

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 30. Juni 2015

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Daum
Gerichtsschreiber Röthlisberger Brandenburg

A. _____ AG
handelnd durch die statutarischen Organe
Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2004 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
10. September 2014; 100 11 474, 200 11 360)



Sachverhalt:

A.

Die heute (wieder) im Kanton Wallis ansässige A. _____ AG war während einigen Jahren im Kanton Bern steuerpflichtig. Für das Steuerjahr 2004 reichte sie wie für die Vorjahre keine Steuerklärung ein, weshalb die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung für juristische Personen (Steuerverwaltung), sie mit Verfügungen vom 9. November 2006 sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer nach Ermessen veranlagte. Gestützt auf eine Meldung der Walliser Steuerbehörden betreffend einen Grundstückverkauf setzte die Steuerverwaltung den massgebenden Reingewinn auf Fr. 1'521'900.-- und das steuerbare Kapital auf Fr. 1'691'000.-- fest. Zudem auferlegte sie der A. _____ AG Bussen von je Fr. 2'000.-- wegen Verletzung von Verfahrenspflichten im Zusammenhang mit den beiden Veranlagungen. Am 11. Dezember 2006 erhob die A. _____ AG Einsprachen zur «Wahrung der Frist». Eine Steuererklärung reichte sie erst nach mehrmaliger «Fristverlängerung» am 12. Februar 2008 ein. Mit Entscheiden vom 9. Juni 2011 hiess die Steuerverwaltung die Einsprachen weitgehend gut, d.h. sie übernahm die von der A. _____ AG nachträglich deklarierten Steuerfaktoren bis auf einige kleinere Abweichungen und setzte den massgebenden Reingewinn sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer neu auf Fr. 956'800.-- und das steuerbare Kapital auf Fr. 1'126'000.-- fest. Gleichzeitig reduzierte sie die Bussen auf je Fr. 1'000.--.

B.

Hiergegen gelangte die A. _____ AG mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK); sie stellte folgende Anträge:

«A. Primärbegehren:

1. Es sei die Veranlagungsbehörde zu veranlassen, die Taxationsberechnung dem Beschwerdeführer zur Verfügung zu stellen.
2. Dem Beschwerdeführer sei eine angemessene Nachfrist anzusetzen, um aufgrund der Taxationsberechnung zu entscheiden, ob die Beschwerde aufrecht erhalten bleibt und begründet werden kann, oder ob diese ohne weiteres zurückgezogen werden kann.

B. Subsidiärbegehren:

1. Die Einspracheverfügung sei unter Kostenfolge aufzuheben und es sei eine neue Verfügung mit den entsprechenden Entscheidungsgrundlagen zu erlassen.»

Nachdem der A._____ AG am 30. November 2011 Akteneinsicht gewährt worden war, entschied die StRK am 10. September 2014 wie folgt:

- «1. Der Rekurs wird gutgeheissen und die Ordnungsbusse von Fr. 1'000.-- wird ersatzlos aufgehoben.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen und die Ordnungsbusse von Fr. 1'000.-- wird ersatzlos aufgehoben.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Parteikosten werden keine gesprochen.»

C.

Am 13. Oktober 2014 hat die A._____ AG in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch bezüglich der direkten Bundessteuer 2004 Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben. Sie erklärt, dass sie die Entscheide der StRK, soweit die Bussen betreffend, akzeptiere. Hingegen beantragt sie, dass ihr «ein beschwerdefähiger Entscheid betreffend die kantonalen und die direkten Bundessteuern für die Periode 1.1.2004 bis 31.12.2004 zuzustellen» sei.

Die StRK schliesst mit Vernehmlassung vom 27. November 2014 auf Abweisung der Beschwerden. Mit Beschwerdeantwort vom 18. Dezember 2014 beantragt die Steuerverwaltung, auf die Beschwerden sei nicht einzutreten.

Mit Verfügung des Abteilungspräsidenten vom 29. Dezember 2014 hat die A._____ AG Gelegenheit erhalten, sich dazu zu äussern, ob sie trotz

von der Vorinstanz bereits gewährter Einsicht in die Steuerakten 2014 an ihren Rechtsbegehren und an den Beschwerden festhalte.

Mit Eingabe vom 26. Januar 2015 hat die A. _____ AG sinngemäss darauf hingewiesen, dass bis heute in der Sache kein Entscheid einer unabhängigen gerichtlichen Instanz vorliege und dass sie an ihrem Antrag festhalte.

Erwägungen:

1.

1.1 Indem die Beschwerdeführerin «beschwerdefähige Entscheide» beantragt (vorne Bst. C), macht sie – mit Blick auf ihre Ausführungen zur Begründung – sinngemäss eine (teilweise) Rechtsverweigerung geltend (vgl. hinten E. 2.3). Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung solcher Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 und Art. 75 Bst. d (im Umkehrschluss) i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Beschwerdeführerin hat ein schutzwürdiges Interesse an der Beurteilung der geltend gemachten Rechtsverweigerung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 49 Abs. 2 VRPG bzw. Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen. Allerdings können

die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil die sich hier stellenden Rechtsfragen und die einschlägigen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitestgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern.

1.3 Das Verwaltungsgericht überprüft das Vorgehen der Vorinstanz auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

2.

2.1 Die Beschwerdeführerin macht vorab geltend, die StRK habe die Veranlagungen zu Unrecht nicht materiell beurteilt; so sei unklar, welchen Steuerbetrag sie für das Jahr 2004 schulde. Weiter treffe zwar zu, dass sie in die Akten habe Einsicht nehmen können; es hätte ihr aber anschliessend eine angemessene Frist zur Ergänzung der Beschwerde eingeräumt werden müssen. – Beurteilt hat die StRK nur die Bussen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten, die sie aufgehoben hat. Allerdings hat sie den Antrag, «die Taxationsberechnung [...] zur Verfügung zu stellen», als erledigt erachtet, nachdem sie der Beschwerdeführerin Akteneinsicht gewährt hatte. Zum «Subsidiärbegehren» bzw. zu den Veranlagungen hat sie jedoch weder im Dispositiv noch in der Begründung Stellung genommen (vgl. vorne Bst. B). Soweit ersichtlich hat die StRK auch den Antrag, «eine angemessene Nachfrist anzusetzen», nicht (explizit) behandelt. Es fragt sich deshalb, ob sie die Verfahrensrechte der Beschwerdeführerin verletzt bzw. eine formelle Rechtsverweigerung begangen hat.

2.2 Eine formelle Rechtsverweigerung liegt nach der Rechtsprechung vor, wenn eine Behörde auf eine ihr frist- und formgerecht unterbreitete Sache nicht eintritt oder diese nicht an die Hand nimmt, obschon sie darüber entscheiden müsste. In welcher Form und in welchem Umfang die Verfahrensrechte zu gewährleisten sind, lässt sich nicht generell, sondern nur im Hinblick auf den konkreten Fall beurteilen (BGE 135 I 6 E. 2.1, 134 I 229 E. 2.3; BVR 2015 S. 234 E. 3.2, 2011 S. 564 E. 2.2). Auch die

Nichtbeurteilung einzelner Begehren gilt als formelle Rechtsverweigerung (Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 49 N. 64 und Art. 59 N. 2). Wird eine Rechtsverweigerungsbeschwerde gutgeheissen, so führt dies nicht zur Gutheissung des Begehrens in der Hauptsache, sondern grundsätzlich nur zur Anweisung der fehlbaren Behörde, unverzüglich mit einem förmlichen Entscheid über die Sache zu befinden (BVR 2011 S. 564 E. 3.1, 2008 S. 523 E. 2.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 49 N. 73).

2.3 Zwar ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Beschwerdeführerin meint, es sei unklar, welchen Steuerbetrag sie für das Jahr 2004 schulde, geben doch die Einspracheentscheide vom 9. Juni 2011 unmissverständlich über die geschuldeten Steuerbeträge (inkl. Verzugszinse und Gebühren) Aufschluss. Indes erscheinen die Rügen betreffend Verfahrensmängel nicht von vornherein unbegründet: Die (nicht anwaltlich vertretene) Beschwerdeführerin hat im vorinstanzlichen Verfahren nebst Einwänden gegen die ihr auferlegten Bussen auch vorgebracht, die Einspracheentscheide stützten sich auf eine «Taxationsberechnung», die ihr nicht zugestellt worden sei. Sie könne nur nach deren Kenntnisnahme entscheiden, ob sie die Rechtsmittel aufrechterhalten oder zurückziehen wolle. In ihrem «Subsidiärbegehren» hat sie sodann – für den Fall der Aufrechterhaltung von Rekurs und Beschwerde – ausdrücklich die Aufhebung der Einspracheentscheide und die Rückweisung der Sache zur neuen Veranlagung beantragt. Da kein Rückzug dieses Begehrens aktenkundig ist, hätte die StRK in ihrem Entscheid zum «Subsidiärbegehren» Stellung nehmen müssen. Zudem konnte die Beschwerdeführerin am 30. November 2011 zwar Einsicht in die Akten nehmen, aber ihr wurde weder förmlich Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben noch eine Frist angesetzt, um sich – wie beantragt – zur Aufrechterhaltung des Rechtsmittels zu äussern. Bei diesen Gegebenheiten liegt der Schluss nahe, dass die StRK die Verfahrensrechte der Beschwerdeführerin verletzt hat. Aus nachfolgenden Gründen muss diese Frage aber nicht abschliessend beantwortet werden.

3.

3.1 Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vor (Art. 174 Abs. 2 Satz 1 StG; Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten; die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 191 Abs. 3 und 5 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG; vgl. auch Art. 48 Abs. 2 StHG). Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung von Beweismitteln stellen bei Einsprachen, die sich gegen Ermessensveranlagungen richten, Prozessvoraussetzungen dar (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.3, 123 II 552 E. 4c; BGer 2C_837/2014 vom 23.2.2015, E. 3).

3.2 Diese gegenüber der Einsprache im ordentlichen Verfahren qualifizierte Anforderung folgt aus der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Weil sich der betragsmässige Umfang der zu bestimmenden Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Die Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen. Weil die Ermessensveranlagung deshalb zwangsläufig gewisse Ungenauigkeiten aufweist, ist die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt. Mithilfe eines umfassenden Unrichtigkeitsnachweises hat die steuerpflichtige Person die bestehende Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweis genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen (vgl. zum Ganzen BVR 2008 S. 181 E. 4.1; VGE 2013/310/311 vom 9.1.2015, E. 2.4, 2012/359/360 vom 4.9.2014, E. 2.4; vgl. auch BGer 2C_136/2011 vom 30.4.2012, E. 4.2.1. mit Verweis auf 2C_279/2011 und 2C_280/2011 vom 17.10.2011, in StE 2012 B 93.5 Nr. 26 E. 3.2; Peter

Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 132 N. 30 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 132 N. 54; Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 132 DBG N. 42).

3.3 Ist die Ermessensveranlagung Folge davon, dass die steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten im Veranlagungsverfahren nicht erfüllt hat, ist für den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit grundsätzlich die versäumte Mitwirkungshandlung innert Rechtsmittelfrist nachzuholen, um die Einsprache genügend begründen zu können. Wurde die steuerpflichtige Person wegen Nichteinreichens der Steuererklärung nach Ermessen veranlagt, so setzt eine genügende Einsprachebegründung deshalb regelmässig das Nachreichen der Steuererklärung voraus (vgl. BGer 2C_620/2007 und 2C_621/2007 vom 2.7.2008, in StE 2009 B 95.1 Nr. 13 E. 2.1, 2A.72/2004 vom 4.7.2005, in StR 2005 S. 973 E. 5.1; BVR 2006 S. 174 E. 2.4; VGE 2012/427/428 vom 18.11.2013, E. 2.3.1, 2011/423/424 vom 11.10.2012, E. 2.1). Nur ausnahmsweise, wenn es der steuerpflichtigen Person aufgrund besonderer Umstände unzumutbar ist, die versäumte Mitwirkungshandlung mit der Einsprache nachzuholen – beispielsweise dann, wenn wegen fehlender Informationen von dritter Seite das rechtzeitige Nachreichen nicht möglich ist –, können ausreichend substantiierte Vorbringen (samt Beweismittelangebot) genügen (vgl. BGer 2C_323/2009 vom 9.6.2009, E. 3.2, 2A.72/2004 vom 4.7.2005, in StR 2005 S. 973 E. 6; VGE 2009/62/63 vom 11.5.2010, E. 2.2; Peter Locher, a.a.O., Art. 132 N. 33; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 20 N. 26). Stellt die Begründung – wie hier – eine Prozessvoraussetzung dar, so hat sie grundsätzlich innert der gesetzlichen Rechtsmittelfrist vorzuliegen, ansonsten auf die Einsprachen nicht einzutreten ist (BGer 2C_620/2007 und 2C_621/2007 vom 2.7.2008, in StE 2009 B 95.1 Nr. 13 E. 2.1; Peter Locher, a.a.O., Art. 132 N. 32; vgl. auch Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 32 N. 12 und Art. 33 N. 12).

3.4 Aus den Akten ist ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin nicht fristgemäss den dargestellten Begründungsanforderungen genügende Einsprachen erhoben hat:

3.4.1 Hierzu ist vorab festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin zu Recht nicht in Frage stellt, dass die Voraussetzungen zur Vornahme einer Ermessensveranlagung erfüllt waren. Sie reichte im Veranlagungsverfahren keine Steuererklärung ein, weshalb die Steuerverwaltung ihre Steuerfaktoren mangels Unterlagen schätzen musste. Des Weiteren geht aus der elektronischen Geschäftskontrolle der Steuerverwaltung hervor, dass am 20. September 2005 eine Mahnung betreffend Einreichen der Steuererklärung versandt worden ist. Zwar befindet sich dieses rund zehnjährige Dokument heute nicht mehr in den amtlichen Akten, was die StRK dazu veranlasst hat, für die strafrechtliche Ahndung des Verstosses gegen die Verfahrenspflichten an der Zustellung einer rechtsgenügenden Mahnung zu zweifeln (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.1). Jedenfalls im Hinblick auf die rein veranlagungsrechtlichen Folgen der Mahnung erscheinen diese Zweifel aber unberechtigt: Zunächst ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin den Erhalt der Mahnung nie bestritten hat. Dies, obschon ihr die Bedeutung eines solchen Mahnschreibens bestens bekannt war, ist sie doch bereits in den Jahren 2001 bis 2003 nach Ermessen veranlagt worden. Sodann hat die Steuerverwaltung die Ermessensveranlagungen namentlich damit begründet, dass «trotz schriftlicher, eingeschriebener Mahnung keine Steuererklärung eingereicht» worden sei, wofür zudem eine Mahngebühr von Fr. 50.-- erhoben worden ist (act. 5A, pag. 20 f.; act. 5B, pag. 82). Es ist ohne weiteres davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin bemängelt hätte, wenn ihr keine Mahnung zugestellt worden wäre, zumal sie auch während des gesamten Verfahrens hartnäckig darauf hingewiesen hat, keine «Taxationsberechnung» erhalten zu haben. Im Übrigen ist die Verwaltungsratspräsidentin und alleinige Gesellschafterin der Beschwerdeführerin auch persönlich gemahnt und am 31. August 2006 in ihrer Stellung als handelndes Organ gebüsst worden, da sie nicht für ein rechtzeitiges Einreichen der Steuererklärung 2004 gesorgt hatte (vgl. act. 5B, pag. 91 f.; vgl. auch Einspracheentscheid vom 7.11.2006 [inkl. Handelsregisterauszug; act. 5B, pag. 97 ff.]). Bei diesen Gegebenheiten kann nicht ernsthaft in Zweifel gezogen werden, dass die Beschwerdeführerin im Vorfeld der Ermessensveranlagung ausreichend auf ihre Mitwirkungspflichten und die ihr im Unterlassungsfall drohenden Rechtsnachteile hingewiesen worden ist.

3.4.2 Weiter sind die am 11. Dezember 2006 bei der Post aufgegebenen Einsprachen gegen die Ermessensveranlagungen vom 9. November 2006 zwar rechtzeitig erhoben worden (act. 5B, pag. 14 ff.). Indes waren diese Eingaben, wie die Beschwerdeführerin selber ausführte, bloss «summarisch» begründet, «um die Einsprachefrist zu wahren». Sie enthielten einige wenige unsubstanzierte und unbelegte Behauptungen, äusserten sich aber in keiner Weise zu den Veranlagungen und den massgebenden Steuerfaktoren. Auch hatte die Beschwerdeführerin weder eine Steuererklärung noch sonstige sachdienliche Unterlagen beigelegt. Stattdessen reichte sie ein Arzzeugnis ein, welches eine gänzliche Arbeitsunfähigkeit der Verwaltungsratspräsidentin für den Zeitraum vom 28. November bis zum 11. Dezember 2006 bescheinigte; weiter beantragte sie, «eine angemessene Nachfrist zur Ergänzung der Einsprache und gegebenenfalls zur Einreichung der Steuererklärung» zu gewähren. Die Verwaltungsratspräsidentin sei aus gesundheitlichen Gründen «nicht in der Lage, zur Sache materiell Stellung zu nehmen» (vgl. act. 5B, pag. 11-14). Diese Einsprachen genügten den Anforderungen, die sich aus Art. 191 Abs. 3 und 5 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG für eine rechtsgenüglihe Anfechtung der Ermessensveranlagungen ergeben, klarerweise nicht: Eine hinreichende Begründung der Einsprachen hätte nach dem Gesagten vorausgesetzt, dass die Beschwerdeführerin im Einzelnen aufzeigt, welche Elemente der Ermessens taxation qualifiziert unrichtig sind, und die Gründe hierfür erörtert. Da die Veranlagungen nach pflichtgemäsem Ermessen auf dem Umstand beruhten, dass die Beschwerdeführerin keine Steuererklärung eingereicht hatte, wäre sie zudem gehalten gewesen, diese mitsamt den unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanz und Erfolgsrechnung; Art. 171 Abs. 2 StG bzw. Art. 125 Abs. 2 DBG) innert der Einsprachefrist nachzureichen (vorne E. 3.2 f.).

3.4.3 Daran vermochte das eingereichte Arzzeugnis nichts zu ändern: Gesundheitliche Beeinträchtigungen können zwar praxisgemäss ein Fristversäumnis entschuldigen bzw. eine Fristwiederherstellung im Sinn von Art. 161 Abs. 3 StG bzw. Art. 133 Abs. 3 DBG (vgl. auch Art. 43 Abs. 2 VRPG; BVR 2014 S. 130 E. 3.2.1) rechtfertigen; die Krankheit muss aber derart sein, dass sie die rechtsuchende Person sowohl daran hindert, selber innert Frist zu handeln, als auch eine Drittperson mit der Vornahme der

Prozesshandlung zu betrauen (BVR 2005 S. 281 E. 2.1, 2003 S. 553 E. 2.1 sowie Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 43 N. 9; Herzog/Daum, Die Umsetzung der Rechtsweggarantie im bernischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, in BVR 2009 S. 1 ff., 25; vgl. auch BGE 119 II 86 E. 2a; BGer 2C_1031/2013 vom 26.5.2014, E. 5.3). Äussert sich ein Arztzeugnis lediglich allgemein über den Gesundheitszustand, vermag dies den Anforderungen von Art. 161 Abs. 3 StG und Art. 133 Abs. 3 DBG nicht zu genügen. Vielmehr ist erforderlich, dass im Zeugnis dargelegt wird, weshalb und inwiefern die betroffene Person die fristwahrende Handlung aus gesundheitlichen Gründen nicht vornehmen und auch nicht jemand anderen damit betrauen konnte (BVR 2005 S. 281 E. 2.3; VGE 2013/275 vom 5.2.2014, E. 2.3; vgl. auch BGer 6B_318/2012 vom 21.1.2013, E. 1.3, 2C_31/2011 vom 20.1.2011, E. 3). Das von der Beschwerdeführerin eingereichte Arztzeugnis bescheinigte lediglich eine allgemeine Arbeitsunfähigkeit der Verwaltungsratspräsidentin ohne Grundangabe und enthielt ansonsten keinerlei weiterführenden Angaben (act. 5B, pag. 11). Es vermochte daher keine erheblichen Gründe gemäss Art. 161 Abs. 3 StG bzw. Art. 133 Abs. 3 DBG darzutun. Dies umso weniger, als die «zur Fristwahrung» erhobene Einsprache von der Verwaltungsratspräsidentin persönlich unterzeichnet war, die mithin im fraglichen Zeitraum offenbar doch fähig war, Vorkehren zu ergreifen. Damit wäre sie zumindest in der Lage gewesen, eine Drittperson mit der Erstellung der erforderlichen Unterlagen zu beauftragen. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Steuerverwaltung nicht auf die Einsprache hätte eintreten dürfen.

3.5 Bei diesen Gegebenheiten ist es für den Ausgang des Verfahrens unerheblich, ob die StRK Verfahrensrechte der Beschwerdeführerin verletzt hat (vgl. vorne E. 2.2 f.), zumal von einer Aufhebung der angefochtenen Entscheide und einer Rückweisung an die StRK zum Entscheid in der Sache ohnehin abzusehen ist. Dies darum, weil für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren das Verbot der Reformatio in Peius gilt. Auch wenn Art. 84 Abs. 2 VRPG nach seinem Wortlaut bloss die Anträge der Parteien für verbindlich erklärt – im Unterschied etwa zu Art. 73 Abs. 1 VRPG oder Art. 62 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021), die allgemeiner von einer Abänderung des angefochtenen

Hoheitsakts «zuungunsten der beschwerdeführenden Partei» bzw. «zuungunsten einer Partei» sprechen –, ist vor Verwaltungsgericht ein umfassendes Verschlechterungsverbot zu beachten. Dies bedeutet, dass die Rechtsstellung der Beschwerdeführerin insgesamt nicht nachteilig gestaltet werden darf, wenn sie mit Beschwerde an das Verwaltungsgericht gelangt. Ein Rückweisungsentscheid beinhaltet jedenfalls dann eine Schlechterstellung, wenn die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz die Rechtsstellung der betroffenen Person mit Sicherheit verschlechtern wird (vgl. BVR 2007 S. 241, nicht publ. E. 2.4 [VGE 22704 vom 20.12.2006]; Alain Griffel, in derselbe [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl. 2014, § 27 N. 21). Das Verbot der Reformatio in Peius gilt sowohl für das Verfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern als auch für jenes betreffend die direkte Bundessteuer. Dem steht nicht entgegen, dass Art. 145 Abs. 2 DBG für Letzteres die sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor den Rekurskommissionen (Art. 140-144 DBG) vorsieht, welche selber nicht an die Begehren der Parteien gebunden sind (vgl. BVR 2010 S. 169 E. 4.2). Hier würde sich die Rückweisung der Sache an die StRK zur Behandlung von Rekurs und Beschwerde hinsichtlich der Veranlagung zwar innerhalb der gestellten Anträge bewegen, also den Wortlaut von Art. 84 Abs. 2 VRPG respektieren, für die Beschwerdeführerin im Ergebnis aber eine Verschlechterung bewirken. Dies darum, weil die StRK die Einspracheentscheide im Rahmen von deren materieller Überprüfung aufheben müsste, zumal die Steuerverwaltung nach dem Gesagten mangels rechtsgenügender Begründung der Einsprachen gar nicht in der Sache hätte entscheiden dürfen, sondern Nichteintretensentscheide hätte fällen müssen. Im Ergebnis würde eine solche materielle Beurteilung der Veranlagungen durch die StRK also zu einer Bestätigung der für die Beschwerdeführerin wesentlich ungünstigeren Veranlagungsverfügungen (vgl. vorne Bst. A) und mithin zu einer – im Verfahren vor der StRK zulässigen (vgl. Art. 143 Abs. 1 DBG; Art. 199 Abs. 2 StG) – Reformatio in Peius führen. So ist es letztlich für die Beschwerdeführerin vorteilhaft, hat die Vorinstanz von einer Überprüfung der Einspracheentscheide hinsichtlich der Veranlagungen abgesehen. Bei diesen Gegebenheiten würde eine allfällige Gutheissung der Rechtsverweigerungsbeschwerden und die Anweisung der Vorinstanz, die Einspracheentscheide hinsichtlich der Veranlagung der Beschwerdeführe-

rin zu überprüfen, mit Sicherheit auf deren Schlechterstellung hinauslaufen, wie sie im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren unzulässig ist. Deshalb sind die Beschwerden abzuweisen, ohne dass die Frage einer Verletzung von Verfahrensrechten abschliessend zu klären ist.

4.

4.1 Die Verfahrens- und Parteikosten sind vorab nach Massgabe des Verfahrensausgangs zu verlegen, wobei sich das Obsiegen bzw. Unterliegen primär aufgrund der gestellten Anträge bestimmt, wie sie im Licht der Beschwerdebegründung zu verstehen sind. Besondere Umstände oder das prozessuale Verhalten einer Partei können eine vom allgemeinen Grundsatz abweichende Verlegung von Verfahrens- und Parteikosten rechtfertigen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG).

4.2 Beim Ausgang des vorliegenden Verfahrens unterliegt die Beschwerdeführerin, weshalb sie grundsätzlich kostenpflichtig wird. Es fragt sich allerdings, ob im Umstand, dass der Steuerverwaltung und allenfalls auch der StRK Verfahrensfehler unterlaufen sind, besondere Umstände im Sinn von Art. 108 VRPG zu sehen sind. Dies ist zu verneinen: Die Veranlagungen gemäss den Einspracheentscheiden vom 9. Juni 2011 sind zu Gunsten der Beschwerdeführerin wesentlich tiefer ausgefallen als die ursprünglichen Ermessensveranlagungen, weshalb sich die Fehlleistung der Steuerverwaltung allein zum Vorteil der Beschwerdeführerin ausgewirkt hat (vgl. vorne Bst. A und E. 3.5). Eine (allfällige) Rechtsverweigerung der StRK hat daran nichts geändert. Überdies sind der Beschwerdeführerin weder für das (ohnehin kostenlose) Einspracheverfahren noch für das vorinstanzliche Verfahren Kosten auferlegt worden. Es besteht daher kein Grund, die Kosten abweichend vom Unterliegerprinzip zu verlegen.

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2004 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2004 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 3'500.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Das präsidierende Mitglied:

Der Gerichtsschreiber:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.