

100.2017.245/246U
HAT/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 20. Februar 2018

Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiberin Kissel

A. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...
Beschwerdeführerin

gegen

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

und

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

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2014; Parteientschädigung (Entscheide der Steuerrekurskommission des
Kantons Bern vom 25. Juli 2017; 100 17 45, 200 17 42)



Sachverhalt:

A.

Gegen die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 10. Januar 2017 betreffend eine Kapitalleistung aus Vorsorge gelangte A. _____ hinsichtlich des Steuerbezugs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Am 25. Juli 2017 hiess diese Rekurs und Beschwerde insoweit gut, als sie «die Sache» sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2014 «zur Fortsetzung des Inkassoverfahrens im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung» zurückwies. Hiefür erhob sie weder Verfahrenskosten noch sprach sie A. _____ eine Parteientschädigung zu.

B.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 28. August 2017 hat A. _____ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2014 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben, wobei sie die Entscheide vom 25. Juli 2017 einzig im Kostenpunkt beanstandet. Sie stellt den Antrag, ihr sei in Aufhebung von Ziffer 4 der angefochtenen Entscheide eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 1'000.-- auszurichten.

Mit Verfügung vom 29. August 2017 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

StRK und Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 8. September 2017 bzw. Beschwerdeantwort vom 20. September 2017 Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen:

1.

1.1 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 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]).

1.2 Die StRK hat die Sache an die Steuerverwaltung zurückgewiesen, sodass sich die Beschwerden gegen Rückweisungsentscheide richten, deren selbständige Anfechtbarkeit fraglich ist. Nach neuerer Rechtsprechung ist insoweit – ausser es handelt sich, weil die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten dient, um materielle Endentscheide (vgl. dazu etwa BGE 142 II 20 E. 1.2) – die Regelung für Zwischenentscheide massgebend (Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 VRPG). Grundsätzlich sind also Rückweisungsentscheide nur unter den qualifizierten Voraussetzungen von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 Bst. a und b VRPG selbständig beim Verwaltungsgericht anfechtbar (BVR 2017 S. 205 ff.). Dies gilt auch dann, wenn ein Rückweisungsentscheid bloss im Kosten- oder Entschädigungspunkt beanstandet wird (BVR 2017 S. 221 ff.).

1.3 Die StRK geht zwar in den angefochtenen Entscheiden vom Bestehen der strittigen Steuerforderung über Fr. 1'474.90 aus, erachtet aber das Handeln der Steuerverwaltung beim Steuerbezug als «fragwürdig, wenn nicht gar unzulässig». Sie hat deshalb «unter Gutheissung von Rekurs und Beschwerde» die Sache an die Steuerverwaltung zurückgewiesen, «damit sich die Parteien über das weitere Vorgehen verständigen» können (angefochtene Entscheide E. 5). Die Tragweite dieser Anordnung ist nicht ohne weiteres verständlich, stellt aber jedenfalls keine klare Verhaltensanweisung an die Steuerverwaltung dar. Da diese deshalb nicht nur noch oberinstanzliche Anordnungen umzusetzen hat, liegen keine materi-

ellen Endentscheide vor. – Die Beschwerdeführerin geht in ihrer Rechtschrift nicht auf den Umstand ein, dass sich ihre Beschwerden gegen Zwischenentscheide richten. Sie zeigt dementsprechend nicht auf, inwiefern vorliegend die Voraussetzungen gemäss Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 Bst. a oder b VRPG für eine selbständige Anfechtbarkeit der Rückweisungsentscheide erfüllt sein könnten, wozu sie indes gehalten wäre (BVR 2017 S. 205 E. 1.3). Mithin ist zweifelhaft, ob auf die Beschwerden einzutreten ist, was jedoch mit Blick auf den Ausgang der Verfahren offenbleiben kann.

1.4 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 und in getrennten Verfahren veranlagt werden. 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 vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.5 Da der Streitwert beider Verfahren unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Behandlung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

1.6 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

2.

Streitig ist allein die Frage, ob die StRK Recht verletzt hat, indem sie der Beschwerdeführerin in den angefochtenen Entscheiden keine Parteientschädigung gewährt hat.

2.1 Gemäss Art. 200 Abs. 4 StG bzw. 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) kann die Steuerrekurskommission der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen. Als solche werden regelmässig nur Aufwendungen für eine berufsmässige Vertretung der steuerpflichtigen Person ersetzt (statt vieler VGE 2016/221 vom 3.1.2018 E. 4.2, 2015/37/38 vom 4.8.2016 E. 3.3). Allerdings kann gemäss Art. 151 StG i.V.m. Art. 104 Abs. 2 VRPG bei aufwendigen Verfahren auch obsiegenden Privaten, die ihren Prozess selber geführt haben, eine angemessene Parteientschädigung und Auslagenersatz zuerkannt werden. Bei der Überprüfung von Bestimmung und Verlegung der Verfahrens- und Parteikosten auferlegt sich das Verwaltungsgericht praxisgemäss Zurückhaltung und billigt den vorinstanzlichen Behörden in dieser Hinsicht einen grossen Beurteilungs- und Ermessensspielraum zu; es greift nur dann ein, wenn die Vorinstanz ihr Ermessen rechtsfehlerhaft ausgeübt hat (vgl. BVR 2004 S. 133 E. 1.3; aus jüngerer Zeit etwa VGE 2016/14/15 vom 13.1.2017 E. 6.1, 2013/148 vom 25.6.2014 E. 5.4; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 80 N. 15, Art. 104 N. 7).

2.2 Die Vorinstanz hat erwogen, die Beschwerdeführerin sei im Verfahren durch ihren Ehemann vertreten worden. Damit liege weder eine berufsmässige Vertretung noch ein aufwendiges Verfahren im Sinn von Art. 104 Abs. 2 VPRG vor, weshalb keine Parteientschädigung auszurichten sei (angefochtene Entscheide E. 7). – Die Beschwerdeführerin sieht demgegenüber die Voraussetzungen für eine Parteientschädigung nach Art. 104 Abs. 2 VPRG erfüllt: Es habe sich zwar «nicht um ein extrem kompliziertes und aufwendiges Verfahren» gehandelt, aber «eine gewisse Komplexität sei der Sache nicht abzusprechen». Von wesentlicher Bedeutung sei sodann, dass durch «minutiöse Schilderung des Falls und ein detailliertes, sauberes chronologisch aufgebautes Beilagenverzeichnis» die Entscheidungsfindung wesentlich erleichtert worden sei. Letztlich habe die Beschwerdeführerin bzw. deren Ehemann jene Arbeit geleistet, die die Steuerverwaltung hätte erledigen sollen (Beschwerde Ziff. III/6-8; angeblich

wurden insgesamt knapp 21 Stunden aufgewendet [vgl. Eingabe vom 2.8.2017, act. 3A pag. 123-118]).

2.3 Die Beschwerdeführerin übersieht mit ihren Vorbringen, dass es sich bei der Parteientschädigung nach Art. 104 Abs. 2 VRPG um eine reine Billigkeitsentschädigung handelt, die nur ausnahmsweise und mit grosser Zurückhaltung zugesprochen wird (BVR 2012 S. 1 E. 6, 2010 S. 147 [VGE 2009/108 vom 23.12.2009] nicht publ. E. 8.2). Ihre Ausrichtung ist auf aufwendige Verfahren beschränkt, in denen die beteiligte Privatperson durch sorgfältige Auseinandersetzung mit den sich stellenden Fragen und durch erheblichen persönlichen Arbeitsaufwand wesentlich zur Entscheidungsfindung beigetragen hat (Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 104 N. 12 mit Hinweisen). Diese Voraussetzungen sind hier offensichtlich nicht erfüllt: Vor der Vorinstanz lag eine einfache Frage des Steuerbezugs im Streit, deren Beantwortung sich in der sachverhaltlichen Klärung erschöpfte, welche Beträge von wem zu welchem Zeitpunkt an wen bezahlt bzw. zurück-erstattet worden sind. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ging es nicht um komplexe Rechtsfragen und war keine umfangreiche Beweisführung erforderlich. Ebenso wenig hat die Beschwerdeführerin im Sinn der Rechtsprechung zu Art. 104 Abs. 2 VRPG wesentlich zur Entscheidungsfindung beigetragen, hat sie doch in ihren (kurzen) Eingaben vom 3. Februar, 31. März und 1. Mai 2017 (act. 3A pag. 66-60, 87-85 und 108-107) Standpunkte vertreten, denen die Vorinstanz nicht gefolgt ist, zumal das Bestehen der strittigen Steuerforderung über Fr. 1'474.90 im Grundsatz bestätigt wurde (angefochtene Entscheide E. 3.3 und 5). Die Beurteilung der Streitigkeit in gewissem Mass erleichtert haben mag der Umstand, dass die Beschwerdeführerin unter anderem auch jene Dokumente beigebracht hat, die zwar für die Sachverhaltsermittlung erforderlich waren, aber von der Steuerverwaltung nicht von sich aus eingereicht worden waren. Soweit es sich dabei nicht um Unterlagen handelt, welche die Beschwerdeführerin aufgrund ihrer Mitwirkungspflicht (Art. 20 VRPG; vgl. auch Art. 167 StG bzw. Art. 126 DBG) ohnehin beizubringen hatte, ist zu bemerken, dass ihre Beschaffung weder mit Schwierigkeiten noch mit besonderem Aufwand oder nennenswerten Kosten verbunden gewesen ist. Zudem hätte die StRK die betreffenden Dokumente ohne weiteres bei der Steuerverwaltung erhältlich machen können (vgl. angefochtene Entscheide E. 2). Nach dem

Gesagten hat weder das Verfassen der Eingaben im vorinstanzlichen Verfahren noch das Beibringen der eingereichten Dokumente einen grösseren Aufwand verursacht als er in einem Beschwerdeverfahren zur Wahrung eigener Interessen üblich und zumutbar ist. Die StRK durfte daher die Ausrichtung einer Parteientschädigung gestützt auf Art. 104 Abs. 2 VRPG ohne Rechtsfehler verweigern.

2.4 Hinzu kommt, dass die Vorinstanz die Rechtsmittel der Beschwerdeführerin zwar insoweit «gutgeheissen» hat, als sie die Sache an die Steuerverwaltung zurückgewiesen hat. Die effektive Tragweite dieser Entscheidung bleibt unklar (vorne E. 1.3), es ist aber davon auszugehen, dass die StRK dabei die angefochtenen Einspracheentscheide jedenfalls hinsichtlich des Steuerbezugs («Entscheidrechnung», act. 3A pag. 3 und 2) aufgehoben hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 1.1 und 5). Dabei ist sie jedoch nicht etwa dem Rechtsstandpunkt der Beschwerdeführerin gefolgt, sondern hat entsprechend entschieden, obschon sie die Auffassung der Steuerverwaltung für zutreffend erachtete. Die Rückweisung ist denn auch angeordnet worden, damit sich «die Parteien über das weitere Vorgehen verständigen können», wobei dieses in den Augen der StRK darin bestehen sollte, dass die Beschwerdeführerin «die Forderung der Steuerverwaltung über Fr. 1'474.90» begleiche. Den Anträgen der Beschwerdeführerin wurde mithin nicht über eine (wohl nur teilweise) Aufhebung der angefochtenen Einspracheentscheide hinaus entsprochen, weshalb sie, soweit überhaupt, im vorinstanzlichen Verfahren nur in sehr bescheidenem Umfang obsiegt hat. Da mit der Rückweisung «im Sinn der Erwägungen» verbindlich festgestellt worden ist, dass die Steuerforderung über Fr. 1'474.90 (noch) besteht, erscheint auch ein künftiges Obsiegen in der Sache ausgeschlossen. Bei diesen Gegebenheiten ist letztlich – trotz des Umstands, dass im Dispositiv der angefochtenen Entscheide von einer Gutheissung von Rekurs und Beschwerde die Rede ist – im Ergebnis von einem nahezu gänzlichen Unterliegen der Beschwerdeführerin auszugehen. Auch mit Blick auf das Unterliegerprinzip konnte die Vorinstanz also, angesichts des ihr zustehenden grossen Ermessens- und Beurteilungsspielraums (vorne E. 2.1), vom Zusprechen einer Parteientschädigung absehen, ohne Recht zu verletzen.

3.

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird die Beschwerdeführerin 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 VwVG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 wird abgewiesen, soweit auf sie einzutreten ist.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2014 wird abgewiesen, soweit auf sie einzutreten ist.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 800.--, 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.