



100 23 369

200 23 236

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 18.2.2025 JCU/PWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 18. Februar 2025

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 B. _____, vertreten durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

betreffend Erlass der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer 2021

den Akten entnommen:

A. Am 24. April 2023 ersuchte A. _____ (Rekurrent) bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle Bern-Mittelland (Steuerverwaltung), um Erlass der rechtskräftig veranlagten kantonalen Steuern (CHF 8'429.15, inkl. Verzugszins bis am 21.8.2023; Akten der Steuerverwaltung, pag. 47) und der direkten Bundessteuer (CHF 431.75, inkl. Verzugszins bis am 21.8.2023, pag. 45) für das Jahr 2021.

B. Mit Entscheid vom 21. August 2023 wies die Steuerverwaltung das Gesuch vollumfänglich ab. Zur Begründung führte sie an, dass der Rekurrent im Jahr 2021 Rücklagen hätte bilden können bzw. er über genügend Einkünfte verfügt habe, um die Steuern fristgerecht zu zahlen. Daher könne der Erlass weder für die kantonalen Steuern noch für die direkte Bundessteuer gewährt werden.

C. Gegen diesen Entscheid hat der Rekurrent mit Schreiben vom 18. September 2023 Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben und sinngemäss den Erlass des hiervor erwähnten Steuerausstands beantragt. Er begründet seinen Antrag damit, dass bei ihm ein "Härtefall" vorliege. Er habe Rücklagen gebildet, aber aufgrund eines Unfalls Ende 2022 habe er während fünf Monaten kein Einkommen mehr erzielt. Als selbstständig Erwerbender komme er "nur knapp durch". Ende 2023 müsse er sich noch einmal operieren lassen und werde wiederum während einiger Zeit keine Einkünfte erzielen. Aus finanziellen Gründen habe er auch keine Wohnung, sondern sei derzeit "bei einem Kollegen untergebracht".

D. Die Steuerrekurskommission hat den Rekurrenten am 19. September 2023 u.a. ersucht, ein aktuelles Monatsbudget (inkl. Belege) und ein solches betreffend das Jahr 2021 einzureichen. Ferner ist er aufgefordert worden, neben der aktuellen Vermögens- und Schuldsituation auch die Vermögens- und Schuldsituation betreffend das Jahr 2021 darzulegen (inkl. Belege). Weiter ist der Rekurrent darauf hingewiesen worden, dass bei Nichteinreichen der verlangten Angaben und Unterlagen der Rekurs und die Beschwerde kostenpflichtig abgewiesen werden können. Ferner wurde ein Kostenvorschuss für die Verfahrenskosten einverlangt.

E. Mit Schreiben vom 10. Oktober 2023 hat der Rekurrent einige Unterlagen eingereicht und ein Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege gestellt. Auf entsprechende Aufforderung hin hat der Rekurrent danach das Formular "Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege" (Eingang bei der Steuerrekurskommission am 6.11.2023) und weitere Unterlagen zu seiner finanziellen Situation eingereicht. (u.a. einen Geschäftsabschluss/Zwischenabschluss 2023).

F. In der Folge hat der Rekurrent die Steuerrekurskommission am 21. Dezember 2023 darauf aufmerksam gemacht, dass er ab dem 27. Dezember 2023 einen Spitalaufenthalt habe und danach bis Ende Februar 2024 im Ausland sein werde. Seine Eltern hätten ihn ins Ausland eingeladen, zumal er voraussichtlich bis Ende Februar 2024 auch nicht arbeiten könne. Soweit alles gut verheile, werde er ab März 2024 wieder in der Schweiz sein bzw. weiterarbeiten.

G. Am 2. April 2024 hat die Steuerrekurskommission beim Rekurrenten weitere Unterlagen eingefordert. Hinsichtlich des Spitalaufenthalts wurde ein Arztzeugnis bzw. ein ärztlicher Bericht (u.a. mit Prognose zur Arbeitsfähigkeit) eingefordert, ebenso wurden Nachweise zur aktuellen und künftigen Einkommenssituation einverlangt. Schliesslich wurde der Rekurrent daran erinnert, die bereits einverlangten (aber noch nicht eingegangenen) Unterlagen (u.a. Monatsbudgets 2021) ebenfalls noch einzureichen. Der Rekurrent wurde erneut darauf hingewiesen, dass bei Nichteinreichen der verlangten Angaben und Unterlagen der Rekurs und die Beschwerde sowie das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege abgewiesen werden können. Am 22. April 2024 wurden die Bestätigung "Eingabe Steuererklärung 2023" sowie die "Geschäftsbuchhaltung 2023 und 2024" und (mit Eingang vom 5.6.2024) zwei ärztliche Berichte (zu einer Unterschenkelfraktur bzw. der entsprechenden Operation Ende 2022) eingereicht.

H. Am 3. September 2024 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung des Rekurses und der Beschwerde beantragt. Sie hält weiter daran fest, dass im vorliegenden Fall ein Erlass am Ausschlussgrund der fehlenden Rücklagen scheitere. Auf Rückfrage der Steuerrekurskommission wies die Steuerverwaltung sodann darauf hin, dass der Rekurrent (mit Blick auf die vorhandenen Akten) aktuell ein monatliches Einkommen von CHF 1'250.-- erziele, während das betriebsrechtliche Existenzminimum CHF 1'583.-- betrage.

I. Dazu hat der Rekurrent mit Schreiben vom 24. September 2024 Stellung genommen. Er führt aus, dass ihm "bewusst sei, im Jahr 2021 über dem Existenzminimum" gewesen zu sein. Die damals gebildeten Rücklagen habe er aber (wegen dem Unfall) zur Existenzsicherung im Jahr 2023 benötigt.

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

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Entscheide des Regierungsrats, der Steuerverwaltung und der Gemeinden betreffend den Erlass von Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuern sowie der direkten Bundessteuer können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 240 Abs. 7 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]; Art. 167g Abs. 1 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. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 167g Abs. 4 i.V.m. Art. 140 ff. DBG, Art. 3 BStV und 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, fallen die vorliegenden Entscheide 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. Strittig ist, ob dem Rekurrenten die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2021 erlassen werden können.

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, 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 DBG 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/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, 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 (zum Ganzen: Beusch/Raas in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 8 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, 8. Aufl., 2023, S. 468 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 vom 12. Juni 2015 über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer [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 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 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. 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 12.2.2025]; 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 abzugehen, 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 (VGE 100 2019 245 vom 17.4.2020, E. 2.4; BVR 2018 S. 376 E. 2.4).

4. Die Steuerverwaltung vertritt im Wesentlichen den Standpunkt, dass die fehlenden Rücklagen (im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderungen 2021) gegen den Erlass der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer für das Jahr 2021 sprechen würden (Bst. H). Ein möglicher Ausschlussgrund für einen Steuererlass liegt dabei (wie bereits allgemein beschrieben, vgl. E. 3.4) gemäss Art. 240c Abs. 1 Bst. e und Bst. h StG und Art. 167a Bst. b DBG vor, wenn die steuerpflichtige Person zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel weder Zahlungen geleistet noch Rücklagen vorgenommen hat. Ob das auf den Rekurrenten zutrifft, bleibt demnach zunächst zu klären.

4.1 Damit ein Steuererlass gestützt auf Art. 240c Abs. 1 Bst. e bzw. Bst. h StG und Art. 167a Bst. b DBG ausgeschlossen ist, muss die Nichtbezahlung der geschuldeten Steuern auf einem vorwerfbaren Verhalten von einigem Gewicht beruhen. Auf ein solches ist i.d.R. dann zu schliessen, wenn die vorhandenen Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern wesentlich über

dem betriebsrechtlichen Existenzminimum gelegen haben, das Nichtbezahlen der Steuern 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, würde dies zu einer ungerechtfertigten Bevorzugung gegenüber all jenen steuerpflichtigen Personen führen, welche ihre Lebenshaltung eingeschränkt haben, um ihre Steuern zu bezahlen bzw. die hierfür notwendigen Rücklagen zu bilden (vgl. zum Ganzen VGE 100 2021 273/274 vom 28.3.2022, E. 3.5; 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 im betroffenen Steuerjahr, 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 426/427 vom 12.8.2010, E. 5.3, nicht publiziert).

4.2 Mit Blick auf diese Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts hat die Steuerverwaltung dem Rekurrenten den Erlass der Steuern verwehrt, da die für den Rekurrenten berechnete freie Quote mit 189 % (knapp) über 175 % lag:

Steuerjahr:

2021

Einkünfte monatlich		CHF
Total Einkünfte		4'341.00
Ausgaben		
Grundbetrag	(-)	1'200.00
Mietzins und Nebenkosten	(-)	1'050.00
Obligatorische Krankenversicherung	(-)	461.00
Berufskosten	(-)	300.00
Zwangsbedarf		3'011.00
Monatliche freie Einkommensquote		1'330.00
Freie Quote Steuerjahr 2021 (12 x 1'330.00)		15'960.00
geschuldeter Steuerbetrag 2021		8'435.00
In Prozent des geschuldeten Gesamtsteuerbetrags		189

4.3 Der Rekurrent widerspricht dieser Berechnung nicht ausdrücklich. Er räumt selbst ein, im Jahr 2021 (knapp) über dem Existenzminimum gelebt zu haben. Indes vertritt er den Standpunkt, jedenfalls nicht grobfahrlässig mit seinen finanziellen Mitteln umgegangen zu sein, da er seine Rücklagen aufgebraucht habe, um seine unfallbedingten Erwerbsausfälle auszugleichen (Bst. I). Das hatte er im Übrigen bereits im ursprünglichen Erlassgesuch so festgehalten (pag. 42). Die Steuerverwaltung hat sich zu diesem Vorbringen allerdings nie geäußert. Insofern bleibt zu klären, ob das rechtliche Gehör des Rekurrenten dadurch verletzt worden ist.

4.4 Der in Art. 29 Abs. 2 BV garantierte Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst u.a. die Verpflichtung von Behörden, ihre Entscheide zu begründen. In Bezug auf die Begründungspflicht ist zu beachten, dass sich die Steuerverwaltung nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen muss. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss aber zumindest so abgefasst sein, dass die Betroffenen die Verfügung oder den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten können (BGE 142 II 154 E. 4.2 [Pra 105/2016 Nr. 98]; BGE 140 II 262 E. 6.2; VGE 100 2016 104 vom 14.9.2017, E. 2.1 mit Hinweisen; Michel Daum in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 7 zu Art. 52 VRPG). Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist eine Garantie formeller Natur, deren Verletzung grundsätzlich zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führt, unabhängig von den Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache. Nach der bundes- und verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung kann eine Gehörsverletzung indes "geheilt" werden, wenn der Rechtsmittelinstanz die gleiche Überprüfungsbefugnis zukommt wie der Vorinstanz und der rekurrierenden Partei kein Nachteil erwächst, d.h. sie ihre Rechte im Rechtsmittelverfahren ungeschmälert wahrnehmen kann. Eine solche Wiedergutmachung muss jedoch die Ausnahme bleiben und ist grundsätzlich nur bei einer nicht besonders schweren Verletzung der Verfahrensrechte zulässig. Eine Heilung der Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör kann jedoch auch bei Vorliegen eines schwerwiegenden Mangels gerechtfertigt sein, wenn die Rückweisung eine Formalität wäre und zu einer unnötigen Verlängerung des Verfahrens führen würde, was mit dem Interesse der betroffenen Partei an einer Entscheidung ihres Falles innerhalb einer angemessenen Frist unvereinbar wäre (BGE 142 II 218 E. 2.8.1; Michel Daum, a.a.O., N. 11 zu Art. 21 VRPG).

4.5 Im vorliegenden Fall wurde das rechtliche Gehör des Rekurrenten insoweit verletzt, als dass die Steuerverwaltung nicht auf den vom Rekurrenten geltend gemachten Erwerbsausfall nach dem Unfall einging (E. 4.3). Schliesslich ist denkbar, dass der Erwerbsausfall für den Rekurrenten im Zusammenhang mit dem Unfall bzw. den erfolgten Operationen und die anschließende Verwendung der Rücklagen zur Deckung des Erwerbsausfalls durchaus ein stichhaltiger

Grund sein könnte, weshalb ein Erlass trotz einer (knapp) über 175 % liegenden freien Quote gerechtfertigt wäre. Im Zusammenhang mit anderen Ausschlussgründen wird ebenfalls davon ausgegangen, dass insbesondere unerwartete Kosten im Zusammenhang mit Unfällen oder Krankheiten einen Erlass (im Sinne einer "Gegenausnahme" zu vorhanden Ausschlussgründen) rechtfertigen können (vgl. dazu Markus Langenegger in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 9 zu Art. 240c StG, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch VGE 100 2009 426/427 vom 12.8.2010, E. 5.3, nicht publiziert). Folglich war der Hinweis des Rekurrenten auf seinen Unfall und die daraus resultierenden Kosten in seinem Erlassgesuch durchaus ein wesentlicher Punkt, mit welchem sich die Steuerverwaltung hätte auseinandersetzen müssen. Soweit sie das nicht getan hat, ist (wie eingangs erwähnt) das rechtliche Gehör des Rekurrenten verletzt worden.

4.6 Demnach stellt sich die Frage, ob die Steuerrekurskommission die Verletzung des rechtlichen Gehörs heilen kann (E. 4.4). Die Steuerrekurskommission hat dieselben Überprüfungsbefugnisse wie die Steuerverwaltung (vgl. E. 4.4 bzw. Art. 198 Abs. 2 StG und Art. 142 Abs. 4 DBG) und könnte Gehörsverletzungen insofern grundsätzlich heilen. Im Rahmen des vorliegenden Verfahrens wurden im Zuge von Belegeinforderungen dann auch weitere Unterlagen im Zusammenhang mit den Operationen bzw. mit dem Unfall des Rekurrenten eingefordert, welche teilweise auch eingereicht worden sind. Nichtsdestotrotz liegt (selbst mit Blick auf die nachgeforderten Unterlagen) noch kein schlüssiges Gesamtbild vor, ob und in welchem Umfang tatsächlich vorhandene Rücklagen vom Rekurrenten effektiv dafür eingesetzt worden sind, um die Lebenshaltung als solche aufrecht zu erhalten. Dabei ist es nicht an der Steuerrekurskommission als erste Gerichtsinstanz, den relevanten Sachverhalt erstmals abzuklären. Das muss umso mehr im Erlassverfahren gelten, da dieses im Gegensatz zum Veranlagungsverfahren kein Massenverfahren darstellt und der Rechtsweg wegen der fehlenden Einsprachemöglichkeit zusätzlich kürzer ist (vgl. Markus Langenegger, a.a.O., N. 26 zu Art. 240 StG). Entscheidend bleibt derweil, dass die hier zu klärende Fragestellung von grundlegender Bedeutung ist und die Steuerverwaltung dazu bisher keine Stellung bezogen hat. Zu prüfen wird einerseits sein, ob vorhandene Rücklagen effektiv benutzt wurden, um unfallbedingte Erwerbsausfälle zu kompensieren. Andererseits wird erstmalig die Rechtsfrage zu beantworten sein, ob in diesem Fall ein Erlass möglich ist oder ob auch in dieser Konstellation davon die Rede sein muss, dass sich jemand leichtfertig ausser Stande gesetzt habe, geschuldete Steuern zu zahlen (vgl. E. 4.1).

4.7 Aus diesen Darlegungen folgt damit zusammenfassend, dass der für den Erlassentscheid massgebliche Sachverhalt noch nicht genügend erstellt ist und die mitunter zentrale Rechtsfrage von der Steuerverwaltung bisher unbeantwortet blieb. Mit Blick auf die grundlegende Bedeutung der hier aufgeworfenen Frage (vgl. E. 4.6) besteht dann auch ein gewisser

Entscheidungsspielraum, der in erster Linie von der Steuerverwaltung ausgefüllt werden sollte. Vor diesem Hintergrund ist die Angelegenheit an die Steuerverwaltung zurückzuweisen (vgl. zum Ganzen Michel Daum, a.a.O., N. 8 zu Art. 72 VRPG). Folglich sind der Rekurs und die Beschwerde gutzuheissen. Die Akten werden zur weiteren Sachverhaltsabklärung und zur Vornahme von neuen Erlassentscheiden mit zusätzlicher Begründung zurückgewiesen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 72 VRPG). Der Rekurrent bleibt im weiteren Verfahren mitwirkungspflichtig (Art. 240c Abs. 1 Bst. c StG).

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 200 Abs. 1 StG). Damit wird das gestellte Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege nach Art. 111 Abs. 1 VRPG (Bst. C) gegenstandslos.

Weil der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist, 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).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend Erlass der kantonalen Steuern 2021 wird gutgeheissen. Der angefochtene Erlassentscheid vom 21. August 2023 (kantonale Steuern) wird aufgehoben und die Angelegenheit zu neuem Erlassentscheid an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend Erlass der direkten Bundessteuer 2021 wird gutgeheissen. Der angefochtene Erlassentscheid vom 21. August 2023 (direkte Bundessteuer) wird aufgehoben und die Angelegenheit zu neue, Erlassentscheids an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird als gegenstandslos abgeschrieben.
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
 - Einwohnergemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Wermuth