



100 21 438

200 21 321

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 9.3.2023 RNA/CLE/PRA/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 7. März 2023

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Nanzer, die Fachrichter Antenen und Fankhauser sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuern 2019

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Mit Verfügung vom 27. Juni 2019 (Akten Steuerverwaltung, pag. 20-19) richtete die Eidgenössische Invalidenversicherung, IV-Stelle Kanton Bern (IV), A._____ (Rekurrentin) rückwirkend eine Rente der Invalidenversicherung (IV-Rente) aus. Die Nachzahlung erfolgte aufgrund eines Gerichtsurteils (VGE 200 2017 601 IV vom 13.3.2018, bestätigt durch BGer 2C_271/2018 vom 19.3.2019) und betrug insgesamt CHF 33'430.-- für die Monate September 2013 bis Januar 2015. Hiervon wurden bereits bezogene IV-Renten in Höhe von CHF 18'690.-- abgezogen, weshalb der Nachzahlungsbetrag CHF 14'740.-- betrug. Von diesem Nachzahlungsbetrag wurden vorab CHF 46.-- für bereits bezogenes IV-Taggeld verrechnet. Der Restbetrag von CHF 14'694.-- wurde der Arbeitslosenkasse als Rückerstattung von Vorleistungen (CHF 2'560.55) sowie den Sozialen Diensten B._____ (CHF 12'133.45) ausbezahlt.

B. In der Folge wurde die Rekurrentin durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), für das Steuerjahr 2019 mit Verfügungen vom 18. März 2021 veranlagt (pag. 34-27). Dabei sah die Steuerverwaltung abweichend von der Selbstdenklaration Einkünfte aus AHV- und IV-Renten von CHF 12'133.-- vor. Im Vergleich mit den von der Rekurrentin deklarierten Einkünften von gesamthaft CHF 42'125.-- (pag. 25) erhöhte sich das Gesamteinkommen auf CHF 54'113.-- (pag. 30-27). Hieraus resultierte ein steuerbares und satzbestimmendes Einkommen von CHF 45'000.-- bei den kantonalen Steuern pro 2019 (pag. 33) und von CHF 51'200.-- bei der direkten Bundessteuer pro 2019 (pag. 29).

C. Mit Schreiben vom 8. April 2021 erhob die Rekurrentin über das Portal "TaxMeOnline" gegen die Veranlagungsverfügung pro 2019 vom 18. März 2021 Einsprache (pag. 38-36). Die Rekurrentin führte aus, sie hätte nie Einkünfte in der Höhe von CHF 12'133.-- erhalten, sei dieser Betrag doch direkt den Sozialen Diensten B._____ überwiesen worden. Hiervon sei ihr allerdings wiederum ein Betrag CHF 546.45 von der Sozialhilfe überwiesen worden, da in diesem Umfang ein IV-Taggeldüberschuss bestanden hätte. Dementsprechend sei ihr lediglich ein IV-Renteneinkommen von CHF 546.45 anzurechnen, wovon jedoch die Anwalts- und Verfahrenskosten für die Erstreuung der IV-Rente abzuziehen seien.

D. Mit Schreiben vom 23. Juni 2021 teilte die Steuerverwaltung der Rekurrentin mit, dass die Nachzahlung der IV-Rente im Steuerjahr 2019 zu besteuern sei, da für die Besteuerung der Zeitpunkt des Entstehens des Rechtsanspruchs massgebend sei (pag. 41).

E. Am 28. Juli 2021 nahm die Rekurrentin zum Schreiben der Steuerverwaltung Stellung. Sie führte aus, dass das Zurückzahlen von Sozialhilfeleistungen vergleichbar sei mit dem Zurückzahlen eines Darlehens. Sie habe bei der Sozialhilfe eine Schuld aufgenommen, welche sie

durch die Verrechnung mit den Rentennachzahlungen der IV zurückbezahlt habe. Dies sei ein steuerlich neutraler Vorgang, da die Sozialhilfeleistungen steuerfrei seien. Doch selbst wenn fingiert würde, dass die Unterstützung durch die IV erfolgt wäre, wären die Leistungen als Unterstützungseinkünfte steuerfrei (pag. 44-43).

F. Mit Schreiben vom 3. August 2021 hielt die Steuerverwaltung an der Besteuerung der Rentennachzahlung fest. Sie führte unter Verweis auf ein Urteil der Verwaltungsrekurskommission St. Gallen aus, dass trotz Verrechnung der Nachzahlung mit Rückforderungen des Sozialamts ein steuerbarer Vermögenszugang bei der Rekurrentin stattgefunden habe (pag. 45). Darauf reagierte die Rekurrentin mit E-Mail vom 6. September 2021 und beantragte, dass die IV-Nachzahlung zu einem "besondere[n] Steuersatz" besteuert werde. Zudem forderte sie die Steuerverwaltung auf, zu den von ihr geltend gemachten Anwalts- und Gerichtskosten als Gewinnungskosten Stellung zu nehmen (pag. 47-46). Der Erhalt dieser E-Mail wurde am 13. September 2021 ebenfalls via E-Mail bestätigt (Beilage zum Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 30.11.2021). Am 15. September 2021 wurde sodann via E-Mail bestätigt, dass die geltend gemachten Anwalts- und Gerichtskosten zum Abzug zugelassen werden könnten (pag. 47).

G. Mit Entscheid vom 4. November 2021 (pag. 62-55) hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Sie korrigierte die Veranlagung insoweit, als sie die Anwalts- und Verfahrenskosten als Gewinnungskosten zum Abzug zulies. Das steuerbare und satzbestimmende Einkommen betrug damit bei den kantonalen Steuern CHF 42'000.-- (pag. 61) und bei der direkten Bundessteuer CHF 48'100.-- (pag. 57).

H. Mit Eingabe vom 30. November 2021 hat die Rekurrentin Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und zugleich die Erteilung der unentgeltlichen Rechtspflege beantragt. In der Sache führt sie im Wesentlichen aus, dass die Nachzahlung der Invalidenversicherung von CHF 12'133.-- gemäss ständiger Rechtsprechung zum Rentensatz zu besteuern sei, die Steuerverwaltung jedoch zu Unrecht den Rentensatz nicht angewandt habe.

I. Die Steuerverwaltung hat sich mit Schreiben vom 22. Februar 2022 vernehmen lassen und die Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Ohne Stellung zum konkret zu beurteilenden Sachverhalt zu nehmen, führt sie in allgemeiner Weise aus, dass Rentennachzahlungen im Jahre der rechtsgültigen Feststellung des Rentenanspruchs zum Rentensatz zu besteuern seien.

J. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, sofern entscheiderelevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Die Beurteilung der Streitsache fällt an sich 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]), die rechtlichen Verhältnisse rechtfertigen aber eine Überweisung an die Kammer (Art. 70 Abs. 5 GSOG).

2. Im Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht mehr bestritten ist die grundsätzliche Steuerbarkeit der IV-Rentennachzahlung. Die Rekurrentin bestreitet allerdings die Berechnung der Einkommenssteuer pro 2019, indem sie namentlich geltend macht, dass der Rentensatz fälschlicherweise nicht zur Anwendung gelangt sei. Nachfolgend ist deshalb zu prüfen, ob die Steuerverwaltung das steuerbare und satzbestimmende Einkommen der Rekurrentin pro 2019 richtig festgesetzt hat.

3. Gemäss Art. 26 Abs. 1 StG bzw. Art. 22 Abs. 1 DBG sind alle Einkünfte aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung sowie aus Einrichtungen der beruflichen Vorsorge im Zeitpunkt ihres Zuflusses grundsätzlich vollumfänglich und zum ordentlichen Satz steuerbar. Nach steuerrechtlichen Grundsätzen gelten solche Einkünfte ab dem Zeitpunkt als zugeflossen, in welchem der Anspruch von der zuständigen Behörde rechtskräftig festgestellt worden ist (BGer 2C_517/2019 vom 17.6.2019, E. 3.2.2 f.; Kästli/Schlup Guignard in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 7 zu Art. 43 StG; Steiner/Lang in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer

[DBG], 4. Aufl., 2022, N. 5c zu Art. 22 DBG). So sind auch IV-Rentennachzahlungen im Zeitpunkt ihrer rechtskräftigen Verfügung steuerbar, sofern sich die Passiven der steuerpflichtigen Person im Umfang der Rentennachzahlung reduzieren bzw. die Aktiven erhöhen (Kästli/Schlup Guignard, a.a.O., N. 7 zu Art. 43 StG mit Verweis auf VGE 100 2007 22890/22891 vom 19.5.2008 in NStP 2008 S. 45 ff. E. 3.3; vgl. auch BGer 2C_245/2010 vom 25.1.2011, E. 2.5.2).

3.1 Von der Besteuerung zum ordentlichen Satz wird indessen in den von Art. 43 ff. StG bzw. Art. 37 f. DBG umschriebenen Sonderfällen abgesehen. Zweck dieser Bestimmungen ist, die Progressionswirkungen eines Zuflusses in Kapitalform gegenüber periodisch erfolgenden Zahlungen zu mildern. Wird nämlich anstelle überjähriger und wiederkehrenden Leistungen eine einmalige Kapitalzahlung ausgerichtet, erzielt die steuerpflichtige Person einmal ein ausserordentlich hohes Einkommen. Angesichts der progressiven Ausgestaltung der Tarife (vgl. Art. 42 StG bzw. Art. 36 DBG) würde der ordentliche Steuersatz grundsätzlich zu einem der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person nicht entsprechenden Steuersatz führen (Ivo P. Baumgartner in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 2 zur Art. 37 DBG; Kästli/Schlup Guignard, a.a.O., N. 8 zu Art. 43 StG). Mit den in Art. 43 ff. StG bzw. Art. 37 f. DBG beschriebenen Ausnahmebestimmungen soll das Ziel der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit besser erreicht werden (BGer 2C_285/2020 vom 20.9.2020, E. 5.3; vgl. aber auch BGer 2C_517/2019 vom 17.6.2019, E. 3.3.2; Reich/Cavelti in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 4. Aufl., 2022, N. 34 zu Art. 11 StHG; Ivo P. Baumgartner, a.a.O., N. 2 zu Art. 37 DBG; Kästli/Schlup Guignard, a.a.O., N. 1 zu Art. 43 StG). Dem Problem der Aperiodizität und den damit verbundenen Progressionseffekten wird durch diese Bestimmungen allerdings nicht vollständig Rechnung getragen; vielmehr normieren sie nur punktuelle Eingriffe zur Abfederung von Progressionseffekten bei aperiodischen Einkünften (Ivo P. Baumgartner, a.a.O., N. 4 ff. zu Art. 37 DBG; vgl. auch BGer 2C_517/2019 vom 17.6.2019, E. 3.3.2).

3.2 Gemäss Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG wird, falls zu den Einkünften Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen gehören, die Einkommenssteuer unter Berücksichtigung der übrigen Einkünfte und der zulässigen Abzüge zu dem Steuersatz berechnet, der sich ergäbe, wenn an Stelle der einmaligen Leistung eine entsprechende jährliche Leistung ausgerichtet würde (sog. Besteuerung zum Rentensatz; vgl. auch Art. 11 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Die Anwendung von Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG setzt somit zum einen voraus, dass zum Einkommen eine aperiodische Kapitalzahlung zählt, welche einen Zeitraum

von mehr als einer Steuerperiode umfasst (BGer 2C_879/2021 vom 8.7.2022, E. 6.2; Ivo P. Baumgartner, a.a.O., N. 1 zu Art. 37 DBG; Reich/Cavelti, a.a.O., N. 33 zu Art. 11 StHG; Kästli/Schlup Guignard, a.a.O., N. 2 zu Art. 43 StG). Zum anderen muss – obwohl das Gesetz keine explizite Mindestdauer verlangt – die Kapitalzahlung Leistungen abgelden, die ansonsten während mehr als zwölf Monaten periodisch erfolgt wären. Würden nämlich Kapitalzahlungen, welche einen Zeitraum von bis zu zwölf Monaten umfassen, von Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG erfasst, müssten sie zur Bestimmung des satzbestimmenden Einkommens in eine jährliche Leistung um- bzw. hochgerechnet werden (vgl. den Wortlaut von Art. 43 StG bzw. 37 DBG sowie BGer 2C_879/2021 vom 8.7.2022, E. 6.2; BGer 2C_285/2020 vom 20.9.2020, E. 5.3; Ivo P. Baumgartner, a.a.O., N. 6 zu Art. 37 DBG; Reich/Cavelti, a.a.O., N. 36f zu Art. 11 StHG, welche allesamt festhalten, dass Kapitalabfindungen stets auf eine Jahresleistung umzurechnen seien). Der Steuersatz würde in solchen Konstellationen somit höher ausfallen als jener, welcher sich ergäbe, würde Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG nicht angewandt. Eine Aufrechnung führte nicht zu einer Privilegierung einer entsprechenden Kapitalzahlung, sondern stünde vielmehr in Widerspruch zum Normzweck von Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG (Milderung des Progressionseffekts). Aus diesem Grund müssen Kapitalzahlungen, welche periodische Leistungen von bis zu zwölf Monaten abgelden, vom Anwendungsbereich von Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG ausgenommen sein.

4. Die Rekurrentin hat mit Verfügung vom 27. Juni 2019 IV-Rentennachzahlungen für die Monate September 2013 bis Januar 2015 im Gesamtbetrag von CHF 33'430.-- zugesprochen erhalten (vgl. Bst. A hiavor). Gemäss diesem neu festgesetzten Anspruch stehen der Rekurrentin vom 1. September 2013 bis zum 31. Dezember 2014 CHF 1'966.-- und vom 1. bis zum 31. Januar 2015 CHF 1'974.-- monatlich zu. Diese Nachzahlung ist vorab mit bereits bezogenen IV-Renten (1.9.2013 bis 30.6.2014: CHF 492.--; 1.7.2014 bis 31.12.2014: CHF 1'966.--; 1.1.2015 bis 31.1.2015: CHF 1'974.-- [Angaben monatlich]; ausmachend insgesamt CHF 18'690.--) verrechnet worden (pag. 19). Tabellarisch zeigt sich entsprechend folgendes Bild:

Zeitraum	Neuer Rentenanspruch		Bereits bezogene Renten		Differenz	
	CHF/Monat	Total in CHF	CHF/Monat	Total in CHF	CHF/Monat	Total in CHF
1.9.2013 - 30.6.2014	1'966.00	19'660.00	492.00	4'920.000	1'474.00	14'740.00
1.7.2014 - 31.12.2014	1'966.00	11'796.00	1'966.00	11'796.00	0.00	0.00
1.1.2015 - 31.1.2015	1'974.00	1'974.00	1'974.00	1'974.00	0.00	0.00
Total						14'740.00

Dem daraus resultierenden Nachzahlungsbetrag von CHF 14'740.-- (CHF 33'430.-- minus CHF 18'690.--) ist zuerst CHF 46.-- für bezogene IV-Taggelder abgezogen worden. Der Restbe-

trag von CHF 14'694.-- ist der Arbeitslosenkasse als Rückerstattung von Vorleistungen (CHF 2'560.55) sowie den Sozialen Diensten B._____ (CHF 12'133.45) ausbezahlt worden (pag. 19).

4.1 Diese Aufstellung zeigt, dass sich nicht die gesamte Rentennachzahlung in Höhe von CHF 33'430.-- in den Aktiven bzw. Passiven der Rekurrentin ausgewirkt hat. Die (sozial-)versicherungsinternen Verrechnungen der Rentennachzahlung mit den bereits bezogenen und versteuerten IV-Renten (CHF 18'690.--), IV-Taggeldern (CHF 46.--) sowie Leistungen der Arbeitslosenversicherung (CHF 2'560.55) tangieren weder die Aktiven noch die Passiven der Rekurrentin; sie dienen lediglich der Vermögensumverteilung zwischen den einzelnen Sozialversicherungen. Folgerichtig sind sie steuerrechtlich nicht als Einkommen zu erfassen und nicht zu besteuern. Anders verhält es sich jedoch mit der Direktauszahlung an die Sozialen Dienste B._____. Durch die Direktauszahlungen haben sich die Schulden der Rekurrentin gegenüber den Sozialen Diensten B._____ reduziert, weshalb darin ein Vermögenszuwachs erblickt werden kann. Dementsprechend ist dieser Anteil der Rentennachzahlung (CHF 12'133.45) als Einkommen zu erfassen und zu besteuern (vgl. RKE 100 2017 46 vom 28.4.2017, E. 2.1; Kästli/Schlup Guignard, a.a.O., N. 7 zu Art. 43 StG mit Verweis auf VGE 100 2007 22890/22891 vom 19.5.2008 in NStP 2008 S. 45 ff. E. 3.3), was durch die Rekurrentin im Rekurs- und Beschwerdeverfahren auch nicht mehr bestritten wird.

4.2 Umstritten ist jedoch die Höhe des satzbestimmenden Einkommens. Die Rekurrentin bringt implizit vor (Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 30.11.2021), dass für die Berechnung des satzbestimmenden Einkommens die Kapitalzahlung mit dem Faktor 0.7 (12/17) zu multiplizieren sei. Dabei verkennt sie, dass gem. Art. 43 StG bzw. 37 DBG die Kapitalzahlung durch die Anzahl Monate geteilt werden muss, welche sie effektiv zu ersetzen bezweckt (Ivo P. Baumgartner, a.a.O., N. 13 f. zu Art. 37 DBG). Der Tabelle in E. 4 hiervor ist zu entnehmen, dass das der Rekurrentin aufgrund der Verfügung vom 27. Juni 2019 zugeflossene Vermögen nur die periodischen Leistungen für die Monate September 2013 bis Juni 2014 abgelten soll. Dies lässt sich dadurch erklären, dass diese Verfügung auf dem Verwaltungsgerichtsurteil vom 13. März 2018 basiert, in welchem die zuvor ergangene IV-Verfügung vom 7. März 2017 aufgehoben und der Rekurrentin für die Periode September 2013 bis Juni 2014 neu ein Anspruch auf eine volle IV-Rente zugesprochen wurde (vgl. VGE 100 17 601 IV vom 13.3.2018; bestätigt durch BGer 2C_271/2018 vom 19.3.2019). Da die Rentennachzahlung lediglich zehn Monate (9.2013-6.2014) betrifft, müsste sie gem. Art. 43 StG bzw. 37 DBG mit dem Faktor 1.2 (12/10) multipliziert werden, was jedoch dem Normzweck dieser Bestimmungen zuwiderlaufen würde (s. E. 3.2 hiervor). Aus diesem Grund fällt die vorliegende Rentennachzahlung nicht unter den Anwendungsbereich von Art. 43 StG bzw. Art. 37 DBG. Da die IV-Rentennachzahlung auch

nicht von einer anderen Ausnahmebestimmung gem. Art. 43 ff. StG bzw. Art. 37 f. DBG erfasst wird, ist sie zum ordentlichen Steuersatz zu besteuern.

4.3 Die Steuerverwaltung hat vorliegend die IV-Rentennachzahlung in der Höhe von CHF 12'133.-- sowohl beim steuerbaren als auch beim satzbestimmenden Einkommen berücksichtigt (pag. 58-55) und somit ordentlich besteuert. Dies ist, wie den obigen Ausführungen (s. E. 4.1 f. hiervor) entnommen werden kann, nicht zu beanstanden, weshalb Rekurs und Beschwerde abgewiesen werden.

5. Ergänzend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin richtigerweise vorbringt (Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 30.11.2021), dass bei einer Verrechnung der vereinnahmten IV-Nachzahlung mit Rückforderungsansprüchen aus erbrachter Sozialhilfe der Frage Rechnung getragen werden sollte, welcher Teil von allfälligen Einkommenszuflüssen der betreffenden Person effektiv zur freien Verwendung verbleibt. Die aus der Rentennachzahlung anfallende Steuerschuld sollte deshalb bei der Frage, in welchem Umfang ein Rückerstattungsanspruch der Sozialbehörde besteht, grundsätzlich berücksichtigt werden (vgl. BGer 2C_245/2010 vom 25.1.2011, E. 2.6). Darauf ist jedoch hier nicht weiter einzugehen, nachdem vorliegend nicht die von der Sozialhilfebehörde vorgenommene Verrechnung, sondern allein die steuerliche Behandlung der der Rekurrentin zugesprochenen und rückwirkend geleisteten Rentennachzahlung zur Beurteilung steht. Die von der Steuerverwaltung vorgenommene Besteuerung der Rentennachzahlung ist, wie vorstehend dargelegt, jedenfalls nicht zu beanstanden.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin grundsätzlich kostenpflichtig. Sie hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie 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]). In ihrem Rekurs- und Beschwerdeschreiben hat die Rekurrentin ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt. Zu prüfen ist deshalb, ob die unentgeltliche Rechtspflege vorliegend erteilt werden kann.

6.1 Auf Gesuch hin befreit die Steuerrekurskommission eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn sie nicht über die erforderlichen Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 151 StG i.V.m. Art. 111 Abs. 1 VRPG). Das Verfahren über die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege richtet sich nach der schweizerischen Zivilprozessordnung (ZPO; SR 272; vgl. Art. 112 Abs. 2 VRPG).

6.2 Voraussetzung für die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ist damit zunächst die Prozessbedürftigkeit. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt eine Person als prozessbedürftig, wenn sie nicht in der Lage ist, für die Prozesskosten aufzukommen, ohne dass sie Mittel beanspruchen müsste, die zur Deckung des Grundbedarfs für sie und ihre Familie notwendig sind. Die prozessuale Bedürftigkeit beurteilt sich nach der gesamten wirtschaftlichen Situation des Rechtssuchenden im Zeitpunkt der Einreichung des Gesuchs. Dazu gehören einerseits sämtliche finanziellen Verpflichtungen, andererseits die Einkommens- und Vermögensverhältnisse (BGE 144 III 531 E. 4.1; VGE 100 2017 274 vom 26.2.2018, E. 3.4; Lucie von Büren in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 19 zu Art. 111 VRPG, je mit weiteren Hinweisen). Auszugehen ist vom betriebsrechtlichen Existenzminimum unter Berücksichtigung des um 30 % erhöhten Grundbedarfs. Die unentgeltliche Rechtspflege ist zu gewähren, wenn das Einkommen geringer ist, als der zivilprozessuale Zwangsbedarf oder diesen gerade erreicht bzw. bloss geringfügig übersteigt (vgl. zum Ganzen Kreisschreiben Nr. 1 der Zivilabteilung des Obergerichts und des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern über die Ermittlung und den Nachweis der Prozessarmut im Sinn von Art. 117 Bst. a der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO; SR 272] und Art. 111 Abs.1 VRPG [Kreisschreiben Nr. 1], abrufbar unter: <<http://www.justice.be.ch>>, Rubriken "Zivilverfahren > Kreisschreiben > Zivilrecht: Kreisschreiben Nr. 1 mit VG" [abgerufen am 14.12.2022]).

Vorliegend beträgt der betriebsrechtliche Grundbetrag CHF 1'200.-- (Kreisschreiben Nr. B1 der Aufsichtsbehörde in Betreibungs- und Konkursachen für den Kanton Bern, abrufbar unter: <<https://www.justice.be.ch>>, Rubriken "Zivilverfahren > Kreisschreiben > SchKG > KS B1" [abgerufen am 14.12.2022]; nachfolgend: Kreisschreiben B1). Dies hat einen zivilprozessualen Zuschlag von CHF 360.-- zur Folge. Der zivilprozessuale Grundbetrag für allgemeine Lebenshaltungskosten beläuft sich somit im konkreten Fall auf CHF 1'560.--. Zudem sind der Rekurrentin CHF 1'060.-- für die Wohnungsmiete inkl. Nebenkosten und CHF 194.-- für die Krankenkassenprämie (gem. Sozialhilfebudget vom 2.12.2021) anzurechnen. Dies ergibt einen zivilprozessualen Zwangsbedarf von CHF 2'814.--. Diesem stehen ihre Einnahmen aus Erwerbseinkommen von CHF 213.70 und den Sozialhilfeleistungen von CHF 2'322.25 (Sozialhilfebudget vom 2.12.2021) gegenüber, ausmachend insgesamt CHF 2'535.95. Da die Einnahmen den zivilprozessualen Zwangsbedarf nicht zu decken vermögen, ist die Prozessbedürftigkeit im Sinn von Art. 111 Abs. 1 Bst. a VRPG zu bejahen.

6.3 Als zweite Voraussetzung für die Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege darf das angestrebte Verfahren nicht aussichtslos sein. Dies ist der Fall, wenn berechtigte Hoffnung besteht, den Prozess zu gewinnen, sprich die Gewinnaussichten und Verlustgefahren sich unge-

fähr die Waage halten. Als aussichtslos sind demgegenüber Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und die deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Massgebend ist dabei, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen oder aber davon absehen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb austragen können, weil er sie nichts kostet (Von Büren, a.a.O., N. 12 zu Art. 111 VRPG; VGE 100 2017 218 vom 19.2.2018, E. 2.2 mit Verweis auf BGE 139 III 475 E. 2.2).

Vorliegend hat die Steuerverwaltung einen Anteil der IV-Rentennachzahlung ohne weitere Begründung der ordentlichen Besteuerung unterstellt. Sie hat sich zur Thematik der Rentensatzbesteuerung auch dann nicht geäussert, als die Rekurrentin in ihrer E-Mail an die Steuerverwaltung vom 6. September 2021 explizit vorbrachte, dass für die "IV-Nachzahlung ein besonderer Steuersatz" gelte und die Veranlagungsverfügungen entsprechend zu korrigieren seien (pag. 47). Unter diesen Umständen kann das Rekurs- und Beschwerdebegehren nicht als von vornherein aussichtslos bezeichnet werden.

7. 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 [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die kantonalen Steuern 2019 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2019 wird abgewiesen.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird gutgeheissen.
4. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 800.--, werden der Rekurrentin zur Zahlung auferlegt. Diese Kosten übernimmt vorerst der Kanton Bern unter Vorbehalt der Nachzahlungspflicht der Rekurrentin gemäss Art. 113 VRPG i.V.m. Art. 123 ZPO.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12,**

3011 Bern, Beschwerde erhoben werden. Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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

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

7. Zu eröffnen an:

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

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Leumann