

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 21. Dezember 2016

Verwaltungsrichter Burkhard, Abteilungspräsident
Gerichtsschreiberin Schnyder Niedermann

A. _____ AG
handelnd durch die statutarischen Organe
vertreten durch Rechtsanwalt ...
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
2012; Nichteintreten (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons
Bern vom 2. Juni 2016; 100 16 153, 200 16 114)



Sachverhalt und Erwägungen:

1.

1.1 Die A._____ AG erhob mit Eingabe vom 8. April 2016 (Poststempel: 9.4.2016) bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) Rekurs und Beschwerde gegen die Einspracheverfügungen der Steuerverwaltung des Kantons Bern (nachfolgend: Steuerverwaltung) vom 8. März 2016 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2012. Die StRK trat mit Entscheiden vom 2. Juni 2016 auf die Rechtsmittel wegen Verspätung nicht ein.

1.2 Dagegen hat die A._____ AG (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 8. Juli 2016 Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben. Sie beantragt die Aufhebung der angefochtenen Entscheide und die Rückweisung der Sache an die StRK. Die StRK beantragt mit Vernehmlassung vom 2. August 2016 die Abweisung der Beschwerden. Die Steuerverwaltung hat sich mit Beschwerdeantwort vom 14. Oktober 2016 zur Sache geäußert, jedoch auf einen Antrag verzichtet.

2.

2.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 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 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 am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Be-

schwerden ist einzutreten. Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG). Die Behandlung der Streitsache fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2.2 Die Einspracheverfügungen der Steuerverwaltung datieren vom 8. März 2016 (Akten StRK pag. 71-74). Es ist streitig, wann diese der Beschwerdeführerin rechtsgültig eröffnet wurden. Die StRK hält im angefochtenen Entscheid fest, die technischen Abläufe des Versands seien bei der Steuerverwaltung so organisiert, dass die Verfügungen in der Regel ein paar Tage vor dem aufgedruckten Datum mit Normalpost verschickt würden, so dass sie der steuerpflichtigen Person spätestens am Tag nach dem aufgedruckten Datum zuzugingen. Daraus schloss sie, die Zustellung sei spätestens am 9. März 2016 erfolgt, weshalb die 30-tägige Rechtsmittelfrist am Freitag 8. April 2016 geendet habe. Die erst am 9. April 2016 der Post übergebenen Rechtsmitteleingaben der Beschwerdeführerin seien daher verspätet (angefochtene Entscheide E. 2.2). Zur Frage der Fristwahrung hatte die StRK der Beschwerdeführerin das rechtliche Gehör gewährt (Akten StRK pag. 79). Diese liess sich, vertreten durch den Treuhänder B._____, mit Eingabe vom 18. April 2016 vernehmen (Akten StRK pag. 90 f.), wobei sie die Zustellung der Einspracheverfügungen am 9. März 2016 nicht in Abrede stellte. Vielmehr machte der Treuhänder geltend, er sei vom 4. bis 8. April 2016 krank und deshalb nicht in der Lage gewesen, rechtzeitig zu handeln. Er ersuchte sinngemäss um Wiederherstellung der Rechtsmittelfrist, was die StRK indes ablehnte (angefochtener Entscheid E. 2.3 ff.). In den Verwaltungsgerichtsbeschwerden macht die neu anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin nunmehr geltend, die Einspracheverfügungen seien fälschlicherweise direkt an die Beschwerdeführerin bzw. die Adresse des einzelzeichnungsberechtigten Verwaltungsrats C._____ geschickt worden und nicht an den angeblich bereits im Einspracheverfahren bevollmächtigten Treuhänder B._____. C._____ habe den Entscheid erst am 11. März 2016 in Empfang nehmen können, da ein Postumleitungsauftrag bestanden habe und er zudem am 9. und 10. März 2016 in Zürich gewesen sei. Aus der mangelhaften Eröffnung

dürfe der Beschwerdeführerin kein Rechtsnachteil erwachsen (Verwaltungsgerichtsbeschwerden S. 3).

2.3 Zur Frage der Vertretung ergibt sich was folgt:

2.3.1 Die steuerpflichtige Person kann sich vor den mit dem Vollzug des Gesetzes betrauten Behörden vertreten lassen, soweit ihre persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist (Art. 160 Abs. 1 StG und Art. 117 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 15 Abs. 1 VRPG). Ein gültiges Vertretungsverhältnis ist Verfahrens- bzw. Prozessvoraussetzung (Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 51 N. 6 und 12); es besteht jedoch kein Vertretungszwang. Im Veranlagungsverfahren und im Verfahren vor der StRK sind auch Personen ohne Anwaltspatent als vertragliche Vertreterinnen oder Vertreter zugelassen (Art. 160 Abs. 3 StG; vgl. auch Art. 117 Abs. 2 Satz 1 DBG). Vertragliche Vertreterinnen oder Vertreter haben sich nach Art. 160 Abs. 4 StG und Art. 117 Abs. 2 Satz 2 auf Verlangen durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Ob die Behörde eine Vollmacht verlangen will, liegt in ihrem Ermessen (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 7 N. 6). Sie darf sich auf eine sich aus den Umständen ergebende Ermächtigung (Anscheinsvollmacht) verlassen, muss es aber nicht. Dies ändert nichts daran, dass auf Seiten der Partei grundsätzlich eine gesetzliche Verpflichtung besteht, eine schriftliche Vollmacht einzureichen, wenn die Behörde eine solche verlangt (vgl. zum Ganzen BVR 2015 S. 301 E. 2.2).

2.3.2 Den unpaginierten Akten der Steuerverwaltung lässt sich dazu Folgendes entnehmen: Die Beschwerdeführerin hat in der Steuererklärung betreffend das Jahr 2012 weder eine Vertretung angegeben noch eine Vollmacht ausgestellt. Die Einsprachen vom 9. Oktober 2015 gegen die definitiven Veranlagungen für das Steuerjahr 2012 wurden durch den Treuhänder B._____ verfasst; er stellte in Aussicht, eine schriftliche Vollmacht der Beschwerdeführerin nachzureichen. Eine solche findet sich jedoch nicht in den Akten der Steuerverwaltung, weshalb davon auszugehen ist, dass der Ankündigung nicht nachgelebt wurde. Die Steuerverwaltung ihrerseits hat die Vollmacht nicht nachverlangt. Die «Empfangsbestätigung Einsprache» vom 16. Oktober 2015 sowie die Einspracheverfügungen vom

8. März 2016 wurden nicht an den Treuhänder, sondern an die Adresse von C._____ geschickt.

2.3.3 Die Steuerverwaltung hat die vom Treuhänder verfassten Einsprachen vom 9. Oktober 2015 an die Hand genommen und materiell geprüft. Sie hat damit jedenfalls im Zeitpunkt der Rechtsmitteleingaben eine Anscheinsvollmacht genügen lassen. Dass sie die Einspracheverfügungen vom 8. März 2016 dann aber der Beschwerdeführerin direkt eröffnet hat, ist mit Blick auf die konkreten Umstände nicht zu beanstanden: Die Steuerverwaltung konnte sich nicht darauf verlassen, dass das Mandat im Entscheidzeitpunkt noch andauerte. Weder der Treuhänder noch die Beschwerdeführerin haben nämlich beanstandet, dass die Eingangsbestätigung der Einsprachen vom 16. Oktober 2015 der Beschwerdeführerin zugestellt wurde. Da es die Beschwerdeführerin und der Treuhänder unterlassen haben, für Klarheit zu sorgen und insbesondere die in Aussicht gestellte Vertretungsvollmacht nicht nachreichen, mussten sie aufgrund ihrer Nachlässigkeit damit rechnen, dass auch die Einspracheverfügungen der Beschwerdeführerin direkt zugestellt würden. Ein Eröffnungsmangel ist daher zu verneinen.

2.4 Weiter ist zu prüfen, wann die Einspracheverfügungen der Beschwerdeführerin zugestellt bzw. eröffnet worden sind. Die Steuerrekurskommission hat mit Eingangsbestätigung vom 11. April 2016 festgehalten, sie gehe davon aus, die Einspracheverfügungen seien «am 9. März 2016 zugestellt [worden]», weshalb die Rechtsmittelfrist am 8. April 2016 geendet habe (Akten StRK pag. 79). Diese Sachverhaltsdarstellung wurde von der Beschwerdeführerin bzw. ihrem Vertreter bei der Gehörgewährung mit keinem Wort bestritten (vgl. Eingabe vom 18.4.2016 [Akten StRK pag. 90-91]). Vielmehr lässt sich aus den dortigen Ausführungen namentlich zu den Öffnungszeiten der Poststelle «Postparc» in Bern (S. 2 der Eingabe vom 18.4.2016) schliessen, dass auch der Treuhänder davon ausging, die Rechtsmittelfrist habe spätestens am 8. April 2016 geendet, er sich aber bezüglich der Öffnungszeiten der Poststelle täuschte. Dass hier zudem ein «Missverständnis» zwischen B._____ und C._____ bestanden habe und Letzterer seinen Vertreter nicht explizit über das Empfangsdatum der Einspracheverfügungen informiert habe (Verwaltungs-

gerichtsbeschwerden S. 4), ist wenig glaubhaft. C._____ ist als einzelzeichnungsberechtigtes Verwaltungsratsmitglied der Beschwerdeführerin eine in Geschäftsangelegenheiten erfahrene Person; B._____ vertritt als Treuhänder Klientinnen und Klienten in Rechtsmittelverfahren. Spätestens bei der Gehörgewährung zur Fristwahrung musste beiden bewusst sein, dass auch den Umständen im Zusammenhang mit der Auslösung des Fristenlaufs entscheidende Bedeutung zukommt, weshalb sie sich dazu geäußert hätten, wären sie mit der diesbezüglichen Darstellung der StRK nicht einverstanden gewesen. – Die durch keinerlei Belege untermauerten Behauptungen der Beschwerdeführerin, wonach C._____ aus verschiedenen Gründen (Postumleitung; Abwesenheit) die Einspracheverfügungen erst am 11. März 2016 habe in Empfang nehmen können (vgl. vorne E. 2.2), erweisen sich zudem als aktenwidrig: In den Akten der Steuerrekurskommission befindet sich eine Erklärung, gemäss welcher C._____ den Treuhänder B._____ unter anderem zur Vertretung «i. S. Steuerrekurs gegen den Einspracheentscheid vom 8.3.2016» bevollmächtigt. Diese Vollmacht datiert vom 8. März 2016 (Akten StRK pag. 2). Auch daraus ist zu schliessen, dass die Einspracheverfügungen C._____ bzw. der Beschwerdeführerin nicht wie behauptet erst am 11. März 2016 zugegangen sind. Ob die Zustellung der gegebenenfalls vordatierten Verfügungen (vgl. vorne E. 2.2) wie sich aus den Akten schliessen lässt bereits am 8. März oder wie von der StRK und dem Treuhänder B._____ angenommen erst am 9. März erfolgt ist, braucht nicht abschliessend geklärt zu werden. In beiden Fällen sind der dagegen erhobene Rekurs und die dagegen erhobene Beschwerde (Postaufgabe: 9.4.2016) verspätet. Daran ändert auch nichts, dass dem Treuhänder angeblich nicht bekannt war, dass er die Rechtsmittel am 8. April 2016 auch nach Schalterschluss unter Beobachtung einer Zeugin oder eines Zeugen in einen Briefkasten hätte einwerfen können (vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerden S. 4).

2.5 Soweit die Beschwerdeführerin auch vor Verwaltungsgericht eine krankheitsbedingte Verhinderung des Treuhänders B._____ als Grund für eine Fristwiederherstellung nach Art. 43 Abs. 2 VRPG geltend machen will (Verwaltungsgerichtsbeschwerden S. 4 unten), kann auf die angefochtenen Entscheide verwiesen werden, denen nichts Substantielles

entgegengehalten wird. Die Steuerrekurskommission hat in E. 2.3 ff. der angefochtenen Entscheide die Frage umfassend geprüft. Dem ist nichts beizufügen.

2.6 Die Beschwerden erweisen sich damit als unbegründet und sind abzuweisen. Die Beschwerdeführerin wird bei diesem Ausgang der Verfahren kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR172.021]).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, 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

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

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.