



100 18 395

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 11.4.2019 RNA/CLE/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 11. April 2019

hat die Vizepräsidentin der Steuerrekurskommission im Rahmen ihrer Kompetenz als Einzelrichterin im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft in der Rekursache 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 2016

den Akten entnommen:

A. Mit Eingabe vom 22. März 2018 (Akten Vorinstanz, pag. 73-70) ersuchte A. _____ (Rekurrentin) bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle Region _____ (Erlassbehörde), um Erlass der rechtskräftig veranlagten kantonalen Steuern für das Jahr 2016. Der entsprechende Steuerausstand betrug CHF 2'268.25 (pag. 11). Zuzüglich Verzugszins bis am 20. August 2018 und abzüglich einer Zahlung der Rekurrentin belief sich die Steuerforderung auf insgesamt CHF 2'355.65 (pag. 76).

B. Mit Entscheid vom 20. August 2018 wies die Erlassbehörde das Gesuch vollumfänglich ab. Zur Begründung führte sie an, dass die Rekurrentin per 31. Mai 2018 über Bankguthaben und andere Vermögenswerte von mehr als CHF 50'000.-- verfügt habe und ihr die Bezahlung der geschuldeten Steuern demnach möglich und zumutbar sei.

C. Gegen diesen Entscheid hat die Rekurrentin am 15. August 2018 Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und den Erlass des hiervor erwähnten Steuerausstands beantragt. Sie begründet ihren Antrag damit, dass sie die Steuern aufgrund ihrer finanziellen Situation nicht bezahlen könne. Im Jahr 2016, auf das sich das Erlassgesuch beziehe, habe sie mit einer 70 %-Anstellung in einer Autobahnraststätte brutto lediglich CHF 2'500.-- pro Monat verdient. Aufgrund des geringen Verdienstes habe sie sich ungesund ernährt, was eine Osteoporose ausgelöst, die wiederum zu einem schweren Knochenbruch geführt habe. Seit dem Jahr 2017 betreibe sie einen kleinen Kiosk, habe aber mit grossen Anlaufschwierigkeiten zu kämpfen. Zu dem von der Erlassbehörde erwähnten Vermögen erklärt die Rekurrentin, dass das Geld aus einer Kapitalleistung ihrer Pensionskasse stamme, die sie für ihre Selbstständigkeit bezogen habe. Diese Mittel hätten somit nichts mit dem Jahr 2016 zu tun.

D. Mit Eingabe vom 26. September 2018 hat die Rekurrentin Unterlagen zu ihrer finanziellen Situation eingereicht und bekannt gegeben, dass sie ihren Kiosk per Ende Februar 2019 werde aufgeben müssen, weil eine benachbarte _____-Filiale schliesse und damit ein Teil der Laufkundschaft wegfalle. Auf entsprechende Nachfrage der Steuerrekurskommission vom 27. September 2018 hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 2. Oktober 2018 erklärt, dass sie von ihrem Vater ein Darlehen über CHF 5'000.-- zur Begleichung von Lieferantenschulden erhalten habe, das sie mit monatlichen Raten von mindestens CHF 250.-- zurückzahlen müsse.

E. Mit Erklärung vom 29. März 2018 (pag. 70) hat die Gemeinde B. _____ die Kompetenz zur Wahrnehmung ihrer Interessen im vorliegenden Verfahren an die Steuerverwaltung des Kantons Bern abgetreten.

F. Am 23. Oktober 2018 hat sich die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses beantragt. Nebst den bereits von der Erlassbehörde vorgebrachten Gründen führt sie aus, dass die Rekurrentin überschuldet sei und demnach ein Steuererlass vorab ihren anderen Gläubigern zugute kommen würde.

G. Die Vernehmlassung der Steuerverwaltung ist der Rekurrentin am 3. Oktober 2018 zur Stellungnahme zugesandt worden. Sie hat mit Schreiben vom 12. November 2018 erklärt, dass sich an ihrer finanziellen Lage nichts geändert habe, ohne sich inhaltlich mit der Vernehmlassung auseinanderzusetzen.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, 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 können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs angefochten werden (Art. 240 Abs. 1 und 7 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG 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, fällt der vorliegende Entscheid 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. Im vorliegenden Verfahren ist strittig, ob die Rekurrentin Anspruch auf Erlass der kantonalen Steuern für das Steuerjahr 2016 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 erzielttem Einkommen und vorhandenem Vermögen. Im Wissen um die Steuerbarkeit und die später anfallenden Steuern hat die steuerpflichtige Person grundsätzlich Rück-

stellungen 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 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) 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, aufgrund welcher die Bezahlung der Steuern, Zinsen, Gebühren oder Bussen eine erhebliche Härte 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 ge-

schiebt 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 aufgrund 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 betreibungsrechtliche 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: <<https://www.justice.be.ch>>, Rubriken "Zivilverfahren > Kreisschreiben > SchKG > KS B1 aB3" [abgerufen am 19.2.2019]; 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. In ihren Eingaben verweist die Rekurrentin zur Begründung ihres Erlassgesuchs wiederholt auf ihre Lage im Jahr 2016, auf das sich die Steuerforderung bezieht. Sie führt aus, dass sie damals über ein kleineres Einkommen verfügt habe als eine durch die öffentliche Sozialhilfe unterstützte Person. Insoweit die Rekurrentin mit diesen Ausführungen die Höhe der Steuerforderung kritisiert, ist darauf nicht näher einzugehen, weil die Veranlagungsverfügung vom 6. Februar 2018 unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist. Wie in E. 3.1 hiavor erwähnt, kann die Veranlagung als solche in einem Erlassverfahren nicht mehr überprüft werden. Für die Beurteilung eines Gesuchs um Steuererlass ist sodann nicht in erster Linie auf die Situation im vom Gesuch betroffenen Steuerjahr abzustellen. Ausgangspunkt der Überprüfung ist vielmehr die aktuelle finanzielle Lage der steuerpflichtigen Person. Im vorliegenden Fall lässt sich diese anhand der vorhandenen Akten allerdings nicht beurteilen, denn laut Angaben der Rekurrentin hat sie ihren Kiosk per Ende Februar 2019 schliessen müssen. Mit welchen Mitteln die Rekurrentin seither ihren Lebensunterhalt bestreitet, ist der Steuerrekurskommission nicht bekannt. Auf weitere Abklärungen diesbezüglich kann indes verzichtet werden, wie sich aus folgenden Erwägungen ergibt.

5. Gemäss Art. 240b Abs. 1 Bst. e StG muss vorhandenes Vermögen zur Tilgung von Steuerschulden belastet oder verwertet werden, sofern dies für die steuerpflichtige Person nicht unzumutbar ist. Unzumutbarkeit wird namentlich angenommen, wenn es sich bei den fraglichen Vermögenswerten um einen unentbehrlichen Bestandteil der Altersvorsorge handelt. Zur Beurteilung dieser Frage wird in der Praxis bei Rentnern sowie bei Personen ab dem 60. Altersjahr ein Freibetrag von CHF 37'500.-- (für Alleinstehende) berücksichtigt, in Anlehnung an die Vermögensfreigrenze für die Berechnung von Ergänzungsleistungen. Für jüngere Personen existiert hingegen keine Freigrenze (Markus Langenegger in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 34 zu Art. 240b StG; vgl. Art. 11 Abs. 1 Bst. c des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2006 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung [ELG; SR 831.30]).

5.1 Aus der Vermögensübersicht der Bank _____ vom 5. Juni 2018 (pag. 52) ergibt sich, dass die Rekurrentin zu jenem Zeitpunkt über Vermögenswerte von fast CHF 60'000.-- verfügt hat, darunter eine Termingeldanlage über CHF 25'000.-- und ein Wertschriftendepot im Wert von rund CHF 19'000.--. Für die Rekurrentin (geb. 23.5.1964) ist keine Vermögensfreigrenze zu beachten, weshalb ihr zugemutet werden kann, die ausstehenden Steuern aus ihrem Vermögen zu begleichen. Dass diese Mittel weder in Zusammenhang mit dem im Jahr 2016 erzielten Einkommen stehen noch aus Gewinnen des Kioskbetriebs stammen, spielt – entgegen dem von der Rekurrentin in der Rekurschrift vom 15. August 2018 Ausgeführten – keine Rolle. Ebenso wenig ist von Belang, dass die Gelder aus einer Kapitalleistung der beruflichen Vorsorge

herrühren. Genauso wie Renten aus der beruflichen Vorsorge zur Begleichung von (allenfalls älteren) Steuerschulden zu verwenden sind, gilt dies auch für Vorsorgegelder, die in Kapitalform bezogen werden (Markus Langenegger, a.a.O., N. 34 zu Art. 240b StG; vgl. hierzu auch die ausführlichen Erwägungen des Verwaltungsgericht in VGE 100 2013 130 vom 3.6.2014, E. 3.4).

5.2 Schliesslich macht die Rekurrentin geltend, dass die Kapitalleistung in "festen Aktien" angelegt worden sei; was wohl so zu verstehen ist, dass sie nicht ohne weiteres auf die Vermögenswerte zugreifen kann. Auch aus diesem (nicht belegten) Umstand könnte die Rekurrentin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Zum einen ist es unglaublich, dass die Rekurrentin überhaupt nicht auf das Kapital zugreifen kann. Eine vorzeitige Auflösung einer terminierten Kapitalanlage ist in der Regel möglich, wenn auch mit Kosten verbunden. Zudem können die Vermögenswerte als Sicherheit für ein Darlehen oder einen Kredit dienen, zumal die ausstehende Steuerforderung nur einen geringen Teil des zur Diskussion stehenden Vermögens ausmacht. Im Ergebnis steht fest, dass es der Rekurrentin zuzumuten ist, die ausstehenden Steuerschulden aus ihrem Vermögen zu begleichen. Damit ist der Erlassgrund von Art. 240b Abs. 1 Bst. e StG nicht erfüllt. Bei dieser Sachlage muss nicht geprüft werden, ob zusätzlich auch noch einer der in Art. 240c StG umschriebenen Ausschlussgründe vorliegt, wie die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung geltend macht. Der Rekurs ist abzuweisen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Die Verfahrenskosten, festgesetzt auf CHF 300.--, werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Da die Rekurrentin im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2016 wird abgewiesen.
2. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 300.--, werden der Rekurrentin auferlegt.
3. Es werden keine Verfahrenskosten gesprochen.

4. **Gegen diesen Entscheid 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 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.
5. Zu eröffnen an:
- A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Leumann