

100.2019.405/406U
STN/IMA/ROS

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 20. Mai 2020

Verwaltungsrichter Stohner
Gerichtsschreiberin Imfeld

A. _____ und B. _____

Beschwerdeführende

gegen

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

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2017; Nichteintreten auf Einsprachen (Entscheide der Steuerrekurs-
kommission des Kantons Bern vom 7. November 2019; 100 19 37,
200 19 34)



Sachverhalt:

A.

Mit vordatierten Verfügungen vom 9. Oktober 2018 (zugestellt am 26.9.2018) veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern A._____ und B._____ für das Steuerjahr 2017 nach Ermessen, da sie trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht hatten. Auf die am 19. November 2018 erhobenen Einsprachen trat die Steuerverwaltung mit vordatierten Entscheiden vom 27. Dezember 2018 (zugestellt am 21.12.2018) wegen Verspätung nicht ein.

B.

Am 24. Dezember 2018 gelangten A._____ und B._____ (sinn- gemäss) mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese wies die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 7. November 2019 ab, soweit sie darauf eintrat.

C.

Dagegen haben A._____ und B._____ in einer einzigen Rechts- schrift am 6. Dezember 2019 sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2017 Verwaltungs- gerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen in der Hauptsache sinn- gemäss, die Entscheide der StRK vom 7. November 2019 seien auf- zuheben und die Sache sei zur materiellen Beurteilung an die Steuer- verwaltung zurückzuweisen.

Am 9. Dezember 2019 hat der Abteilungspräsident die Verfahren be- treffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundes- steuer vereinigt.

Mit Eingabe vom 20. Dezember 2019 haben die Beschwerdeführenden ihre Beschwerden ergänzt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 16. Januar 2020 bzw. Beschwerdeantwort vom 16. März 2020 je die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

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 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 Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben 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). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG). Auf die Beschwerden ist unter Vorbehalt von E. 1.4 einzutreten.

1.2 Soweit der Beschwerdeführer sinngemäss verlangt, seine Ehefrau sei nicht als Partei am Verfahren zu beteiligen, kann dem nicht entsprochen werden (vgl. Eingabe vom 20.12.2019 [act. 4] S. 5). Der Streitigkeit liegt die Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer 2017 zugrunde. Aufgrund der Faktorenaddition bei Eheleuten (vgl. Art. 10 Abs. 1 StG; Art. 9 Abs. 1 DBG) bilden diese auch in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren eine notwendige Streitgenossenschaft (vgl.

Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 17 N. 1 f.). Dass der Beschwerdeführer die Beschwerden und Eingaben nur unter seinem Namen eingereicht und unterschrieben hat, vermag daran nichts zu ändern, da er als Teil der Ehegemeinschaft zur selbständigen Einreichung von Rechtsmitteln und Eingaben befugt ist (Art. 156 Abs. 3 StG; Art. 113 Abs. 3 DBG).

1.3 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 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Vorliegend ist umstritten, ob die StRK das Nichteintreten der Steuerverwaltung auf die gegen die Ermessensveranlagungen gerichteten Einsprachen zu Recht bestätigt hat. Da die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten (vgl. dazu BVR 2006 S. 174 E. 2.4.1 f.), rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.4 Das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auf den Streitgegenstand beschränkt. Ausgangspunkt für dessen Bestimmung bilden die angefochtenen Entscheide, sog. Anfechtungsobjekte. Diese geben den Rahmen des Streitgegenstands vor, d.h. der Streitgegenstand kann nicht über das hinausgehen, was die Vorinstanz geregelt hat (zum Begriff des Streitgegenstands vgl. BVR 2017 S. 514 E. 1.2). – Mit Entscheiden vom 7. November 2019 hat die StRK einzig beurteilt, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprachen der Beschwerdeführenden betreffend das Steuerjahr 2017 eingetreten ist. Nicht Gegenstand der verwaltungsgerichtlichen Verfahren bilden materiellrechtliche Fragen zur Steuerpflicht der Beschwerdeführenden und frühere Steuerjahre. Nicht einzutreten ist daher auf die Anträge der Beschwerdeführenden bezüglich Rückforderung der Säule 3a-Beiträge und um Beurteilung der Einsprachen betreffend das Steuerjahr 2016 und diverser Vorjahre. Gleiches gilt für die ebenfalls ausserhalb des Streitgegenstands liegenden ergänzenden Begehren in der

Eingabe der Beschwerdeführenden vom 20. Dezember 2019; abgesehen davon sind diese Anträge verspätet gestellt worden (Art. 33 Abs. 3 VRPG; vgl. VGE 2018/28 vom 12.2.2018 E. 3.3).

1.5 Die vorliegenden Entscheide fallen 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]; BVR 2011 S. 498 [VGE 2010/495 vom 19.5.2011] nicht publ. E. 1.3 mit Hinweis auf die Praxisfestlegung der erweiterten Abteilungskonferenz vom 29.11.2010).

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

2.

2.1 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; Art. 132 Abs. 3 DBG; vgl. auch Art. 48 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). 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. Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung von Beweismitteln stellen bei einer Einsprache, die sich gegen eine Ermessensveranlagung richtet, Prozessvoraussetzungen dar. Fehlen sie, ist auf die Einsprache nicht einzutreten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 20a Abs. 2 VRPG; BGE 131 II 548 E. 2.3, 123 II 552 [Pra 87/1998 Nr. 151] E. 4c; BGer 2C_922/2016 und 2C_923/2016 vom

20.3.2017 E. 3.2.3 mit Hinweisen; BVR 2006 S. 174 E. 2.4;
VGE 2017/334/335 vom 8.8.2018 E. 3.1, 2014/284/285 vom 30.6.2015
E. 3.1 ff., 2011/423/424 vom 11.10.2012 E. 2).

2.2 Auszugehen ist von folgendem unbestrittenem Sachverhalt:

Am 5. Juli 2018 (vordatiert; zugestellt am 28.6.2018; Vorakten StV [act. 7B] pag. 61-62) mahnte die Steuerverwaltung die Beschwerdeführenden, da sie ihre Steuererklärung 2017 nicht fristgerecht bis am 15. Mai 2018 eingereicht hatten, und forderte sie auf, die Steuererklärung innert 30 Tagen nachzureichen, ansonsten Veranlagungen nach Ermessen erfolgten. Nachdem die Beschwerdeführenden hierauf nicht reagiert hatten, veranlagte die Steuerverwaltung sie mit Verfügungen vom 9. Oktober 2018 (vordatiert; zugestellt am 26.9.2018; Vorakten StV pag. 28-37) für das Steuerjahr 2017 nach Ermessen. In den Veranlagungsverfügungen wies die Steuerverwaltung die Beschwerdeführenden darauf hin, dass zur rechtsgenügenden Begründung von Einsprachen gegen die Ermessensveranlagungen innert der nicht erstreckbaren Rechtsmittelfrist von 30 Tagen eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung mitsamt Beilagen eingereicht werden müsse; andernfalls könne auf die Einsprachen nicht eingetreten werden. Am 19. November 2018 reichten die Beschwerdeführenden die ausgefüllte Steuererklärung 2017 nach (Vorakten StV pag. 26). Die Steuerverwaltung teilte den Beschwerdeführenden daraufhin mit, die am 19. November 2018 nachgereichte Steuererklärung, welche als Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügungen vom 9. Oktober 2018 gewertet werde, sei nach Ablauf der 30-tägigen Einsprachefrist und damit verspätet eingereicht worden. Die Steuerverwaltung forderte die Beschwerdeführenden auf, bis am 19. Dezember 2018 allfällige Entschuldigungsgründe vorzubringen, ansonsten auf die Einsprachen nicht eingetreten werde (vgl. Schreiben der Steuerverwaltung vom 26.11., 29.11. und 5.12.2018; Vorakten StV pag. 9-15). Mit Entscheiden vom 27. Dezember 2018 (vordatiert; zugestellt am 21.12.2018; Vorakten StV pag. 6-8) trat die Steuerverwaltung nicht auf die Einsprachen ein. Diese Entscheide fochten die Beschwerdeführenden am 24. Dezember 2018 sinngemäss mit Rekurs und Beschwerde bei der StRK an (Vorakten StRK [act. 7A] pag. 25-

29), welche die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 7. November 2019 abwies, soweit sie auf diese eintrat.

2.3 Damit ist erstellt und unbestritten, dass die Beschwerdeführenden gegen die Veranlagungsverfügungen vom 9. Oktober 2018 (vordatiert; zugestellt am 26.9.2018) nicht innert der 30-tägigen nicht erstreckbaren Rechtsmittelfrist Einsprachen erhoben, sondern ihre Steuererklärung erst am 19. November 2018 nachgereicht haben. Die Vorinstanz hat deshalb geprüft, ob Umstände vorliegen, die ausnahmsweise eine Wiederherstellung der Frist zu rechtfertigen vermögen (angefochtene Entscheide E. 2.3). Ein Fristversäumnis wird entschuldigt und auf eine verspätete Einsprache wird nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (vgl. Art. 161 Abs. 3 StG; Art. 133 Abs. 3 DBG). Voraussetzung einer Fristwiederherstellung ist dabei immer, dass das Fristversäumnis nicht auf ein Verschulden der steuerpflichtigen Personen zurückzuführen ist (vgl. Regina Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 161 N. 19 f.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 133 N. 25).

2.4 Die Beschwerdeführenden bringen, soweit den Streitgegenstand betreffend, in tatsächlicher Hinsicht einzig vor, sie hätten mit Eingabe vom 19. Dezember 2018 (versendet per A-Post; Vorakten StRK pag. 16-22) innert der vor der Steuerverwaltung gesetzten Frist (vgl. vorne E. 2.2) Stellung genommen, auch wenn das Schreiben der Steuerverwaltung (angeblich) nicht zugegangen sei. Wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat, sind die Beschwerdeführenden für die Zustellung beweisbelastet (vgl. Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]). Im Schreiben vom 19. Dezember 2018 werden indes ohnehin keine gesetzlich vorgesehenen Entschuldigungsgründe (E. 2.3 hiavor) angeführt. In der Sache machen die Beschwerdeführenden sowohl in den vorinstanzlichen Verfahren (Schreiben vom 19.12.2018; Rekurs und Beschwerde an die StRK vom 24.12.2018) als auch in den Verfahren vor Verwaltungsgericht (Be-

schwerden vom 6.12.2019) einzig geltend, ihnen sei von der Steuerverwaltung anlässlich von Besprechungen am 28. September 2006 und 12. August 2008 zugesichert worden, dass sie die Steuerveranlagung des Vorjahrs abwarten könnten, bis sie die neue Steuererklärung einreichten. Sie beantragen insoweit die Edition der Aktennotizen der beiden Gespräche aus den Jahren 2006 und 2008 sowie die Einvernahme der damaligen Mitarbeitenden der Steuerverwaltung, welche an den Gesprächen beteiligt gewesen seien. Diese Beweisanträge sind abzuweisen, da im Rahmen solcher mehrere Jahre zurückliegender Gespräche von vornherein keine verbindlichen Zusicherungen für das Einreichen der Steuererklärung des Steuerjahrs 2017 erteilt werden konnten. Entscheidend ist vielmehr, dass die Beschwerdeführenden vorliegend nicht auf die am 28. Juni 2018 zugestellte Mahnung reagiert und dass sie gegen die am 26. September 2018 zugestellten Veranlagungsverfügungen vom 9. Oktober 2018 innert der 30-tägigen Frist keine Einsprachen erhoben haben (vgl. vorne E. 2.2), obwohl hierfür keine Hinderungsgründe bestanden haben. Die Steuerverwaltung ist deshalb mit Entscheiden vom 27. Dezember 2018 zu Recht nicht auf die verspätet eingereichten Einsprachen vom 19. November 2018 eingetreten und die Vorinstanz hat diese Entscheide zu Recht geschützt. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden liegt darin kein «über-spitzter Formalismus» begründet.

3.

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren werden die Beschwerdeführenden 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 [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2017 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführende
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung 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.