



100 20 406

Gemeinde: D. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 8.4.2021 PKA/TMI/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 8. April 2021

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

betreffend die kantonalen Steuern 2019

den Akten entnommen:

- A.** Mit Einspracheentscheid vom 6. Oktober 2020 wies die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region Seeland (Steuerverwaltung), die von A_____ (Rekurrentin) erhobene Einsprache gegen die Veranlagung betreffend die kantonalen Steuern pro 2019 ab, da sich die Einsprache nicht gegen einen konkreten Punkt gerichtet habe.
- B.** Gegen den Einspracheentscheid hat die Rekurrentin mit Schreiben datiert vom 6. November 2020 (der Schweizerischen Post übergeben am 10.11.2020) bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs erhoben. Darin rügt sie einen Verstoß gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 der Bundesverfassung (BV, SR 101). Ihr Einkommen liege unter dem Existenzminimum, weshalb sie ausserstande sei, die veranlagte Steuer von CHF 440.-- zu bezahlen.
- C.** Mit Verfügung vom 11. November 2020 hat der Instruktionsrichter die Rekurrentin darauf hingewiesen, dass die Postaufgabe des Rekursschreibens mehr als 30 Tage nach der Eröffnung des Einspracheentscheids erfolgt sei und ihr Gelegenheit gegeben, bis zum 2. Dezember 2020 Entschuldigungsgründe dafür zu nennen und einen Kostenvorschuss zu bezahlen.
- D.** Innert der vom Instruktionsrichter verlängerten Frist hat die Rekurrentin am 4. Januar 2021 ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt und das hierfür nötige Formular sowie entsprechende Unterlagen am 28. Januar 2021 eingereicht. In den Eingaben äusserte sie sich nicht zu allfälligen Entschuldigungsgründen.
- E.** Am 10. Februar 2021 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. Sie beantragt, den Rekurs abzuweisen, falls genügende Entschuldigungsgründe vorliegen würden. Ansonsten sei auf den Rekurs zufolge verspäteter Einreichung nicht einzutreten.
- F.** Mit Eingabe vom 15. März 2021 hat die Rekurrentin dazu Stellung genommen und geltend gemacht, dass das Rekursschreiben nicht verspätet eingereicht worden sei. Der Einspracheentscheid trage das Datum vom 6. Oktober 2020 und sei als Massenversand mit B-Post aufgegeben worden. Sie habe ihn erst am 12. Oktober 2020 erhalten, so dass die Rechtsmittelfrist bei der Einreichung des Rekurses am 9. November 2020 noch nicht abgelaufen gewesen sei. In materieller Hinsicht hält sie daran fest, dass die veranlagten Steuern dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widersprächen. Ihr Einkommen bestehe lediglich aus einer AHV-Rente von CHF 12'768.--. Der Kanton Bern sei der einzige Kanton, der bei einem so niedrigen Einkommen Steuern erhebe. Die Bundesverfassung gelte

jedoch in der ganzen Schweiz.

G. Auf den Inhalt der Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. 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]).

2. Gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung kann die steuerpflichtige Person innert einer Frist von 30 Tagen nach Eröffnung Rekurs bzw. Beschwerde erheben (Art. 196 Abs. 1 StG). Die Frist beginnt mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag zu laufen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 41 Abs. 1 VRPG). Um die Rechtsmittelfrist zu wahren, muss die Eingabe spätestens am letzten Tag der Frist der Behörde, der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen Vertretung im Ausland übergeben werden. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, endet die Frist am nächstfolgenden Werktag (Art. 151 StG i.V.m. Art. 41 Abs. 2 VRPG).

3. Der angefochtene Entscheid datiert vom 6. Oktober 2020 und wurde nach der nicht widerlegten Darstellung der Rekurrentin mit B-Post versandt. Seitens der Post wird von Montag bis Freitag eine Zustellung innerhalb von drei Arbeitstagen zugesichert (<<https://www.post.ch>>, Menu > Briefe versenden > Briefe Inland > Der Günstige B-Post Brief > B-Post-Einzelsendung, abgerufen am 22.3.2021). Mit einem Versand am aufgedruckten Datum (einem Dienstag) wäre der dritte Arbeitstag der Freitag, 9. Oktober 2020, gewesen. Die Post hat die Zuverlässigkeit des B-Post-Versands mit 98.9 % angegeben (für das Jahr 2019, vgl. die Medienmitteilung der Post <<https://www.post.ch/de/ueber-uns/medien/medienmitteilungen/2019/die-post-liefert-ihren-kunden-briefe-und-pakete-aeusserst-zuverlaessig-und-puenktlich>>, abgerufen am 22.3.2021). Vereinzelte Verspätungen sind demnach nicht auszuschliessen. Die Rekurrentin gibt an, dass sie den angefochtenen Entscheid am Montag, den 12. Oktober 2020, erhalten habe. Da B-Post am Samstag nicht zugestellt wird, ist der besagte Montag der auf den Freitag, 9. Oktober 2020, folgende Arbeitstag. Mit anderen Worten bedeutet eine Zustellung an jenem Montag, dass der

angefochtene Entscheid statt innerhalb von drei Arbeitstagen am vierten Arbeitstag der Rekurrentin zugeworfen ist. Die Überschreitung der zugesicherten Zustellfrist um lediglich einen Tag erscheint nicht als unrealistisch, so dass die Darstellung der Rekurrentin als glaubhaft anzusehen ist. Der gegen die Einspracheentscheid erhobene Rekurs trägt den Poststempel vom 10. November 2020, womit die 30-tägige Einsprachefrist eingehalten und auf den Rekurs einzutreten ist.

4. 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]).

5. Strittig ist, ob der angefochtene Entscheid das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 127 Abs. 2 BV respektiert.

6. Die Rekurrentin bringt vor, dass ihr Einkommen lediglich aus einer AHV-Rente von CHF 12'768.-- bestehe und dass sie unter dem Existenzminimum lebe. Angesichts dieses Einkommens würden die veranlagten Steuern in der Höhe von CHF 440.-- dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widersprechen. Der Kanton Bern sei der einzige Kanton, der bei einem so niedrigen Einkommen Steuern erhebe. Die Bundesverfassung gelte jedoch in der ganzen Schweiz.

6.1 Zunächst ist festzuhalten, dass die Rekurrentin nicht den Vorwurf einer fehlerhaften Veranlagung erhebt. Die Steuerverwaltung hat in der Vernehmlassung hervorgehoben, dass sie auf die Kritik der Rekurrentin hin die Veranlagung nochmals überprüft, aber keinen Fehler gefunden habe. Dem hat die Rekurrentin nicht widersprochen. Eine Kontrolle mit dem Online-Steuerrechner (<<http://www.stebe.apps.be.ch/steuerberechnung/jst/html/pst.jsp>>) bestätigt diese Feststellung, so dass die Höhe der veranlagten Steuer dem vorgesehenen Tarif entspricht und damit die Veranlagung mit dem kantonalen Steuergesetz übereinstimmt.

6.2 Gemäss Art. 129 Abs. 1 BV legt der Bund Grundsätze fest über die Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden; er berücksichtigt die Harmonisierungsbestrebungen der Kantone. Die Harmonisierung erstreckt sich auf Steuerpflicht, Gegenstand und zeitliche Bemessung der Steuern, Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht. Von der Harmonisierung ausgenommen bleiben insbesondere die Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge (Art. 129 Abs. 2 BV).

Aus dieser Bestimmung ergibt sich somit ausdrücklich, dass die Kantone nicht verpflichtet sind, den gleichen Steuertarif anzuwenden. Aus dem Umstand, dass in anderen Kantonen

Einkommen in gleicher Höhe wie das ihrige steuerfrei sind, lässt sich entgegen der Auffassung der Rekurrentin kein Verstoß gegen die Bundesverfassung ableiten, weil letztere kraft der zitierten Bestimmung von Art. 129 Abs. 2 BV unterschiedliche Tarife und Steuersätze ausdrücklich zulässt.

6.3 Der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gebietet, dass die Steuerpflichtigen nach Massgabe der ihnen zustehenden Mittel gleichmässig belastet werden und sich die Steuerbelastung nach den persönlichen Verhältnissen der Steuerpflichtigen und den Wirtschaftsgütern richten muss, die ihnen zur Verfügung stehen (vgl. Valler/Wiederkehr, Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl., 2014, N. 23 zu Art. 127 BV). Dem Leistungsfähigkeitsprinzip lässt sich unmittelbar entnehmen, dass Personen und Personengruppen gleicher Einkommensschicht gleich viel Steuern zu bezahlen haben (sog. horizontale Steuergerechtigkeit). Personen mit verschiedenen hohen Einkommen sind unterschiedlich zu belasten (BGE 2C_1145 und 1146/2013 vom 20.9.2014, E. 5.2). Aus demokratischer Sicht obliegt es dem Steuergesetzgeber (Art. 127 Abs. 1 BV), das Steuersystem zu gestalten, bei Wertkonflikten zu entscheiden und Besteuerungsgrundsätze so zu konkretisieren, dass das Abgaberecht die Kriterien der Klarheit, Berechenbarkeit und Sicherheit erfüllt. Unter diesem Blickwinkel ist der vertikale Vergleich – das heisst der Vergleich zwischen Steuerpflichtigen mit unterschiedlicher wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit – schwieriger als der horizontale Vergleich. Dennoch verlangt das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auch im horizontalen Verhältnis keine absolut gleiche Besteuerung, da auch hier die Vergleichbarkeit beschränkt ist. Bei der Überprüfung muss sich ein Gericht daher eine gewisse Zurückhaltung auferlegen, da es sonst Gefahr läuft, neue Ungleichheiten zu schaffen, wenn es im Hinblick auf zwei Kategorien von Steuerpflichtigen Gleichheit erzielen will. Das Gericht darf nicht leichtfertig von den vom Gesetzgeber erlassenen gesetzlichen Vorschriften abweichen (BGE 140 II 157 E. 7.3 in Pra 2014 Nr. 84).

6.4 Das Bundesgericht hatte im Entscheid BGE 122 I 101 einen vergleichbaren Sachverhalt wie vorliegend zu entscheiden. Beschwerdeführerin war eine Person, welche eine IV-Rente sowie Ergänzungsleistungen bezog und in gleicher Weise beanstandete, dass die veranlagte Steuer das Grundrecht auf Wahrung des Existenzminimums verletze. Das Bundesgericht erwog in jenem Fall, dass aus der Verfassung (damals Art. 4 aBV) keine Pflicht der Kantone abgeleitet werden könne, einen bestimmten Betrag in der Höhe eines irgendwie definierten Existenzminimums von vornherein steuerfrei zu belassen (vgl. dazu und zum nachfolgenden BGE 122 I 101 E. 3 ff.). Da dem kantonalen Gesetzgeber in der Konkretisierung der Steuertarife, Steuersätze und Steuerfreibeträge eine erhebliche Freiheit zustehe, seien bei der Ausgestaltung eines Steuersystems politische Wertungen erforderlich. Auch seien unterschiedliche

sozial- und finanzpolitische Ansichten möglich und zulässig. Ein genereller, einheitlich festgelegter Abzug für das Existenzminimum könnte seinerseits ebenfalls mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Konflikt treten. So könnte in manchen Fällen, zum Beispiel bei Steuerpflichtigen mit stark schwankendem Einkommen, mit grossem Vermögen und relativ geringem Einkommen oder mit erheblichen steuerfreien Vermögenszugängen (etwa aus Vermögensgewinnen auf Privatvermögen) eine solche Befreiung dazu führen, dass Einkommensbestandteile steuerbefreit würden, obwohl wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gegeben wäre. Gerade letzteres trifft auf die Rekurrentin zu, da die ihr ausgerichteten Ergänzungsleistungen steuerbefreit sind (Art. 29 Abs. 1 Bst. i StG).

6.5 Gemäss dem erwähnten Bundesgerichtsurteil kann verfassungsrechtlich einzig verlangt werden, dass niemand durch eine staatliche Abgabeforderung effektiv in seinem Recht auf Existenzsicherung verletzt wird (dazu und zum nachfolgenden BGE 122 I 101 E. 3 ff.). Es ist dem Gesetzgeber überlassen, auf welche Weise er dieser Vorgabe genügen will. Er kann dies generell durch die Festlegung des Steuertarifs oder von Steuerfreibeträgen und Abzügen erreichen, oder im Einzelfall mittels Gewährung von Steuererlass in Fällen von Bedürftigkeit. Schliesslich wird in der Regel die Sicherung des existenznotwendigen Bedarfs bereits durch das Bundesgesetz vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) erfüllt. Dieses bestimmt in Art. 92 Abs. 1 Ziff. 9a SchKG, dass die Renten gemäss Artikel 20 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG; SR 831.10) sowie die Leistungen gemäss Artikel 12 des Bundesgesetzes vom 19. März 1965 über Ergänzungsleistungen zur Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (ELG; SR 831.30) unpfändbar sind. Das Bundesgericht hat festgehalten (vgl. BGE 122 I 101 E. 3), dass dem Verfassungsrecht Genüge getan ist, indem die steuerpflichtige Person im Ergebnis die Steuerforderung nicht begleichen muss. Aufgrund des Umstands, dass das Einkommen der Rekurrentin aus einer AHV-Rente und Ergänzungsleistungen besteht, ist sie demnach vor betreibungsrechtlichen Eingriffen in ihr Existenzminimum geschützt.

6.6 Selbst wenn vorliegend nicht eine Unpfändbarkeit der AHV-Rente und der Ergänzungsleistungen gegeben wäre, würde die veranlagte Steuer das Existenzminimum nicht verletzen. Nach Art. 93 SchKG wird ein betreibungsrechtliches Existenzminimum definiert, dessen Berechnung dem Kreisschreiben Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern in der Fassung vom 1. April 2010 zu entnehmen ist (einsehbar unter: <https://www.justice.be.ch>), Rubriken "Zivilverfahren > Kreisschreiben > SchKG > Kreisschreiben Nr. B1_Richtlinien über die Berechnung des Existenzminimums", nachfolgend: Kreisschreiben B1). Dessen Beilage 1 enthält die einzelnen Ansätze gemäss den Richtlinien vom 1. Juli 2009 der Konferenz der Betreibungs- und Konkursbeamten der Schweiz für die

Berechnung des betreibungsrechtlichen Existenzminimums. Eine andere Definition des Existenzminimums erfolgt durch die von der Schweizerischen Konferenz für Sozialhilfe herausgegebenen Richtlinien (SKOS-Richtlinien). Dabei ist zu beachten, dass der Grundbetrag gemäss den SKOS-Richtlinien sowohl unter dem betreibungsrechtlichen Grundbetrag wie auch unter demjenigen für die Bemessung von Ergänzungsleistungen liegt (abrufbar unter: <https://richtlinien.skos.ch/b-materielle-grundsicherung/b2-grundbedarf-fuer-den-lebensunterhalt-gbl/b21-anspruch-und-inhalt>), abgerufen am 22.3.2021).

6.7 Die Rekurrentin hat vorliegend auf die ihr zur Verfügung stehende AHV-Rente von CHF 12'768.-- pro Jahr hingewiesen. Bei der Betrachtung ihres Existenzminimums sind jedoch auch die ausgerichteten Ergänzungsleistungen einzubeziehen, selbst wenn sie nicht steuerbar sind (E. 6.4). Gemäss dem Berechnungsblatt der Ausgleichskasse (unnummerierte Beilage zum Gesuch für unentgeltliche Rechtspflege vom 28.1.2021) wird bei den Ergänzungsleistungen als Grundbetrag von CHF 19'450.-- im Jahr eingesetzt. Daher ergeben die AHV-Rente und die Ergänzungsleistungen zusammen ein Einkommen in der Höhe von CHF 30'918.-- (monatlich CHF 2'577.--). Der Steuerrekurskommission ist bewusst, dass dies ein sehr bescheidenes Einkommen darstellt. Indessen überschreitet es sowohl das existenzsichernde Minimum der Sozialhilfe wie auch die betreibungsrechtliche Pfändungslimite nach Art. 93 SchKG. Mit dem im Betreibungsrecht angewendeten Grundbetrag von CHF 14'400.-- (siehe das zitierte Kreisschreiben Nr. B1, E. 6.6) würde sich das Existenzminimum der Rekurrentin lediglich auf CHF 25'568.-- jährlich belaufen. Selbst wenn man also vom gegenwärtigen Einkommen der Rekurrentin die veranlagte Steuer von CHF 440.-- abzieht, würde das betreibungsrechtliche Existenzminimum nicht unterschritten und erst recht nicht das noch tiefer liegende sozialhilferechtliche Existenzminimum (E. 6.6. am Schluss).

7. Aus den genannten Gründen ist vorliegend eine Verletzung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu verneinen, was zur Abweisung des Rekurses führt. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin grundsätzlich kostenpflichtig. Aufgrund der besonderen Verhältnisse wird jedoch im vorliegenden Fall auf die Erhebung von Verfahrenskosten verzichtet (Art. 200 Abs. 3 StG). Damit wird das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gegenstandslos und kann abgeschrieben werden.

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

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs hinsichtlich der kantonalen Steuern 2019 wird abgewiesen.
2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos abgeschrieben.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **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.
6. Zu eröffnen an:
 - A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Mion