



100 21 418

Gemeinde: Z. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 30.6.2022 RNA/OSC/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 30. Juni 2022

hat die hauptamtliche Richterin 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 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, 3001 Bern

und

Gemeinde Z. _____, vertreten durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern,
Brünnenstrasse 66, 3001 Bern

betreffend den Erlass der kantonalen Steuern pro 2019

den Akten entnommen:

A. Mit Eingabe vom 1. März 2021 (Akten Vorinstanz, pag. 18-59) ersuchte A. _____ (Rekurrentin) bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle Region Y. _____ (Erlassbehörde), um Erlass der rechtskräftig veranlagten kantonalen Steuern für das Jahr 2019. Der entsprechende Steuerausstand betrug zum Zeitpunkt der Einreichung des Erlassgesuchs CHF 512.-- für die Einkommens- und Vermögenssteuern sowie die Feuerwehrdienstersatzabgabe (inkl. Gebühren von CHF 60.--; vgl. pag. 5).

B. Mit Entscheid vom 7. Oktober 2021 wies die Erlassbehörde das Gesuch vollumfänglich ab (pag. 60-62). Zur Begründung führte sie an, dass die im Gesuchsjahr 2019 erzielten Einkünfte über dem betriebsrechtlichen Existenzminimum der Rekurrentin gelegen hätten, weshalb die Bildung von Rücklagen bzw. die Bezahlung der geschuldeten Steuern möglich und zumutbar gewesen wäre. Ausserdem habe die Rekurrentin zur Beurteilung des Gesuchs notwendige, einverlangte Unterlagen trotz wiederholter Aufforderung nicht eingereicht. Das Nichteinreichen von Belegen stelle einen weiteren Ausschlussgrund für den Steuererlass dar.

C. Gegen diesen Entscheid hat die Rekurrentin am 4. November 2021 Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und den Erlass der Steuerausstände in der Höhe von CHF 512.-- (inkl. Gebühren) unter Kosten und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Steuerbehörde beantragt. Zusammengefasst begründet sie ihren Antrag damit, dass sie die Steuern aufgrund ihrer finanziellen Situation nicht bezahlen könne. Zudem habe sie ihre Mitwirkungspflicht im Steuerverfahren nicht mit Absicht verletzt. Die im Einspracheentscheid erwähnte Aufforderung, die notwendigen Unterlagen einzureichen, habe sie nie erhalten. Ihr damaliger Partner habe wohl ihre Post entwendet.

D. Mit Schreiben vom 5. November 2021 hat die Steuerrekurskommission der Rekurrentin den Eingang des Rekurses bestätigt und sie unter anderem zur Einreichung weiterer Unterlagen zu ihrer finanziellen Situation aufgefordert. Dem ist die Rekurrentin mit Eingabe vom 26. November 2021 nachgekommen. Sie führt ergänzend aus, dass sie weder heute noch im Steuerjahr 2019 im Besitz von Vermögen gewesen sei.

E. Mit Erklärung vom 11. Mai 2021 hat die Gemeinde Z. _____ die Kompetenz zur Wahrung ihrer Interessen im Steuerjustizverfahren an die Steuerverwaltung des Kantons Bern abgetreten (pag. 18).

F. Am 29. Dezember 2021 hat sich die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region Y. _____ (Steuerverwaltung), vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung des

Rekurses beantragt. Auf eine Stellungnahme zum aktuellen Budget hat die Steuerverwaltung verzichtet. Sie führt aus, dass die Rekurrentin im Steuerjahr 2019 über eine monatliche freie Einkommensquote von CHF 708.55 verfügt habe. Das entspreche rund 1'881 % des geschuldeten Steuerbetrags 2019 in der Höhe von CHF 452.--. Hierfür gehe sie unter anderem von monatlichen Lohnzahlungen (40 % Arbeitspensum) in der Höhe von CHF 1'647.10, Sozialhilfeleistungen von monatlich CHF 185.65 und einem Unterstützungsbeitrag von ihrem Vater in der Höhe von monatlich CHF 820.-- aus. Ausserdem habe die Rekurrentin aufgrund dessen, dass sie im Jahr 2019 mit ihrem damaligen Partner zusammengewohnt habe, lediglich Anspruch auf einen Grundbetrag in der Höhe von CHF 850.--.

G. Dazu hat die Rekurrentin mit Schreiben vom 20. Januar 2022 Stellung genommen. Sie führt im Wesentlichen aus, dass sie die Voraussetzungen für den Erlass der Steuern pro 2019 erfülle und keine gesetzlichen Ausschlussgründe vorliegen würden. Die Rekurrentin bestreitet die von der Steuerverwaltung gemachten Feststellungen. So habe sie von ihrem Vater im Steuerjahr 2019 Unterstützungsbeiträge in der Höhe von lediglich CHF 550.-- pro Monat erhalten. Ausserdem seien die Unterstützungsbeiträge in unregelmässigen Abständen und nur in Notlagen erfolgt. Ferner bestreitet sie, im Jahr 2019 mit ihrem damaligen Partner im Konkubinat gelebt zu haben. Im Übrigen sei sie entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung im Jahr 2019 zu einem Arbeitspensum von 100 % angestellt gewesen.

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 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. Zu beurteilen ist vorliegend, ob die Rekurrentin Anspruch auf Erlass der kantonalen Steuern pro 2019 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 Rücklagen 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 Verlustscheinverwaltung unter Gewährleistung des betriebsrechtlichen Existenzminimums allenfalls später zu seinem Recht.

3.1 Ist die Zahlung von rechtskräftig festgesetzten Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern, sowie von Zinsen, Gebühren oder Bussen infolge einer Notlage mit einer erheblichen Härte verbunden, so können diese gestützt auf Art. 240 StG 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 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. April 2010 zu entnehmen (einsehbar unter: <<https://www.zsg.justice.be.ch>>, Rubriken "Dienstleistungen > Kreisschreiben und Musterformulare > Betreibung und Konkurs im Besonderen > Kreisschreiben Nr. B1 'Richtlinien über die Berechnung des Existenzminimums'" [abgerufen am 4.3.2022]; 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). 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 aufgezählten Ausschlussgründe gegeben ist (VGE 100 2019 245 vom 17.4.2020, E. 2.4; BVR 2018 S. 376 E. 2.4).

4. Die Steuerverwaltung hat mit Eingabe vom 29. Dezember 2021 vorgebracht, dass die Rekurrentin im Steuerjahr 2019 trotz verfügbarer Mittel keine Steuerrückstellungen vorgenommen habe und ein Steuererlass unbesehen des Vorliegens einer finanziellen Notlage ausgeschlossen sei. Folglich rechtfertigt es sich, vorab die wirtschaftliche Situation der Rekurrentin im Steuerjahr 2019 zu beurteilen, um zu prüfen, ob die Voraussetzungen des Ausschlussgrunds der unterlassenen Rücklagen gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e respektive Bst. h StG erfüllt sind.

4.1 Gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e StG ist ein Steuererlass ausgeschlossen, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rücklagen vorgenommen hat. 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). 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 2021 273 vom 28.3.2022, E. 3.7 f.; BVR 2014 S. 197 E. 4.5).

4.2 Für die Beurteilung des Ausschlussgrunds ist 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 dies für Zuschläge gestützt auf die einschlägigen Regeln zur Bemessung des betriebsrechtlichen Existenzminimums zulässig ist, 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).

5. Gemäss rechtskräftiger Veranlagungsverfügung pro 2019 vom 2. Februar 2021 (vgl. pag. 2-7) erzielte die Rekurrentin im Gesuchsjahr ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von CHF 19'765.-- (bzw. monatlich rund CHF 1'647.--) und erhielt

Sozialhilfeleistungen in der Höhe von CHF 2'228.-- (bzw. monatlich rund CHF 185.--). Zudem kann den Akten entnommen werden, dass die Rekurrentin im Jahr 2019 von ihrem Vater Unterstützungsleistungen in der Höhe von CHF 9'840.-- erhalten hat (pag. 46), was grundsätzlich einem monatlichen Betrag von CHF 820.-- entspricht. Die Rekurrentin bestreitet den Erhalt von Unterstützungsleistungen ihres Vaters nicht. Allerdings bringt sie vor, dass sie ihrem Vater Ende Jahr 2019 CHF 3'240.-- zurückbezahlt habe. Diesbezüglich reicht sie eine vom Vater unterschriebene Rückzahlungsbestätigung vom 16. Dezember 2019 ein (vgl. Beilage 1 zur Stellungnahme vom 20.1.2022). Aus diesem Grund reduziere sich der im Steuerjahr 2019 vom Vater erhaltene Unterhaltsbeitrag auf insgesamt CHF 6'600.-- bzw. monatlich CHF 550.--. Hierzu ist festzuhalten, dass die Rekurrentin, wie sie selber ausführt, diese Zahlungen von insgesamt CHF 9'840.-- zur Überbrückung von finanziellen Engpässen im Steuerjahr 2019 von ihrem Vater ausbezahlt erhalten hat. Der Darlehenscharakter dieser Zahlungen scheint eindeutig im Hintergrund zu stehen, ist doch nicht ersichtlich, dass ein Darlehensvertrag oder eine Rückzahlungsvereinbarung abgeschlossen wurde. Vielmehr scheint der Grund für die Zahlungen im familiären Näheverhältnis begründet gewesen zu sein. Entsprechend stand der Rekurrentin dieser Betrag im Steuerjahr 2019 zur freien Verfügung, weshalb ihr dieser vollumfänglich als Einkommen anzurechnen ist. Dass die Rekurrentin einen Teil der erhaltenen Zahlung an den Vater zurückbezahlt hat, ist in Bezug auf die nicht vorgenommenen Rücklagen unbeachtlich. Vielmehr wäre zu berücksichtigen, dass die teilweise Rückzahlung eine Gläubigerbevorzugung im Sinne von Art. 240c Abs. 1 Bst. d StG und Art. 167a Bst. e DBG darstellen könnte, was angesichts der nachfolgenden Erwägungen vorliegend allerdings offenbleiben kann. Folglich ist der Rekurrentin zum Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit und den Sozialhilfeleistungen ein monatlicher Betrag von CHF 820.-- hinzuzurechnen, womit sich das zu berücksichtigende monatliche Einkommen der Rekurrentin in der Steuerperiode 2019 auf insgesamt CHF 2'652.-- beläuft.

6. Diesen Einkünften ist das betriebsrechtliche Existenzminimum pro 2019 gegenüberzustellen, welches sich gemäss Beilage 1 zum Kreisschreiben B1 aus einem Grundbetrag und Zuschlägen zusammensetzt.

6.1 Der Grundbetrag beinhaltet die Ausgaben 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. Für erwachsene Personen, die in einer kinderlosen, kostensenkenden Wohn- bzw. Lebensgemeinschaft leben, entstehen für die im Grundbetrag enthaltenen Positionen vergleichbare Kosten wie für ein Ehepaar. Verfügen beide über ein Einkommen, ist der Ehegattengrundbetrag (CHF 1'700.--) einzusetzen und dieser regelmässig auf die Hälfte (CHF 850.--) herabzu-

setzen (vgl. Ziff. I der Beilage 1 und Ad Ziff. I der Beilage 2 zum Kreisschreiben B1; VGE 100 2013 184/185 vom 29.1.2014, in BVR 2014 S. 197 ff. E. 4.4).

6.1.1 Die Rekurrentin wohnte im Steuerjahr 2019 unbestrittenermassen mit ihrem damaligen Partner zusammen (vgl. Beilage 3 zum Rekurs vom 4.11.2021; Beilage 3 zur Stellungnahme vom 20.1.2022; pag. 35 und 52). Ebenso wenig wird bestritten, dass der damalige Partner im Jahr 2019 über ein Einkommen verfügt hat (vgl. Stellungnahme vom 20.1.2022, Ziff. II). Allerdings macht die Rekurrentin sinngemäss geltend, nicht in einem eheähnlichen Konkubinat gelebt zu haben, weshalb die Anwendung des Ehegattengrundbetrags und die hälftige Reduktion nicht zulässig seien. Insbesondere sei die Wohngemeinschaft nicht auf Dauer angelegt gewesen.

6.1.2 Sinn und Zweck der Reduktion des Grundbetrags bei Vorliegen eines eheähnlichen Konkubinats liegt darin begründet, dass die Kosten bei einer eng verbundenen gemeinsamen Führung eines Haushalts regelmässig tiefer gehalten werden können, als wenn dieser Haushalt alleine geführt werden würde (Gemeinsamkeit der Mittel). In ständiger Praxis hat die Steuerrekurskommission dann einen reduzierten Grundbetrag berücksichtigt, wenn die steuerpflichtige Person mit ihrem Lebenspartner oder ihrer Lebenspartnerin in einem gemeinsamen Haushalt lebte, die Wohngemeinschaft mithin partnerschaftlicher Natur war (vgl. RKE 100 14 656 vom 15.12.2015, E. 4.3; RKE 100 11 269 vom 12.3.2012, E. 4; RKE 100 11 135 vom 22.11.2011, E. 5, jeweils nicht publiziert). Bei der Frage, ob eine derartige Wohngemeinschaft bestanden hat, ist jeweils einzig das zu beurteilende Steuerjahr zu betrachten. Der Umstand, dass sich die Rekurrentin im Sommer 2020 bzw. im März 2021 von ihrem damaligen Partner getrennt hat, ist demzufolge unbeachtlich. Massgebend ist einzig, dass die Rekurrentin im Gesuchsjahr mit ihrem damaligen Partner zusammengewohnt hat und damit in der Lage gewesen ist, ihre Lebenshaltungskosten tiefer zu halten, als dies der Fall gewesen wäre, wenn sie alleine bzw. nicht in einer derartigen Wohngemeinschaft gewohnt hätte. Entsprechend ist lediglich der reduzierte Grundbetrag von monatlich CHF 850.-- zu berücksichtigen.

6.2 Als Zuschlag sind zunächst die Wohnkosten (Mietzins und Nebenkosten) der Rekurrentin zu berücksichtigen (Ziff. II/1 und 2 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Den Akten ist zu entnehmen, dass der Mietzins für die 3-Zimmerwohnung in Z._____, inkl. Akonto-Nebenkosten, CHF 1'395.-- (Mietzins CHF 1'320.--, Nebenkosten CHF 75.--) betrug (vgl. pag. 35). Fällt die Nebenkostenabrechnung Ende Jahr höher aus, ist bei den Nebenkosten dieser höhere, effektiv resultierende Betrag zu berücksichtigen. Die Rekurrentin hat eine Nebenkostenabrechnung für das Jahr 2019 eingereicht, welche einen nach geleisteten Akontozahlungen verbleibenden Betrag von CHF 481.05 aufweist (Beilage 7 zur Stellungnahme vom 20.1.2022). Daher können vorliegend die effektiv entstandenen Nebenkosten von monatlich CHF 115.-- (tatsächliche

Nebenkosten von CHF 1'381.05 / 12 Monate) berücksichtigt werden. Weil die Rekurrentin im Steuerjahr 2019, wie unter E. 6.1 hiavor dargelegt, mit ihrem damaligen Lebenspartner zusammengewohnt hat, sind ihr damit die anteilmässigen Wohnkosten in der Höhe von monatlich CHF 717.50 (1/2 von CHF 1'435.--) anzurechnen.

6.3 Zum Zwangsbedarf gehören zudem die monatlichen Prämien für die obligatorische Krankenversicherung (KVG), während die Prämien für Zusatzversicherungen grundsätzlich nicht berücksichtigt werden können (Ziff. II/3 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Die KVG-Prämie der Rekurrentin betrug im Steuerjahr 2019 grundsätzlich CHF 301.-- (vgl. Beilage 5 zum Rekurs vom 4.11.2021). Aus der Prämienrechnung vom 3. Dezember 2019 (vgl. Beilage 6 zum Rekurs vom 4.11.2021) geht allerdings hervor, dass die Rekurrentin in der Zeitspanne vom 1. Juli 2019 bis 31. Dezember 2019 einen Kantonsbeitrag in der Höhe von CHF 696.-- erhalten hat, was auf das gesamte Jahr verteilt einer monatlichen Vergünstigung von CHF 58.-- entspricht. Angesichts dessen ist der Rekurrentin eine Krankenkassenprämie von monatlich CHF 243.-- (nach Abzug Prämienverbilligung) zum Zwangsbedarf hinzuzurechnen.

6.4 Weiter können selbstgetragene Kosten für Arzt, Zahnarzt usw. berücksichtigt werden (vgl. Ziff. II/8 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1), namentlich wenn die betroffene Person an einer chronischen Krankheit leidet oder aus einem anderen Grund eine notwendige ärztliche Behandlung oder andere medizinische Leistung bevorsteht (BGE 129 III 242 E. 4.3). Diesbezüglich sind gemäss dem Auszug für die Steuererklärung über die Krankheitskosten vom 12. Januar 2020 (vgl. Beilage 5 zur Stellungnahme vom 20.1.2022) für selbstgetragene Arztkosten im Jahr 2019 CHF 333.55 respektive monatlich CHF 28.-- zu berücksichtigen.

6.5 Im Rahmen der unumgänglichen Berufsauslagen können Beträge für Fahrkosten und auswärtige Verpflegung an das Existenzminimum angerechnet werden (Ziff. II/4 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Die durch die Rekurrentin geltend gemachten Fahrkosten für ein Fahrrad in der Höhe von monatlich CHF 15.-- sind als Zuschlag dem Zwangsbedarf anzurechnen. Für Mehrkosten bei auswärtiger Verpflegung berücksichtigt die Steuerrekurskommission praxisgemäss CHF 10.-- pro Tag (vgl. RKE 100 2019 266 vom 7.5.2020, E. 4.2.5, nicht publiziert; RKE 100 2020 103 vom 22.10.2020, E. 5.3.5, nicht publiziert; vgl. ferner Ziff. II/4/b der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1). Bei einem Arbeitspensum von 100 % können folglich Verpflegungskosten von monatlich CHF 183.-- eingesetzt werden (220 Arbeitstage im Jahr x CHF 10.-- / Monate). Während die Steuerverwaltung im Jahr 2019 der Rekurrentin ein Arbeitspensum von 40 % anrechnete, macht die Rekurrentin geltend, dass sie im Jahr 2019 zu einem Arbeitspensum von 100 % beschäftigt gewesen sei (vgl. Stellungnahme vom 20.1.2022, Ziff. III). In ihrer Steuererklärung pro 2019 deklarierte die Rekurrentin ein Einkommen von insgesamt CHF 19'765.-- bzw. monatlich CHF 1'647.-- (jeweils netto), wobei sie als Arbeitgeberin die

B._____ und als Beschäftigungsgrad 100 % angab (vgl. Beilage 11 zur Stellungnahme vom 20.1.2022). Die im Verfahren bei der Steuerverwaltung eingereichten Lohnabrechnungen der B._____ enthalten keine Angaben zum Beschäftigungsgrad (pag. 38 f.). Auf den Lohnabrechnungen vom Januar 2021 und Februar 2021 bei derselben Arbeitgeberin, welche einen monatlichen Netto-Lohn von CHF 1'064.-- ausweisen, ist ein Beschäftigungsgrad von 40 % aufgeführt (pag. 40 f.). Dies entspricht denn auch den Angaben der Rekurrentin im Steuererlassgesuch vom 1. März 2021 (pag. 57-58). All diese Umstände lassen darauf schliessen, dass die Rekurrentin auch im Steuerjahr 2019 teilzeitangestellt war. Insbesondere ist darauf hinzuweisen, dass es der Rekurrentin ohne weiteres möglich gewesen wäre, als Beleg für einen Beschäftigungsgrad einen Arbeitsvertrag bzw. eine Bestätigung der Arbeitgeberin einzureichen. Mangels rechtsgenügenden Nachweises zum Beschäftigungsgrad der Rekurrentin pro 2019 ist dieser behelfsmässig wie folgt zu bestimmen:

<u>Jahr</u>	<u>Lohn (netto)</u>	<u>Beschäftigungsgrad</u>
2021	CHF 1'064.-- / Monat	40 %
2019	CHF 1'647.-- / Monat	61,9 %

Damit ist von einem durchschnittlichen Arbeitspensum im Steuerjahr 2019 von 60 % (40 % / CHF 1'064.-- x CHF 1'647.-- = 61.9 %) auszugehen. Folglich rechtfertigt sich ein Zuschlag für auswärtige Verpflegung von monatlich CHF 110.-- (220 Arbeitstage im Jahr x 0.6 x CHF 10.-- / 12).

6.6 Bei der Berechnung des betriebsrechtlichen Existenzminimums dürfen nur die Kosten für obligatorische Versicherungen berücksichtigt werden (vgl. Ziff. II/3 der Beilage 1 zum Kreisschreiben B1; BGE 134 III 323 ff.). Weder die Hausrat- noch die Privathaftpflichtversicherung stellen solche obligatorische Versicherungen dar. Der von der Rekurrentin geltend gemachte Betrag von CHF 234.-- (vgl. Stellungnahme vom 20.1.2022, S. 2) ist folglich bereits im Grundbetrag enthalten und nicht zusätzlich zu berücksichtigen.

7. Es ergibt sich somit folgendes Budget 2019:

Einkünfte monatlich	CHF
Nettolohn	1'647.00
Sozialhilfeleistungen	185.00
Unterstützungsbeitrag Vater	820.00
Total	2'652.00
Ausgaben monatlich	(-)
Grundbetrag	850.00
Miete inkl. Nebenkosten	718.00
Krankenkasse KVG	243.00
Krankheitskosten	28.00
Fahrkosten	15.00
Auswärtige Verpflegung	110.00
Total	1'964.00
Monatliche freie Einkommensquote	688.00
Jährlicher Überschuss	8'256.00
Steuerausstand pro 2019 (inkl. Verzugszinsen)	452.00
In Prozent des geschuldeten Gesamtsteuerbetrags	1'827 %

Damit verfügte die Rekurrentin im Steuerjahr 2019 über einen monatlichen Überschuss von CHF 688.--, was einem jährlichen Überschuss von CHF 8'256.-- entspricht. Dies ergibt eine freie Einkommensquote von 1'827 % und damit wesentlich mehr als 175 % des Steuerausstands von CHF 452.-- (exkl. Verzugszinsen). Angesichts dieser erheblichen freien Einkommensquote wäre es der Rekurrentin zumutbar gewesen, Rücklagen zu bilden und diese zur Bezahlung der Steuern zu verwenden. Anzumerken ist, dass selbst wenn der Rekurrentin der Grundbetrag für eine alleinstehende Person in der Höhe von CHF 1'200.-- angerechnet und die Unterstützungsleistung durch den Vater auf CHF 550.-- gekürzt würde, die freie Einkommensquote bei rund 181 % und damit nach wie vor über 175 % läge (vgl. E. 4.1 hiavor). Den Akten lassen sich zudem keine stichhaltigen Gründe entnehmen, weshalb die Rekurrentin im Jahr 2019 trotz frei verfügbarer Einkommensquote keine Zahlung geleistet und auch keine Rückstellungen gebildet hat. Folglich sind die Voraussetzungen des Ausschlussgrunds von Art. 240c Abs. 1 Bst. h StG bezüglich des Steuerjahres 2019 als erfüllt zu betrachten. Es bleibt daher festzustellen, dass ein Erlass, unbesehen der Frage, ob sich die Rekurrentin zum aktuellen Zeitpunkt in einer finanziellen Notlage befindet, vorliegend ausgeschlossen ist. Der Rekurs erweist sich daher als unbegründet und ist abzuweisen.

8. Schliesslich ist der Vollständigkeit halber festzuhalten, dass die Frage, ob ein Erlass gewährt werden kann, unter anderem auch aufgrund der gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse der steuerpflichtigen Person zu beurteilen ist. Mitberücksichtigt werden dabei auch die Zukunftsaussichten (vgl. E. 3.3). 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 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). 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). Wie dargelegt, arbeitet die Rekurrentin aktuell zu einem Pensum von 40 % bei der B. _____ (E. 6.5 hiervor). Gemäss deren Website begann die Rekurrentin im Jahr 2020 die Ausbildung zur _____ (...). Es ist davon auszugehen, dass die Rekurrentin mittlerweile die Ausbildung abgeschlossen hat oder in absehbarer Zeit abschliessen wird. Nach Abschluss dieser Ausbildung ist grundsätzlich damit zu rechnen, dass sich der Lohn der Rekurrentin erhöhen wird. In Anbetracht dessen wird es ihr in naher Zukunft möglich sein, den Steuerausstand von CHF 452.-- zu beglichen. Folglich ist auch unter Berücksichtigung der Zukunftsaussichten der Rekurrentin ein Steuererlass ausgeschlossen.

9. 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 Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf einen Pauschalbetrag von CHF 300.--, werden der Rekurrentin zur Bezahlung auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

10. Da die Rekurrentin im vorliegenden Fall unterliegt, 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 [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern pro 2019 wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 300.--, werden der Rekurrentin zur Bezahlung auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. **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 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 Z. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Schmidlin