023 der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 17.5.2024, Beilagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege [act. 1C]) sowie Ergänzungsleistungen von Fr. 3'026.-- (inkl. Direktzahlung an die Krankenkasse von Fr. 472.70, vgl. Verfügung der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 8.8.2024, Beilagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege [act. 1C]). Dem Beschwerdeführer stehen somit monatliche Einkünfte von Fr. 5'153.65 zur Verfügung. Diese sind folglich etwas weniger hoch als noch im Jahr 2022 (vorne E. 3.4 bzw. 3.6). Angesichts eines Zwangsbedarfs, der sich kaum von den soeben dargestellten Verhältnissen (vorne E. 3.5) unterscheidet (Grundbetrag von Fr. 600.--, vorne E. 3.5.1; Heimkosten von Fr. 4'106.25 [Basis: Heimtaxe/Tag von Fr. 135.--], vgl. Tarifausweis vom 13.4.2023, Beilagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege [act. 1C]; Sozialversicherungsbeiträge von Fr. 45.--, vgl. Berechnung der Ergänzungsleistung als Anhang der Verfügung der Ausgleichskasse des Kantons Bern vom 8.8.2024, Beilagen zum Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege [act. 1C] sowie Krankenkassenprämien von Fr. 467.35, vgl. Krankenkassenpolice 2024, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 28), resultiert auch hier ein Manko (bei einem Total der monatlichen Ausgaben gemäss den voranstehenden Zahlen von Fr. 5'218.60 beträgt das Manko konkret knapp Fr. 65.--). Der Beschwerdeführer ist folglich selbst bei Beschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum nicht in der Lage, die unbezahlt gebliebene Steuerforderung von Fr. 842.75 (vgl. vorne Bst. A) zu bezahlen. Damit liegt ein wirt-

schaftlicher Härtefall im Sinn von Art. 240 Abs. 1 i.V.m. Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG vor (ebenso für die Feuerwehrdienstersatzabgabe von Fr. 31.85; Erlassentscheid der EG Biel vom 15.5.2024 sowie Kontoauszug der Steuerverwaltung vom 4.7.2024, Vorakten StV [act. 3A1] pag. 49 f., 52; vgl. Art. 6 Abs. 1 des Gebührenreglements der EG Biel vom 17. Dezember 2014 [SGR 6.7-1]; ferner Art. 45 Abs. 2 und 4 des Feuerschutz- und Feuerwehrgesetzes vom 20. Januar 1994 [FFG; BSG 871.11], woraus sich die letztinstanzliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ergibt).

5.

5.1 Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als begründet und ist gutzuheissen. Der Entscheid der StRK vom 27. August 2024 ist aufzuheben und dem Beschwerdeführer sind die ausstehenden Kantons- und Gemeindesteuern 2022 (vgl. vorne Bst. A) zu erlassen.

5.2 Bei diesem Ausgang sind vor dem Verwaltungsgericht keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG). Der nicht anwaltlich vertretene Beschwerdeführer hat keinen Anspruch auf Parteikostenersatz (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG). Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist als gegenstandslos geworden abzuschreiben (Art. 39 Abs. 1 VRPG).

5.3 Die Kosten des Verfahrens vor der StRK sind entsprechend dem Ausgang des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens neu zu verlegen. Dementsprechend sind auch für das Verfahren vor der StRK keine Kosten zu erheben (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 1 StG). Auch in diesem Verfahren sind sodann keine ersatzfähigen Parteikosten angefallen (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 4 StG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 27. August 2024 wird aufgehoben. Dem Beschwerdeführer werden die Kantons- und Gemeindesteuern 2022 im Sinn der Erwägungen erlassen.
2. Für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht und vor der Steuerrekurskommission werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos geworden vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.
4. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, 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.