



100 17 348
200 17 293
Gemeinde: B. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 27.4.2018 PKA/AMO/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 27. April 2018

hat der Präsident der Steuerrekurskommission im Rahmen seiner Kompetenz als Einzelrichter im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

und

Gemeinde B. _____, vertreten durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

betreffend Erlass der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2015

den Akten entnommen:

A. Mit Eingabe vom 17. Mai 2017 ersuchte A. _____ (Rekurrent) bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Erlassbehörde) um Erlass der veranlagten kantonalen Steuern sowie der direkten Bundessteuer für das 2015. Die entsprechenden Steuerforderungen betrugen bei den kantonalen Steuern CHF 11'598.90 und bei der direkten Bundessteuer CHF 1'321.70 (pag. 7 bzw. 5). Der Rekurrent hatte die erste Rate (CHF 8'620.--) am 16. Juni 2015 und die zweite Rate (CHF 6'460.--) am 20. August 2015 bezahlt (pag. 6 und 33). Am 21. November 2016 erhielt der Rekurrent von der Steuerverwaltung eine Rückzahlung von CHF 8'217.-- (pag. 6 und 33). An die direkte Bundessteuer bezahlte der Rekurrent am 2. März 2016 einen Betrag von CHF 318.20 (pag. 4). Mit vordatierter Schlussabrechnung vom 22. Mai 2017 wurde dem Rekurrenten somit bez. den kantonalen Steuern – abzüglich eines Vergütungszinses von CHF 186.85 – CHF 4'549.05 (pag. 6) und bez. der direkten Bundessteuer CHF 1'003.50 (pag. 4) in Rechnung gestellt. Die definitive Veranlagung pro 2015 ist in Rechtskraft erwachsen. Zuzüglich Verzugszins bis am 21. August 2017 beliefen sich die Steuerforderungen auf insgesamt CHF 4'571.80 (kantonale Steuern; pag. 22) und CHF 1'003.50 (direkte Bundessteuer; pag. 20).

B. Mit Entscheiden vom 21. August 2017 (pag. 22) wies die Erlassbehörde das Gesuch vollumfänglich ab. Zur Begründung führte sie aus, dass der Bezug von Fürsorgeleistungen als alleinige Tatsache noch keinen Steuererlass begründe. Der Rekurrent habe am 20. November 2015 einen Betrag von CHF 15'286.50 und am 21. November 2016 einen Betrag von CHF 8'217.-- an bezahlten Steuern zurück erhalten. Zudem habe er per 31. Dezember 2015 über ein Bankguthaben von CHF 43'300.-- verfügt. Die Voraussetzungen für einen Erlass seien deshalb nicht erfüllt.

C. Gegen diese Entscheide hat der Rekurrent mit Schreiben vom 2. September 2017 Rekurs und sinngemäss Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und den Erlass der hiervor erwähnten Steuerausstände beantragt. Er begründet seinen Antrag damit, dass er die Steuern auf Grund seiner finanziellen Situation nicht bezahlen könne. Zudem habe er nicht davon ausgehen können, dass er die zurückerhaltenen Steuern wieder zurückzahlen müsse. Die zurückerhaltenen Beträge seien zum Zeitpunkt der Steuerforderung längst ausgegeben gewesen. Dies gelte auch für das Vermögen per 31. Dezember 2015. Denn seine finanzielle Lage habe sich ab Februar 2016 massiv verschlechtert. Seine Anstellung an der C. _____ sei per 28. Februar 2014 gekündigt worden und Leistungen von der Arbeitslosenversicherung habe er bis am 9. Februar 2016 beziehen können. Danach habe er bis am 31. Juli 2016 von seinen Ersparnissen gelebt. Schliesslich habe er sich beim Sozialdienst der Stadt Bern angemeldet. Per Banküberweisung am 11. Januar 2016 habe

er zudem seine Mutter mit EUR 3'000.-- (CHF 3'295.20; weitere EUR 3'000.-- in bar) und seinen Sohn mit EUR 6'000.-- unterstützt sowie CHF 6'768.-- in die 3. Säule einbezahlt.

D. Mit Schreiben vom 15. September 2017 hat der Rekurrent sinngemäss ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt und am 26. September 2017 entsprechende Unterlagen eingereicht.

E. Im vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahren handelt die kantonale Steuerverwaltung gemäss Generalvollmacht vom 28. Februar 2013 für die Erlassgemeinde.

F. Am 18. Oktober 2017 hat sich die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung) vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Zur Begründung führt sie aus, dass der Rekurrent im Jahr 2015 trotz verfügbarer Mittel keine Rückstellungen für die Steuern gebildet habe, weshalb ein Erlass der Steuern ausgeschlossen sei.

G. Dazu hat der Rekurrent mit Schreiben vom 5. November 2017 Stellung genommen. Er führt aus, dass sich an seiner Situation nichts verändert habe. Obwohl er als sehr gut qualifiziert gelte, erweise sich seine Arbeitssuche als hoffnungslos. Zudem habe er die Steuerschuld beglichen, die Steuerverwaltung habe aber einen Teil davon wieder zurückerstattet. Dieses Geld habe er für seinen Lebensunterhalt gebraucht. Es könne von ihm nicht erwartet werden, dass er zurückerstattete Gelder aufbewahre, weil die Steuerverwaltung diese allenfalls wieder zurückfordern könnte.

H. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

I. Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Entscheide des Regierungsrats, der Steuerverwaltung und der Gemeinden betreffend den Erlass von Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie der direkten Bundessteuer können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 240 Abs. 1 und 7 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] sowie Art. 167g Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer

[BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 167g Abs. 1, 2 und 4 DBG sowie Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fallen die vorliegenden Entscheide in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Vorliegend ist umstritten, ob der Rekurrent Anspruch auf Erlass der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2015 hat.

3. Die Steuerveranlagung entspricht in der Regel der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]), beruhen doch die Steuerbeträge auf in der Vergangenheit erzieltm Einkommen und vorhandenem Vermögen. Im Wissen um die Steuerbarkeit und die später anfallenden Steuern hat die steuerpflichtige Person grundsätzlich Rückstellungen vorzunehmen. Beahlt eine steuerpflichtige Person ihre Steuern nicht, ist das Inkasso auf dem Weg der Pfändung der Regelfall. Dabei verzichtet das Gemeinwesen nicht endgültig auf die Steuerforderung und kommt im Rahmen der Verlustscheinsverwaltung unter Gewährleistung des betriebsrechtlichen Existenzminimums allenfalls später zu seinem Recht.

3.1 Ist die Zahlung von rechtskräftig festgesetzten Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern, der direkten Bundessteuer sowie von Zinsen, Gebühren oder Bussen infolge einer Notlage mit einer erheblichen Härte verbunden, so können diese gestützt auf Art. 240 StG und Art. 167 DBG ganz oder teilweise erlassen werden. Das Erlassverfahren gehört nicht zum Veranlagungsverfahren, sondern setzt eine rechtskräftige Veranlagung voraus und ist damit Teil des Steuerbezugsverfahrens. Eine Überprüfung der Steuerforderung selbst ist im Erlassverfahren ausgeschlossen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 3 zu Art. 167 DBG).

3.2 Ziel jedes Erlasses ist es, bei einem krassen Missverhältnis zwischen den aktuellen wirtschaftlichen Möglichkeiten und den Steuerforderungen die steuerpflichtige Person nicht in ihrer wirtschaftlichen Existenz zu gefährden und zu einer langfristigen und dauernden Sanierung beizutragen. Voraussetzung für die Gewährung eines Erlasses ist eine finanzielle Notlage, auf Grund welcher die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Gebühren oder Bussen eine erhebliche Här-

te bedeuten würde. Der Erlass soll es ermöglichen, einer wesentlichen und voraussichtlich andauernden Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person seit der Steuerperiode, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, in besonders schweren Fällen Rechnung zu tragen. Blosser Schwankungen in den Einkommensverhältnissen bilden jedoch keinen Erlassgrund. Mit Blick auf die rechtsgleiche Behandlung aller Steuerpflichtigen muss der Erlass die seltene Ausnahme bleiben. Da das Gemeinwesen mit dem Erlass endgültig auf die Steuerforderung verzichtet, soll er der steuerpflichtigen Person selbst und nicht ihren weiteren Gläubigern zugutekommen (zum Ganzen: Beusch/Raas in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 8 zu Vor Art. 167-167g DBG sowie N. 6 ff. und N. 20 f. zu Art. 167 DBG, mit weiteren Hinweisen; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., 2016, S. 421 ff.; Bruno Knüsel, Rechtsgrundlagen des Erlassverfahrens in ASA 52 S. 93 ff. insb. S. 97 Ziff. 4.c).

3.3 Um eine einheitliche Rechtsanwendung und Ermessensausübung zu ermöglichen, werden die rechtlich unbestimmten Begriffe der erheblichen Härte sowie der Notlage (Art. 240 StG und Art. 167 DBG) in den Steuergesetzen und der Steuererlassverordnung konkretisiert (Verordnung des EFD über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer vom 12. Juni 2015 [Steuererlassverordnung, EV DBG; SR 642.121]). Die Konkretisierung geschieht durch beispielhafte Aufzählung von Erlassgründen und Ausschlussgründen, d.h. von Umständen, die einen Erlass teilweise oder ganz ausschliessen. Für den Erlass der kantonalen Steuern sind zudem die Bestimmungen in 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) zu beachten.

3.4 Ob ein Erlass gewährt werden kann, ist auf Grund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu beurteilen, wobei für die Beurteilung in erster Linie die Verhältnisse im Zeitpunkt des Entscheids massgebend sind. Mitberücksichtigt werden zudem die Entwicklung seit der Steuerperiode, auf die sich das Erlassbegehren bezieht, die Zukunftsaussichten und insbesondere die Frage, ob im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung eine fristgerechte Zahlung möglich gewesen wäre (Art. 240a StG; Art. 10 EV DBG). Im Einzelnen ist zu prüfen, ob der steuerpflichtigen Person zur Begleichung der Steuerforderungen Einschränkungen in der Lebenshaltung zumutbar sind bzw. gewesen wären. Einschränkungen gelten grundsätzlich als zumutbar, wenn die Lebenshaltungskosten der gesuchstellenden Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung und des Erlassentscheids das betriebsrechtliche Existenzminimum gemäss Art. 93 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) übersteigen (Art. 240a Abs. 3 StG; Art. 2

Abs. 3 EV DBG). Die Einzelheiten der Berechnung sind dem Kreisschreiben Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern in der Fassung vom 1. Januar 2011 zu entnehmen (einsehbar unter: <http://www.justice.be.ch>), Rubriken "Zivilverfahren / Kreisschreiben / SchKG / KS B1 aB3"; nachfolgend: Kreisschreiben B1). Dessen Beilage 1 enthält die einzelnen Ansätze gemäss den Richtlinien für die Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums (Notbedarf) nach Art. 93 SchKG vom 1. Juli 2009 der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz. Ergibt sich aus der Differenz zwischen dem zur Verfügung stehenden Einkommen und dem betreibungsrechtlichen Existenzminimum, dass aus dem Überschuss die Steuerschuld innert absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann, liegt keine erhebliche Härte oder Notlage vor, und ein Erlass ist ausgeschlossen (Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG und Art. 240c Abs. 1 Bst. g StG; Art. 167 Abs. 1 DBG i.V.m. Art. 2 Abs. 1 und 2 EV DBG sowie Art. 13 Abs. 3 EV DBG). Selbst wenn das Einkommen im Entscheidzeitpunkt nur knapp über oder gar unter dem Existenzminimum liegt, ein Härtefall somit bejaht werden kann, ist von einem Erlass abzusehen, wenn einer der in Art. 240c Abs. 1 Bst. a bis g StG und Art. 167a Bst. a bis e DBG aufgezählten Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 2.3).

4. Der Rekurrent hat eine Bestätigung des Sozialdienstes der Gemeinde B._____ vom 26. September 2017 eingereicht, aus welcher hervor geht, dass er seit dem August 2016 von diesem unterstützt wird. Weiter ergibt sich aus der Verfügung des Sozialdienstes vom selben Datum, dass der Rekurrent über keine Einnahmen verfügt und der Sozialdienst dem Rekurrenten Ausgaben von insgesamt CHF 2'377.35 bezahlt (Grundbedarf: CHF 977.--, Wohnkosten: CHF 1'020.--, "Zulagen / EFB": CHF 100.-- und Med. Grundversorgung: CHF 280.35; aus der Verfügung vom 17.3.2017 [pag. 12] ergeben sich dieselben Zahlen). An dieser Situation hat sich bis jetzt nichts geändert (vgl. Bst. G). Somit befindet sich der Rekurrent aktuell in einer Notlage, was auch nicht bestritten wird.

5. Auch bei gegebener Notlage und erheblicher Härte resp. Vorliegen eines Erlassgrunds kann von einem Erlass teilweise oder ganz abgesehen werden, wenn ein sog. Ausschlussgrund vorliegt. Ein möglicher Ausschlussgrund liegt gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG vor, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rückstellungen vorgenommen hat (vgl. auch Art. 167a Bst. b und c DBG). Dieser Ausschlussgrund setzt ein vorwerfbares Verhalten der steuerpflichtigen Person von einigem Gewicht voraus. Auf ein solches ist i.d.R. dann zu schliessen, wenn die verfügbaren Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern wesentlich über dem betreibungsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben, das Nichtbezahlen der Steuern angesichts dieser wirtschaftlichen Möglichkeiten unverständlich erscheint und der steuerpflichtigen

Person damit ein geradezu leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln vorzuwerfen ist. Blicke ein solches Verhalten beim Entscheid über den Steuererlass unberücksichtigt, so würde dies zu einer ungerechtfertigten Bevorzugung gegenüber all jenen steuerpflichtigen Personen führen, welche ihre Lebenshaltung eingeschränkt haben, um die notwendigen Rückstellungen zur Bezahlung der Steuern vorzunehmen (vgl. zum Ganzen VGE 100.2013.184 vom 29.1.2014, in BVR 2014 S. 197 E. 3.3; BVR 2010 S. 401 E. 3.1.1). Das Verwaltungsgericht hat ein vorwerfbares Verhalten bei einer frei verfügbaren Einkommensquote, welche mehr als 175 % der Steuerforderung beträgt, bejaht. Dabei hat es zusätzlich geprüft, ob stichhaltige Gründe vorgelegen haben, weshalb keine Rückstellungen gebildet worden sind (VGE 100.2009.426 vom 12.8.2010, E. 5.3, nicht publiziert).

5.1 Gemäss Art. 231 Abs. 4 StG wird der ganze Steuerbetrag mit der Eröffnung der Veranlagungsverfügung fällig, soweit er dies nicht bereits auf Grund früherer Ratenrechnungen geworden ist. Die Raten für die kantonalen Steuern der natürlichen Personen werden am 20. Mai, 20. August und 20. November des Steuerjahres fällig. Sie werden anhand der Steuerveranlagung des Vorjahres bestimmt. Bei stabilen finanziellen Verhältnissen stimmen die Raten daher in der Summe mit der nachfolgend verfügbaren Steuerforderung in etwa überein. Folglich ist für die Beurteilung des Ausschlussgrunds grundsätzlich auf die finanziellen Verhältnisse in der Steuerperiode abzustellen, auf die sich das Erlassgesuch richtet (vgl. statt vieler: VGE 100.2016.296 vom 10.5.2017, E. 5.1). Weicht die mit Eröffnung der Veranlagung verfügbare Steuerforderung gegenüber dem mit den Raten in Rechnung gestellten Gesamtbetrag erheblich ab, sind für die Beurteilung, ob den Steuerpflichtigen ein geradezu leichtfertiger Umgang mit den verfügbaren Mitteln im Sinne des vorgenannten Ausschlussgrunds vorzuwerfen ist, die finanziellen Verhältnisse im Zeitpunkt der Eröffnung der Veranlagungsverfügung massgeblich (vgl. BGer 2D_60/2014 vom 11.12.2014, E. 2.3.4).

5.2 Vorliegend ist die Steuerverwaltung der Meinung, dass der Rekurrent zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz vorhandener verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rückstellungen vorgenommen hat. Sie führt in ihrer Vernehmlassung aus, dass der Rekurrent im Jahr 2015 über eine freie Einkommensquote verfügt habe, welche rund viermal der Steuerforderung entsprochen habe. Entsprechend erachtet sie den Ausschlussgrund als erfüllt. Dabei übersieht die Steuerverwaltung jedoch, dass der Rekurrent die entsprechenden Steuern in diesem Jahr bezahlt hat. So hat er die erste Rate von CHF 8'620.-- am 16. Juni 2015 und die zweite Rate von CHF 6'460.-- am 20. August 2015 beglichen (pag. 6 und 33). Insgesamt bezahlte er im Jahr 2015 an die Steuern pro 2015 einen Betrag von CHF 15'080.--. Verfügt wurden mit der definitiven Veranlagung pro 2015 Steuern von insgesamt CHF 12'920.60 (kantonale

Steuern: CHF 11'598.90; pag. 7, direkte Bundessteuer: CHF 1'321.70; pag. 5). Der Rekurrent bezahlte im Jahr 2015 also rund CHF 2'000.-- mehr, als schliesslich verfügt worden ist.

5.3 Wie unter Bst. A ausgeführt, erhielt der Rekurrent am 21. November 2016 von der Steuerverwaltung eine Rückzahlung von CHF 8'217.--. Zu diesem Zeitpunkt war der Rekurrent bereits ausgesteuert und wurde von der Sozialhilfe unterstützt. Mit vordatierter definitiver Veranlagung beziehungsweise Schlussabrechnung vom 22. Mai 2017 wurden dem Rekurrenten schliesslich wieder CHF 4'549.05 (kantonale Steuern) und CHF 1'003.50 (direkte Bundessteuer) in Rechnung gestellt. Diese Beträge sind gemäss Art. 231 Abs. 4 StG am 22. Mai 2017 fällig geworden, weshalb für die Beurteilung der Einkommenssituation und des betriebsrechtlichen Existenzminimums auf die damaligen Verhältnisse abzustellen ist. Zu diesem Zeitpunkt wurde der Rekurrent jedoch von der Sozialhilfe unterstützt (vgl. E. 4 und Verfügung vom 17.3.2017 [pag. 12]), weshalb es ihm nicht möglich war, Zahlungen zu leisten oder entsprechende Rückstellungen zu bilden. Der Ausschlussgrund gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG bzw. Art. 167a Bst. b und c DBG ist deshalb nicht erfüllt. Auch andere Ausschlussgründe sind nicht erfüllt. So ist der Rekurrent insbesondere nicht überschuldet.

6. Ob ein Erlass gewährt werden kann, ist auf Grund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu beurteilen. Mitberücksichtigt werden dabei unter anderem auch die Zukunftsaussichten (vgl. E. 3.4). Die zukünftige wirtschaftliche Entwicklung ist namentlich insofern bedeutsam, als das Vorliegen einer den Steuererlass rechtfertigenden Notlage trotz einer aktuell zu geringen oder fehlenden freien Einkommensquote dann zu verneinen ist, wenn aller Voraussicht nach – bei Einschränkung der Lebenshaltungskosten auf das betriebsrechtliche Existenzminimum – die Steuerschulden in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden können. In dieser Voraussetzung widerspiegelt sich, dass der Steuererlass eine langfristige und dauernde Sanierung der wirtschaftlichen Lage der steuerpflichtigen Person bezweckt. Lediglich vorübergehende Schwankungen in der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bzw. zeitlich beschränkte Zahlungsschwierigkeiten, wie sie typischerweise (aber keineswegs ausschliesslich) bei Selbständigerwerbenden auftreten können, schliessen prinzipiell keine erhebliche bzw. grosse Härte im Sinn von Art. 240 Abs. 1 StG in sich ein, können aber zur Gewährung von Zahlungserleichterungen in Gestalt eines Zahlungsaufschubs und/oder von Ratenzahlungen führen (vgl. Art. 239 StG und Art. 27 ff. BEZV). Erst wenn die Umstände, welche einer fristgerechten Tilgung der Steuerforderung entgegenstehen, nicht bloss vorübergehender Art sind, sondern andauern und ein Ende der Notlage nicht absehbar ist, kommt ein Steuererlass, d.h. ein (definitiver) Verzicht der Fiskalbehörde auf einen ihr zustehenden Anspruch, in Betracht (VGE 100.2009.428 vom 8.9.2010, E. 4.2.1, nicht publiziert, mit weiteren Hinweisen).

6.1 Gemäss internen Weisungen der Steuerverwaltung ist bei Erlassgesuchen von Personen, die eine Ausbildung oder ein Studium absolvieren, in der Regel statt eines Steuererlasses eine langfristige Zahlungserleichterung (meistens drei bis fünf Jahre) zu gewähren (vgl. VGE 100.2009.428 vom 8.9.2010, E. 4.2.2, nicht publiziert). Das Verwaltungsgericht greift im VGE 100.2009.428 vom 8.9.2010 (E. 4.2.2) für die Abgrenzung zwischen längerfristigen oder bloss vorübergehenden Zahlungsschwierigkeiten auf die "absehbare" Zeit zurück, in welcher eine ratenweise Tilgung der Steuerforderung als zumutbar erscheint. In diesem Entscheid bejaht es längerfristige Zahlungsschwierigkeiten – und somit einen Härtefall – bei einer 33-jährigen Person, welche nach einem Pflegepraktikum eine dreijährige Ausbildung angefangen, diese dann aber abgebrochen hatte und arbeitslos wurde. Die Person plante einen weiteren Lehrgang anzufangen. Ein Abschluss der angestrebten Zweitausbildung zeichnete sich aber nicht ab. Das Verwaltungsgericht kam unter diesen Umständen zum Schluss, dass die seit über 18 Monaten bestehende Zahlungsschwierigkeit nicht mehr als bloss vorübergehend qualifiziert werden kann.

6.2 Der Rekurrent ist 55 Jahre alt, hat einen Dokortitel und war bis am 28. Februar 2014 Dozent an der C._____. Somit ist er seit vier Jahren arbeitslos. Seit rund 19 Monaten wird er zudem von der Sozialhilfe unterstützt. Unter diesen Umständen können die Zahlungsschwierigkeiten nicht als bloss vorübergehend qualifiziert werden. Somit sind der Rekurs und die Beschwerde gutzuheissen und die Steuerforderungen von CHF 4'549.05 (kantonale Steuern) und CHF 1'003.50 (direkte Bundessteuer) sowie die entsprechenden Verzugszinsen zu erlassen.

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG). Deshalb wird das Gesuch um Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege gegenstandslos.

Weil der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist und ihm keine notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten entstanden sind, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen und der Entscheid vom 21. August 2017 bezüglich Erlass der kantonalen Steuern pro 2015 aufgehoben. Die geschuldeten kantonalen Steuern von CHF 4'549.05 zuzüglich Verzugszinsen werden erlassen.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Entscheid vom 21. August 2017 bezüglich Erlass der direkten Bundessteuer pro 2015 aufgehoben. Die geschuldete direkte Bundessteuer von CHF 1'003.50 zuzüglich Verzugszinsen wird erlassen.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos vom Geschäftsverzeichnis abgeschrieben.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

7. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Mosimann