



100 20 141

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 22.10.2020 PKA/CLE/PR2/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 22.10.2020

hat der hauptamtliche Richter 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 in der Rekursache von

A. _____

gegen

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

und

Gemeinde C. _____

betreffend Erlass der kantonalen Steuern pro 2018

den Akten entnommen:

- A.** Mit Eingabe vom 5. Dezember 2019 (Akten Vorinstanz, pag. 92-89) ersuchte A. _____ (Rekurrentin) bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle _____ (Erlassbehörde), um Erlass der rechtskräftig veranlagten kantonalen Steuern für das Jahr 2018. Der entsprechende Steuerausstand betrug inkl. Feuerwehrdienstersatzabgabe CHF 4'339.65 (pag. 9). Zuzüglich Verzugszins bis am 17. März 2020 belief sich die Steuerforderung auf insgesamt CHF 4'477.20 (pag. 96).
- B.** Mit Entscheid vom 17. März 2020 (pag. 96) wies die Erlassbehörde das Gesuch vollumfänglich ab. Zur Begründung führte sie an, dass der Rekurrentin die Bildung von Rückstellungen bzw. die Bezahlung der geschuldeten Steuern möglich und zumutbar gewesen sei.
- C.** Gegen diesen Entscheid hat die Rekurrentin am 14. April 2020 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 auf Grund ihrer finanziellen Situation nicht bezahlen könne. Es sei zu berücksichtigen, dass ihre Tochter Eiskunstlaufen im Kader des Eislaufvereins C. _____ betreibe, was sehr kostenintensiv sei. Zudem seien u.a. die Kosten für die Zahnsperre ihrer Tochter, Kosten im Zusammenhang mit ihrem Motorfahrzeug sowie Strom- und Heizkosten mit einzubeziehen.
- D.** Mit Schreiben vom 16. April 2020 hat die Steuerrekurskommission weitere Unterlagen einverlangt. Dieser Aufforderung ist die Rekurrentin mit Eingang vom 7. Mai 2020 nachgekommen.
- E.** Im vorliegenden Rekursverfahren handelt die kantonale Steuerverwaltung gemäss Generalvollmacht vom 30. Mai 2011 für die Erlassgemeinde.
- F.** Am 15. Juni 2020 hat sich die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie führt aus, dass Klubmitgliedschaften, Kosten für Wettbewerbe etc. bei der Berechnung einer allfälligen Notlage nicht berücksichtigt werden könnten. Es sei der Rekurrentin möglich und zuzumuten, die Steuerausstände mittels Teilzahlungen zu tilgen. Zudem habe sie trotz vorhandener Mittel zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung keine Rückstellungen gebildet.
- G.** Die Rekurrentin hat Gelegenheit erhalten, bis am 7. Juli 2020 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen, wovon sie jedoch keinen Gebrauch gemacht hat.

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 der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.11]).

2. Strittig ist, ob die Rekurrentin Anspruch auf Erlass der kantonalen Steuern für das Jahr 2018 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 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, auf Grund 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; SR 642.121, nachfolgend EV DBG]). 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: <<https://www.justice.be.ch>>, Rubriken "Zivilverfahren > Kreisschreiben > SchKG > KS B1 aB3" [abgerufen am 2.9.2020]; nachfolgend: Kreisschreiben B1). Dessen Beilage 1 enthält die einzelnen Ansätze gemäss den Richtlinien für die Berechnung des betriebsrechtlichen 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 betriebsrechtlichen 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 h StG und Art. 167a Bst. a bis e DBG aufgezählten Ausschlussgründe gegeben ist (vgl. BVR 2010 S. 401 E. 2.3).

4. Im Folgenden werden die aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse der Rekurrentin beurteilt. Dabei werden die Einkünfte dem betriebsrechtlichen Existenzminimum (dem sogenannten "Zwangsbedarf") gegenübergestellt.

4.1 Die Rekurrentin wohnt mit ihrer Tochter (geb. 3.11.2005) zusammen im gleichen Haushalt und erhält vom Kindsvater Kinderalimente. Vorab ist zu überprüfen, wie sich dieser Umstand auf die Berechnung des Existenzminimums auswirkt. Wenn Einkommensbestandteile, welche für die Finanzierung von Kindesbelangen bestimmt sind, die durch die Kinder verursachten Kosten übersteigen, dürfen die kindesbezogenen Einnahmen und Ausgaben im Budget der Eltern nicht mitberücksichtigt werden. So wird verhindert, dass Mittel, die für die Kinder bestimmt sind, zur Schuldentilgung der Eltern herangezogen werden (VGE 100 2011 50/51 vom 18.1.2012, E. 4.2, nicht publiziert).

4.2 Die Tochter der Rekurrentin besucht zurzeit die 9. Klasse und es ist geplant, dass sie anschliessend ans Gymnasium wechseln wird (Rekursschrift vom 14.4.2020). In der Freizeit betreibt sie intensiv Eiskunstlaufen, was Privatlektionen und Wettbewerbe miteinschliesst. Als kin-

desbezogene Einkommensbestandteile sind vorliegend die durch den Kindsvater bezahlten Beträge von CHF 2'000.-- zu berücksichtigen (vgl. Vereinbarung vom 23.1.2019, pag. 101 ff.). Diese bestehen aus dem aktuellen Unterhaltsbeitrag von CHF 1'600.-- (davon sind CHF 400.-- solange geschuldet wie die Tochter mit einer gewissen Intensität Eiskunstlaufen betreibt) und einer Rate von CHF 400.-- für die ausstehenden Kindesunterhaltsbeiträge von insgesamt CHF 12'220.-- (per 31.1.2019). Dazu kommen Kinderzulagen von CHF 230.--, die von der Arbeitgeberin an die Rekurrentin ausgerichtet werden. Insgesamt machen die für die Tochter bestimmten Einkünfte somit CHF 2'230.-- aus.

4.3 Diesem Einkommen ist das betriebsrechtliche Existenzminimum gegenüberzustellen. Dieses setzt sich aus einem Grundbetrag und Zuschlägen zusammen.

4.4 Für Kinder über zehn Jahren beträgt der Grundbetrag CHF 600.-- (Ziff. I der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Darin sind Auslagen für Nahrung, Kleidung und Wäsche einschliesslich deren Instandhaltung, Körper- und Gesundheitspflege, Unterhalt der Wohnungseinrichtung, Privatversicherungen, Kulturelles sowie Auslagen für Beleuchtung, Kochstrom und/oder Gas etc. inbegriffen.

4.5 Als Zuschlag sind zunächst die Wohnkosten (Mietzins und Nebenkosten) zu berücksichtigen (Ziff. II/1 und 2 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Gemäss Mietvertrag vom 26. November 2018 (pag. 56 ff.) beträgt der Mietzins für die 3.5-Zimmerwohnung in C. _____ CHF 1'534.-- (inkl. Nebenkosten). Mit den Alimenten ist ein Beitrag an die Wohnkosten zu leisten. Der Mietzins ist in der Regel anteilmässig auf die Mitbewohner zu verteilen, wobei Kinder nach hiesiger Gerichtspraxis als halbe Erwachsene zählen und somit die Wohnkosten der Tochter auf einen Drittel der gesamten Kosten, also insgesamt CHF 511.-- festgesetzt wird (vgl. Ad Ziff. II der Beilage 2 zum Kreisschreiben B1).

4.6 Zum Zwangsbedarf gehören zudem die Prämien für die obligatorische Krankenpflegeversicherung. Für das Jahr 2020 belaufen sich diese auf CHF 117.85 für die Tochter (pag. 50). Weiter sind die von der öffentlichen Hand gewährten Prämienverbilligungen abzuziehen, die für die Tochter CHF 61.90 (pag. 21) ausmachen. Dementsprechend sind CHF 56.-- bei der Berechnung des Existenzminimums zu berücksichtigen.

4.7 Weiter können selbstgetragene Krankheitskosten berücksichtigt werden (vgl. Ziff. II/8 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Die Tochter der Rekurrentin benötigt gemäss Eingabe vom 14. April 2020 eine kieferorthopädische Behandlung. Die voraussichtlichen Kosten für die zwei bis zweieinhalb Jahre dauernde Behandlung belaufen sich auf CHF 13'900.-- (Beilage der Eingabe vom 14.4.2020). Gemäss Rekurrentin übernimmt die Krankenkasse die Hälfte der gesam-

ten Kosten. Der Vater der Rekurrentin übernimmt zwei Drittel der Kosten (Vereinbarung vom 23.1.2019, pag. 101 ff.). Dies ergibt einen monatlichen Betrag von CHF 77.-- (CHF 13'900.-- / 2 / 3 / 30 Monate), welcher dem Budget der Tochter angerechnet wird.

4.8 Die Rekurrentin macht ausserdem geltend, dass ihre Tochter ambitioniert den Sport Eiskunstlaufen ausübe. Dadurch entstünden sehr hohe Kosten. Es solle der Tochter möglich sein weiterhin diesem Sport nachzugehen. Dieses Anliegen ist verständlich, jedoch sind Freizeitaktivitäten aus dem Grundbetrag zu finanzieren. Die öffentliche Hand kann nicht auf rechtmässig festgesetzte Steuern verzichten, um ein teures Hobby zu ermöglichen.

4.9 Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass die auf die Tochter entfallenden Einkommensbestandteile bei weitem ausreichen, um die auf sie entfallenden Kosten zu decken (in ganzen CHF).

Einnahmen	
Unterhaltsbeitrag aktuell	1'600
Nachzahlung Unterhalt	400
Kinderzulagen	230
Total	2'230
Ausgaben	
Grundbetrag Kind über zehn Jahre	600
Beitrag Wohnkosten	511
Krankenkasse	56
Selbstgetragene Krankheitskosten	77
Zwangsbedarf	1'244
Freie Einkommensquote	986

5. Nach dem in E. 4.1 hiavor Ausgeführten, ist die aktuelle finanzielle Lage der Rekurrentin demnach ohne Einbezug der auf ihre Tochter entfallenden Einkommensbestandteile und Kosten zu beurteilen.

5.1 Die Rekurrentin arbeitet in einem 60 %-Pensum bei der B._____ AG. Der Lohnabrechnung vom April 2020 (eingegangen bei der Steuerrekurskommission am 7.5.2020) lässt sich ein monatliches Einkommen von CHF 3'064.90 (inkl. Kinderzulagen) entnehmen. Abzüglich der Kinderzulagen (in E. 4.2 hiavor berücksichtigt) hat die Rekurrentin dementsprechend Einkünfte von insgesamt CHF 3'071.-- (inkl. 13. Monatslohn).

5.2 Der Grundbetrag für eine alleinerziehende Person beträgt gemäss Ziff. I der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1 CHF 1'350.--. Die auf die Rekurrentin entfallenden Wohnkosten belaufen sich auf CHF 1'023.-- und für die obligatorische Krankenpflegeversicherung sind CHF 333.-- einzusetzen (CHF 440.15 minus CHF 107.-- [Prämienverbilligung], pag. 53 und 21).

5.3 Ferner erhebt die Rekurrentin Anspruch auf Mietkosten von CHF 114.-- (pag. 55) für einen Einstellhallenplatz. Kosten im Zusammenhang mit Motorfahrzeugen können dem betriebsrechtlichen Existenzminimum nur angerechnet werden, wenn es sich beim Fahrzeug um ein sogenanntes "Kompetenzgut" handelt. Dies ist namentlich dann der Fall, wenn das Fahrzeug für die Ausübung des Berufs zwingend benötigt wird. Vorliegend wohnt und arbeitet die Rekurrentin in C._____. Aus den Akten ergibt sich nicht, weshalb sie für die Berufsausübung auf ein Motorfahrzeug angewiesen wäre. Die Kosten für den Parkplatz können dementsprechend nicht berücksichtigt werden.

5.4 Weiter sind die unumgänglichen Berufsauslagen wie Fahrkosten oder Mehrauslagen für auswärtige Verpflegung zu berücksichtigen (Ziff. II/4 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Für Mehrkosten bei auswärtiger Verpflegung berücksichtigt die Steuerrekurskommission praxisgemäss CHF 10.-- pro Tag. Zu beachten ist, dass die Rekurrentin lediglich zu einem Pensum von 60 % arbeitet. Der Steuerrekurskommission ist nicht bekannt, wie die Arbeitseinsätze der Rekurrentin anfallen bzw. ob sie überhaupt auf auswärtige Verpflegung angewiesen ist. Zu Gunsten der Rekurrentin wird davon ausgegangen, dass pro Woche drei auswärtige Mahlzeiten eingenommen werden. Dementsprechend können CHF 110.-- pro Monat angerechnet werden (CHF 10.-- * 220 Arbeitstage im Jahr / 12 Monate * 0.6).

Weil die Rekurrentin, wie hiavor erwähnt (E. 5.3), nicht auf ein Motorfahrzeug angewiesen ist, können nur Auslagen für ein Monatsabonnement für den öffentlichen Verkehr von CHF 73.-- berücksichtigt werden (<https://www.____.ch> Rubrik "Tarife > Abonnemente [abgerufen am 3.9.2020]). Somit sind insgesamt CHF 183.-- als unumgängliche Berufsauslagen zu berücksichtigen (CHF 73.-- plus CHF 110.--).

5.5 Aus den vorstehenden Erwägungen ergibt sich für die Rekurrentin folgendes Budget (in ganzen CHF):

Einnahmen	
Nettolohn (inkl. 13. Monatslohn und exkl. Kinderzulagen)	3'071
Total	3'071
Ausgaben	
Grundbetrag alleinerziehende	1'350

Schuldnerin	
Mietzins inkl. Nebenkosten	1'023
Krankenkasse	333
Unumgängliche Berufsauslagen	183
Zwangsbedarf	2'889
Freie Einkommensquote	182

Aus der Gegenüberstellung der Einkünfte mit dem Zwangsbedarf resultiert eine monatliche freie Einkommensquote von CHF 182.--. Vorliegend ist zu beachten, dass die Rekurrentin nicht nur ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zu versteuern hat, sondern auch die Kinderalimente und Kinderzulagen. Weil diese Einkünfte bei der Berechnung des Existenzminimums der Rekurrentin nicht berücksichtigt werden, sind auch die Steuern, die darauf anfallen aus der freien Einkommensquote der Tochter zu begleichen (CHF 986.--). Die Steuerschuld pro 2018 beträgt total CHF 4'447.-- bei einem steuerbaren Einkommen von CHF 43'289.--. Während die Rekurrentin ein Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit von CHF 22'529.-- (52 % der gesamten Einkünfte) erzielte, entfielen auf die Tochter Alimente und Kinderzulagen im Umfang von CHF 20'760.-- (48 %). Somit entfallen CHF 2'328.-- ($\text{CHF } 4'477 \cdot 0.52$) der geschuldeten Steuern auf die Rekurrentin und CHF 2'149.-- ($\text{CHF } 4'477 \cdot 0.48$) auf die Tochter. Bei einem Steuerausstand von CHF 2'328.-- ist es der Rekurrentin möglich die Schuld innert 13 Monaten zu begleichen. Der auf die Tochter entfallende Steuerausstand von CHF 2'149.-- kann innert drei Monaten beglichen werden. Da selbst Tilgungszeiträume von bis zu zwei Jahren noch als absehbar im Sinn von Art. 240b Abs. 1 Bst. b StG gelten (VGE 100 2016 304/305 vom 2.8.2017, E. 5.5 mit Verweis auf frühere Entscheide), liegt keine aktuelle finanzielle Notlage vor. Der Rekurs ist demnach abzuweisen.

6. Vollständigkeitshalber ist zu prüfen, ob ein Ausschlussgrund vorliegt. Die Erlassbehörde wie auch die Steuerverwaltung haben ausgeführt, dass sie den Ausschlussgrund der unterlassenen Rücklagen als erfüllt erachten.

6.1 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 verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rücklagen vorgenommen hat (vgl. auch Art. 167a Bst. c DBG). Das Gleiche gilt, wenn die steuerpflichtige Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG und Art. 167 Bst. b DBG). Diese Ausschlussgründe setzen 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 bzw. in der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, wesentlich über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben, das Nichtbezahlen der Steuern bzw. Bildung von Rücklagen 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 Rücklagen 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 Rücklagen gebildet worden sind (VGE 100 2009 426 vom 12.8.2010, E. 5.3, nicht publiziert).

6.2 Für die Beurteilung des Ausschlussgrunds ist vorerst anhand einer Gegenüberstellung von Einkünften und dem betriebsrechtlichen Existenzminimum die in der fraglichen Steuerperiode frei verfügbare Einkommensquote zu bestimmen. Diese ist alsdann in Beziehung zur gesamten Steuerforderung zu setzen. Für die Berechnung der Einkünfte und des betriebsrechtlichen Existenzminimums ist grundsätzlich auf die Veranlagungsverfügungen der betreffenden Steuerperiode abzustellen. Bei der Bemessung der Zuschläge zum betriebsrechtlichen Grundbetrag kann jedoch nicht unbesehen auf die Höhe der in der Veranlagung berücksichtigten Pauschalabzüge abgestellt werden. Soweit die Einkommenssteuerveranlagung höhere Abzüge vorsieht, als für Zuschläge gestützt auf die einschlägigen Regeln zur Bemessung des betriebsrechtlichen Existenzminimums zulässig, müssen für die Bestimmung des Zwangsbedarfs Letztere herangezogen werden (VGE 100 2011 454 vom 4.9.2012, E. 3.3 und 3.4.1, nicht publiziert).

6.3 Aus den Akten ergibt sich für das Jahr 2018 folgendes Budget (in ganzen CHF):

Einnahmen	Rekurrentin	Tochter
Nettolohn (inkl. 13. Monatslohn und exkl. Kinderzulagen)	3'377	---
Kinderalimente	---	1'500
Kinderzulagen	---	230
Total	3'377	1'730
Ausgaben		
Grundbetrag	1'350	600

Mietzins inkl. Nebenkosten	1'023	511
Krankenkasse (pag. 47, 46)	344	61
Krankheitskosten (pag. 47,46)	44	2
Unumgängliche Berufsauslagen	183	---
Zwangsbedarf	2'944	1'174
Freie Einkommensquote	433	556
Freie Quote 2018	5'196	6'672
Geschuldeter Steuerbetrag 2018	2'328	2'149
Freie Quote in % der Steuern	223 %	310 %

Die monatliche freie Einkommensquote beträgt demnach CHF 433.-- für die Rekurrentin und CHF 556.-- für die Tochter. Dies entspricht bei der Rekurrentin einem jährlichen Freibetrag von CHF 5'196.-- oder 157 % der geschuldeten Steuern und bei der Tochter CHF 6'672.-- oder 310 % der geschuldeten Steuern. Wie in E. 6.1 hiavor ausgeführt, wird ab einer Einkommensquote von über 175 % ein vorwerfbares Verhalten bejaht. Dementsprechend wäre es möglich gewesen, die laufenden Steuern im Jahr 2018 zu bezahlen oder entsprechende Rückstellungen zu bilden. Damit ist der Ausschlussgrund der fehlenden Rücklagen von Art. 240c Abs. 1 Bst. e und h StG erfüllt. Der Rekurs ist auch aus diesem Grund abzuweisen.

7. 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]).

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 2018 wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 400.--, werden der Rekurrentin zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.
3. Es werden keine Parteikosten 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 C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann