

100.2021.35/36U
BUC/FLN/CHS

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 1. Dezember 2023

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied
Verwaltungsrichter Bürki, Verwaltungsrichterin Herzog
Gerichtsschreiberin Flückiger

A. _____

Beschwerdeführer

gegen

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

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Steuerrückerstattung (Entscheide der Steuerrekurskommission
des Kantons Bern vom 8. Dezember 2020; 100 20 9, 200 20 8)



Prozessgeschichte:

A.

Am 1. Juni 2018 stellte A. _____ bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Inkassostelle Region ..., ein Begehren um Rückerstattung von seiner Ansicht nach für das Jahr 1996 doppelt bezahlten Steuern in der Höhe von Fr. 49'753.85 zuzüglich 5 % Zins seit dem 1. Juni 2012. Zudem beantragte er, die für die Jahre 2011, 2012 und 2013 eingeleiteten Inkassomassnahmen bis zum rechtskräftigen Entscheid über den Rückerstattungsantrag zu sistieren. Am 25. April 2019 lehnte die Steuerverwaltung das Rückerstattungsbegehren sowie das Gesuch um Sistierung der Inkassomassnahmen ab. Die hiergegen erhobene Einsprache wies sie mit Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2019 ab.

B.

Am 9. Januar 2020 gelangte A. _____ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel am 8. Dezember 2020 abwies.

C.

Dagegen hat A. _____ am 4. Februar 2021 in einer einzigen Rechtsschrift bezüglich der Rückforderung sowohl der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben und Folgendes beantragt:

«1. Es seien die Entscheide der Steuerrekurskommission [...] vom 8. Dezember 2020 betreffend die kantonalen Steuern und die Direkte Bundessteuer 1996 aufzuheben und

es sei die Rückforderung bzw. das Rückerstattungs-gesuch vom 25. Mai 2012/1. Juni 2018, gem. Vernehmlassungen vom 27.10.2017 [...] zu den Rechtsöffnungsgesuchen Steuern 2011, 2012, 2013, über einen am 31.5.2012 doppelt und zuviel ausbezahlten Steuerbetrag inkl. Zinsen und Kosten von CHF 49'753.85 nebst dem gesetzlichen Zins von 5 % seit 1.6.2012 gutzuheissen.

2. Evtl. es sei das Verfahren zur Neubeurteilung mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückzuweisen»

Mit Verfügung vom 5. Februar 2021 hat der Abteilungspräsident die Beschwerdeverfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 17. März 2021 bzw. Beschwerdeantwort vom 19. April 2021 je die Abweisung der Beschwerden. Am 9. Juni 2021 hat der Beschwerdeführer eine Replik eingereicht und an seinen Anträgen festgehalten; mit Duplik vom 3. Dezember 2021 hat die Steuerverwaltung ihre Anträge bestätigt und unter Hinweis auf die Beschwerdeantwort auf weitere Ausführungen verzichtet.

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. 244 Abs. 3 i.V.m. Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 168 Abs. 3 i.V.m. 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]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheidung 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). 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 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 und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilschrift getroffen werden (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil im vorliegenden Fall die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

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

2.

Streitig ist, ob der Beschwerdeführer Anspruch hat auf Rückerstattung der für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 1996 bezahlten Steuerbeträge in der Höhe von insgesamt Fr. 49'753.85 zuzüglich 5 % Zins seit dem 1. Juni 2012.

2.1 Die steuerpflichtige Person kann einen Steuerbetrag zurückfordern, wenn sie irrtümlicherweise eine ganz oder teilweise nicht geschuldete Steuer bezahlt hat (Art. 244 Abs. 1 StG; Art. 168 Abs. 1 DBG). Darüber hinaus besteht nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung ein Anspruch auf Rückerstattung, wenn die steuerpflichtige Person ohne sich in einem Irrtum befunden zu haben, jedoch angesichts der Androhung von Zwangsmassnahmen im Betreibungsverfahren eine ganz oder teilweise nicht geschuldete Steuer bezahlt hat (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 168 N. 6; Hans Frey, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 4. Aufl. 2022, Art. 168 N. 13; Markus Langenegger, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 244 N. 3, von

einer sinngemässen Anwendung von Art. 86 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG; SR 281.1] ausgehend, obschon diese auf öffentlich-rechtliche Verhältnisse nicht anwendbar ist; statt vieler: Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 168 N. 6). Der Rückerstattungsanspruch muss innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Zahlung geleistet worden ist, bei der kantonalen Steuerverwaltung geltend gemacht werden (Art. 244 Abs. 2 StG; Art. 168 Abs. 3 DBG). Dabei handelt es sich um eine Verwirkungsfrist, die weder unterbrochen noch erstreckt werden kann (Hans Frey, a.a.O., Art. 168 DBG N. 11; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 168 N. 8; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 244 N. 7). Die Bestimmungen zur Rückerstattung beziehen sich nur auf Fragen des Steuerbezugs und erlauben es nicht, der Steuerveranlagung innewohnende Fehler zu berichtigen. Rückforderbar sind mithin lediglich Steuerschulden, die nie bestanden haben oder deren Rechtsgrundlage nachträglich (z.B. infolge Revision oder Berichtigung der rechtsbeständigen Veranlagungsverfügung) weggefallen ist (vgl. BGE 144 II 412 E. 3.1, 135 II 274 E. 3.1 f.; Hans Frey, a.a.O., Art. 168 DBG N. 1a; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 168 N. 5; Markus Langenegger, a.a.O., Art. 244 N. 1).

2.2 Den Akten ist Folgendes zu entnehmen:

2.2.1 Der Beschwerdeführer wurde am 21. Mai 1996 für die Steuerperiode 1995/96 definitiv veranlagt; die Veranlagung ist unangefochten in Rechtskraft erwachsen (vgl. Vorakten StV [act. 7B] pag. 253 f. und BGer 2A.432/2004 vom 16.12.2004 Bst. A; vgl. auch das Urteil des Obergerichts vom 5.4.2012 [nachfolgend: OGer ZK 11 733 vom 5.4.2012] E. 3.3 und 4.2, Vorakten StV [act. 7B] pag. 216 ff.; VGE 22069 vom 23.8.2005 Bst. A [bestätigt durch BGer 2P.279/2005 vom 6.10.2005]). Zwischen August 1996 und Mai 1997 überwies der Beschwerdeführer der Steuerverwaltung insgesamt zehnmal Beträge von Fr. 2'565.50 und zehnmal solche von Fr. 803.20 (vgl. S. 2 der Verfügung vom 25.4.2019 [nachfolgend: Verfügung vom 25.4.2019], Vorakten StV [act. 7B] pag. 18 ff.; monatliche Belastungsanzeigen für den Zeitraum August 1996 bis Mai 1997, Vorakten StV [act. 7B] pag. 63 ff.; angefochtene Entscheide E. 6). Am 2. April 1997 ersuchte er die Steuerverwaltung, die Veranlagung 1995/96 einer Zwischenveranlagung zu

unterziehen, was das Bundesgericht im Jahr 2004 bzw. 2005 letztinstanzlich abwies (vgl. BGer 2A.432/2004 vom 16.12.2004 [betreffend die direkte Bundessteuer] und 2P.279/2005 vom 6.10.2005 [betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern]). In der Folge mahnte die Steuerverwaltung der Stadt Bern den Beschwerdeführer ab 2006 mehrfach zur Zahlung der noch offenen Steuern 1996 (vgl. Rechnungen vom 20.2.2006 und vom 13.4.2007, Vorakten StV [act. 7B] pag. 200 f., 235 f. und 245 f.; Mahnungen vom 18.1.2008 und vom 12.11.2008, Vorakten StV [act. 7B] pag. 229 ff.), bis ihr letztlich das Obergericht des Kantons Bern mit Urteil vom 5. April 2012 die definitive Rechtsöffnung erteilte (vgl. OGer ZK 11 733 vom 5.4.2012) und am 16. Mai 2012 die Pfändungsankündigung erfolgte (Vorakten StV [act. 7B] pag. 46).

2.2.2 Am 25. Mai 2012 liess der Beschwerdeführer der Steuerverwaltung der Stadt Bern ein Schreiben mit folgendem Inhalt zukommen (Vorakten StV [act. 7B] pag. 40 f.):

«Im [...] mir am 23.4.2012 eröffneten Beschwerdeentscheid [des Obergerichts vom 5.4.2012] liess ich die am 23.5.2012 auslaufende Rechtsmittelfrist [...] bewusst ablaufen, und zwar insbesondere wegen der im summarischen Rechtsöffnungsverfahren beschränkten Kognition des Schweiz. Bundesgerichts.

Die Steuerverwaltung der Stadt Bern, als Vertreterin des Kantons Bern, der EWG Bern und deren Kirchgemeinden, nimmt zufolge dessen was folgt zur Kenntnis:

1. Nach [...] rechtskräftigem Abschluss des Summarverfahrens erfolgt hiesseits [die] Auszahlung des betriebsrechtlich fakturierten Totalbetrags von CHF 49'753.85 (inkl. eines als provisorisch bezeichneten Inkassobetrags von CHF 252.45), und zwar im Verlauf der Woche des 28.5.2012, Woche Nr. 22/2012.
2. [...]
3. Im Weiteren erfolgt die Auszahlung explizit unter dem Vorbehalt des Art. 63 Abs. 3 OR (Rückforderung einer bezahlten Nichtschuld nach Schuldbetriebsrecht) bzw. unter dem Vorbehalt der Rückforderungsklage gemäss Art. 86 SchKG (Rückforderung innerhalb eines Jahres nach der Zahlung auf dem ordentlichen Prozessweg, nach beseitigtem Rechtsvorschlag im Summarverfahren).

Das Rückforderungsklageverfahren gemäss Art. 63 Abs. 3 OR i.V.m. Art. 86 SchKG gibt uns, im Gegensatz zum abgeschlossenen Summarverfahren, auf dem ordentlichen Prozessweg die geeigneten prozessualen Mittel zur Hand, die eingangs erwähnten summarischen Fehlentscheide zu beseitigen.
4. Selbstverständlich steht es Ihnen frei, mir eine Erledigungsofferte zu unterbreiten.
5. In jedem Fall ist Ihrerseits innert 5 Tagen nach Zahlungseingang auf dem Postkonto des BA ... gemäss Ziffer 2 hievore die Betreibung Nr. ...

zurückzuziehen und löschen zu lassen, mit Orientierungskopie an mich.»

Am 31. Mai 2012 leistete der Beschwerdeführer die angekündigte Zahlung in der Höhe von Fr. 49'753.85 an das Betreibungsamt (Zahlungseingang bei der Steuerverwaltung am 11.6.2012; vgl. Verfügung vom 25.4.2019 S. 2 f.; Beschwerden S. 6). Am 6. Juni 2012 bestätigte die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer den Erhalt seines Schreibens vom 25. Mai 2012 und hielt einzig fest, «eine allfällige Löschung der Betreibung [werde] erst nach Erhalt der Zahlung vom Betreibungsamt» vorgenommen (nachfolgend: Schreiben vom 6.6.2012, Vorakten StV [act. 7B] pag. 43).

2.2.3 2017 betrieb die Steuerverwaltung den Beschwerdeführer erneut; dieses Mal bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer der Jahre 2011 bis 2013 (vgl. Urteil des Obergerichts vom 27.4.2018 [nachfolgend: OGer ZK 18 48 vom 27.4.2018] E. 1, Vorakten StV [act. 7B] pag. 143 ff.). Im darauffolgenden betreibungsrechtlichen Verfahren machte der Beschwerdeführer beim zuständigen Regionalgericht ... mit Eingabe vom 27. Oktober 2017 unter anderem geltend, die Steuerforderungen seien mit seiner Gegenforderung aus einer im Jahr 2012 erfolgten Doppelzahlung zu verrechnen. So seien die am 31. Mai 2012 erneut beglichene Steuern 1996 doch mit den 1996 bis 1997 entrichteten Amortisationen bereits bezahlt gewesen, wie dem am 15. April 1996 verfassten (Voraus-)Zahlungsplan bzw. der Tilgungserklärung zu entnehmen sei (Eingabe vom 27.10.2017 S. 8, Beschwerdebeilage [BB] 16 und 17; vgl. auch die Ausführungen des Regionalgerichts ... in seinen Urteilen vom 18. und 19.1.2018 [nachfolgend: Urteile RG ... vom 18./19.1.2018], Vorakten StV [act. 7B] pag. 95 ff. und 103 ff., auch zum Folgenden). Das Regionalgericht ... verneinte mit Entscheiden vom 18. bzw. 19. Januar 2018 indes die Tilgung durch Verrechnung und erteilte der Steuerverwaltung die definitive Rechtsöffnung, was das Obergericht des Kantons Bern mit Urteil vom 27. April 2018 bestätigte (vgl. OGer ZK 18 48 vom 27.4.2018).

2.2.4 Am 1. Juni 2018 stellte der Beschwerdeführer bei der Steuerverwaltung ein Rückerstattungsgesuch gestützt auf Art. 244 StG bzw. Art. 168 DBG (Vorakten StV [act. 7B] pag. 5 ff.; vgl. auch vorne Bst. A). Mit Schreiben vom 23. Januar 2019 (vgl. Vorakten StV [act. 7B] pag. 9 f.) teilte die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer mit, dass sie die 1996 bis 1997 entrichteten

Zahlungen (vgl. hierzu vorne E. 2.2.1) erhalten habe. Diese seien indes entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers nicht «doppelt an das Steuerjahr 1996», sondern «an das damals noch offene Steuerjahr 1995 angerechnet [worden]». Folglich seien «keine Zahlungen an das Steuerjahr 1996» erfolgt, sodass diesbezüglich später betreibungsrechtliche Schritte hätten eingeleitet werden müssen. Sollte der Beschwerdeführer der Ansicht sein, die Forderungen aus dem Steuerjahr 1995 seien anders getilgt worden, solle er dies innert 10 Tagen belegen. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nicht nach; vielmehr hielt er mit Schreiben vom 21. Februar 2019 an seinen Begehren fest und erklärte, «zur Debatte [stünden] ausschliesslich die Doppelzahlungen der Steuern 1996», Forderungen aus dem Steuerjahr 1995 seien nicht Thema (Vorakten StV [act. 7B] pag. 14 ff.). Daraufhin wies die Steuerverwaltung das Rückerstattungsgesuch mit Verfügung vom 25. April 2019 mangels Doppelzahlung ab. Mit Einspracheentscheid vom 9. Dezember 2019 bestätigte die Steuerverwaltung ihre Einschätzung und hielt u.a. fest (S. 4):

«Folgt man der Sachverhaltsdarstellung des [Beschwerdeführers] würde dies bedeuten, er habe nach Erhalt der definitiven Schlussrechnung 1995 nicht diese Steuerschuld bezahlt, sondern Anzahlungen für die künftige Steuerschuld pro 1996 geleistet, die zu diesem Zeitpunkt weder ausgewiesen noch fällig war. Dies ist schlicht unmöglich. Zudem wäre nach dieser Darstellung unverständlich, warum der [Beschwerdeführer] nicht schlicht die drei Ratenrechnungen pro 1996 bezahlte, welche ihm während des gleichen Zeitraums zugestellt worden waren und die im Übrigen der effektiven Steuerforderung 1996 entsprochen hatten.»

Überdies warf die Steuerverwaltung die Frage auf, ob das Gesuch des Beschwerdeführers nicht ohnehin verspätet erfolgt und ein allfälliger Rückerstattungsanspruch verwirkt sei; sie liess dies jedoch offen (Einspracheentscheid vom 9.12.2019 [nachfolgend: Einspracheentscheid] S. 5 f., Vorakten StRK [act. 7A] pag. 3 ff.).

2.3 Am 8. Dezember 2020 wies die StRK Rekurs und Beschwerde ab mit der Begründung, der Beschwerdeführer habe seinen Rückerstattungsanspruch erst mit Eingabe vom 1. Juni 2018 und somit nach Ablauf der fünfjährigen Verwirkungsfrist geltend gemacht. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers könne das Schreiben vom 25. Mai 2012 nicht als erstes Rückerstattungsbegehren verstanden werden, lasse sich doch weder dessen Wortlaut noch dessen Sinn ein formeller Antrag entnehmen. Der in der Eingabe formulierte Vorbehalt genüge nicht, hätte das Stellen eines ent-

sprechenden Begehrens doch weitere Handlungen erfordert. Da der Anspruch am 1. Juni 2018 bereits verwirkt gewesen sei, könne auf die Prüfung der Frage verzichtet werden, ob die Steuerverwaltung die 1996 bis 1997 geleisteten Zahlungen zu Recht an die Steuern 1995 angerechnet habe (vgl. angefochtene Entscheide E. 7). – Der Beschwerdeführer hält dem zusammenfassend entgegen, die Auslegung des Schreibens vom 25. Mai 2012 durch die StRK sei rechtsfehlerhaft, willkürlich und überspitzt formalistisch (Beschwerden S. 11, 16, 19, 24 ff.; Replik S. 1). So habe er seinen Rückerstattungsanspruch mit seiner Eingabe «singemäss gem. Art. 244 StG und Art. 168 DBG» geltend gemacht, ohne die betreffenden Gesetzesartikel ausdrücklich zu erwähnen bzw. unter «kumulativer» Bezugnahme auf Art. 63 Abs. 3 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220) und Art. 86 SchKG (S. 10 f., 16, 25 f., auch zum Folgenden). Er habe sich jedoch «explizit sowohl auf die Bezahlung einer Nichtschuld als auch auf Irrtum zufolge Täuschung berufen» (Beschwerden S. 20). Ohnehin könne die rechtliche Argumentation bis zur Entscheidfällung jederzeit ergänzt oder abgeändert werden; es genüge, wenn die Forderung innert Frist geltend gemacht werde (Beschwerden S. 27). Zudem habe er «von Seiten der StV eine Erledigungsofferte i.S. der Rückforderung abgemahnt und eingefordert, womit klarerweise und offensichtlich ein bestimmtes und beziffertes Leistungsbegehren gestellt worden» sei (Beschwerden S. 25 und 27). Weiter habe er im Rahmen des Betreibungsverfahrens betreffend die Steuern 2011 bis 2013 vor dem Regionalgericht ... mit Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 «explizit die Einrede der Tilgung durch Verrechnung» erhoben, womit er die Rückerstattung beansprucht und kommuniziert habe (Beschwerden S. 29 f.; Replik S. 2). Mit Eingabe vom 1. Juni 2018 habe er sein Gesuch somit lediglich noch bestätigt und präzisiert (Beschwerden S. 11, 15, 30). Die StRK habe den Sachverhalt unrichtig festgestellt und seine Vorbringen nicht berücksichtigt (Beschwerden S. 23 f., 26, 29 ff.). Der Steuerverwaltung wirft der Beschwerdeführer zudem Rechtsverzögerung bzw. -verweigerung vor und macht insbesondere geltend, sie hätte sein Schreiben vom 25. Mai 2012 zur Verbesserung zurückweisen müssen (Beschwerden S. 28; Replik S. 2). Die Steuerverwaltung habe sich widersprüchlich verhalten, gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen, den Beschwerdeführer «absichtlich und arglistig getäuscht und in einen

andauernden wesentlichen Irrtum hineinmanövriert» (Beschwerden S. 15 f., 19 ff.).

3.

In formeller Hinsicht rügt der Beschwerdeführer vorab, die StRK habe den massgeblichen Sachverhalt unrichtig und unvollständig festgestellt (Beschwerden S. 24, 26 und 31), ihre Entscheide lediglich pauschal begründet und insbesondere «die gesamte Vorgeschichte und Argumentation des Beschwerdeführers [...] völlig ausser acht» gelassen bzw. die massgeblichen Vorbringen nicht geprüft (Beschwerden S. 23 f., 29 f.).

3.1 Nach Art. 18 Abs. 1 VRPG stellen die Behörden den Sachverhalt von Amtes wegen fest (Untersuchungsgrundsatz). Unvollständig ist die Sachverhaltsfeststellung, wenn die Behörde nicht alle für den Entscheid wesentlichen Sachumstände und Beweismittel erhoben hat. Unrichtig ist sie, wenn die Behörde die Beweismittel falsch gewürdigt oder einen rechtserheblichen Sachumstand nicht in das Beweisverfahren einbezogen hat (BVR 2022 S. 139 E. 5.1, 2008 S. 352 E. 3.2; Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 66 N. 31 f.). Der Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 21 ff. VRPG sowie Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) und Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) garantiert namentlich das Recht, dass die Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung Betroffenen tatsächlich hört, prüft und bei der Entscheidfindung berücksichtigt. Daraus folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (vgl. auch Art. 52 Abs. 1 Bst. b VRPG), wobei sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken kann (statt vieler BGE 146 II 335 E. 5.1; BVR 2022 S. 51 E. 2.3; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 21 N. 15 und 28, Art. 52 N. 6 f.).

3.2 Die StRK hat Rekurs und Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, der Beschwerdeführer habe sein Gesuch erst nach Ablauf der fünfjährigen Verwirkungsfrist gestellt (vgl. vorne E. 2.3). Der geltend gemachte

Rückerstattungsanspruch scheiterte somit bereits an dieser Voraussetzung, womit der StRK nicht vorzuwerfen ist, dass sie die übrigen Vorbringen des Beschwerdeführers nicht geprüft bzw. ausdrücklich offengelassen hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 7 am Schluss). Sie war bei diesen Gegebenheiten auch nicht gehalten, den für die betreffenden Ausführungen massgeblichen Sachverhalt festzustellen, sondern konnte sich sowohl in sachverhaltlicher als auch in rechtlicher Hinsicht auf die Beurteilung der Wahrung der fünfjährigen Verwirkungsfrist beschränken. Dabei hat sich die StRK mit sämtlichen hierfür massgebenden Vorbringen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt. Sie hat namentlich dargelegt, weshalb ihrer Ansicht nach das Schreiben vom 25. Mai 2012 nicht als (erstes) Begehren um Steuerrückerstattung verstanden werden könne (vgl. angefochtene Entscheide E. 7). In Bezug auf die im Verfahren vor dem Regionalgericht ... eingereichten Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 (vgl. vorne E. 2.2.3) ist der Vorinstanz entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (vgl. Beschwerden S. 29 f.) nicht vorzuwerfen, diese nicht auch unter dem Gesichtspunkt der Rechtzeitigkeit des Rückerstattungsgesuchs geprüft zu haben. So hatte der Beschwerdeführer die Vernehmlassungen vor der Vorinstanz gar nicht als Beweismittel eingereicht, sondern legt diese – auszugsweise – erstmals dem Verwaltungsgericht vor (vgl. Rekurs und Beschwerde vom 9.1.2020 [nachfolgend: Rekurs und Beschwerde] S. 5 ff., Vorakten StRK [act. 7A] pag. 10 ff., auch zum Folgenden). Darüber hinaus berief sich der Beschwerdeführer vor der StRK noch nicht darauf, seinen Anspruch auch mit der vor dem Regionalgericht ... erhobenen Einwendung der Tilgung durch Verrechnung geltend gemacht zu haben. In diese Richtung argumentiert er erst und neu vor Verwaltungsgericht. – Es ist somit weder eine unvollständige noch eine unrichtige Sachverhaltsfeststellung ersichtlich. Die angefochtenen Entscheide waren zudem ausreichend begründet, erlaubten sie doch ohne weiteres eine sachgerechte Anfechtung. Selbst wenn im Übrigen im Umstand, dass die StRK die Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 nicht berücksichtigt hat, eine Gehörsverletzung zu erblicken wäre, wäre diese mit den verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohne Weiteres als geheilt zu betrachten (vgl. zur Heilung von Gehörsverletzungen statt vieler BGE 145 I 167 E. 4.4 [Pra 108/2019 Nr. 119]; BVR 2012 S. 28 E. 2.3.5 je mit Hinweisen).

4.

In materieller Hinsicht streitig ist, ob der Beschwerdeführer seinen Anspruch auf Steuerrückerstattung vor Ablauf der in Art. 244 Abs. 2 StG bzw. Art. 168 Abs. 3 DBG festgeschriebenen fünfjährigen Verwirkungsfrist geltend gemacht hat. Der Beschwerdeführer leistete die hier massgebende Zahlung für die Steuern 1996 Ende Mai 2012 (vgl. vorne E. 2.2.2), womit die Verwirkungsfrist unstreitig am 31. Dezember 2017 geendet hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 7).

4.1 Die Rückforderung bezahlter, nicht geschuldeter Steuern ist bei der kantonalen Steuerverwaltung geltend zu machen (Art. 244 Abs. 2 StG bzw. Art. 168 Abs. 3 DBG); die Rückzahlung erfolgt entsprechend nur auf Antrag der berechtigten Person und nicht von Amtes wegen (vgl. Hans Frey, a.a.O., Art. 168 N. 1b). – Der Beschwerdeführer bringt zunächst vor, er habe seinen Anspruch bereits erstmals mit Eingabe vom 25. Mai 2012 «sinngemäss gem. Art. 244 StG und Art. 168 DBG» geltend gemacht, ohne sich explizit auf die betreffenden Gesetzesartikel zu berufen (vgl. vorne E. 2.3; zum Wortlaut der Eingabe vorne E. 2.2.2). Damit stellt er nicht in Abrede, dass das Schreiben vom 25. Mai 2012 zumindest seinem Wortlaut nach kein *ausdrückliches* Rückerstattungsbegehren im Sinn von Art. 244 StG bzw. Art. 168 DBG enthält. Zu klären bleibt, ob die Eingabe aus Sicht der Steuerverwaltung in guten Treuen dennoch *sinngemäss* entsprechend zu verstehen gewesen wäre (vgl. zum vergleichbaren Begriff und zur Auslegung von Anträgen und Begehren im Prozessrecht BVR 2015 S. 468 E. 4.2, 2011 S. 391 E. 3.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 32 N. 18 VRPG).

4.1.1 Sinn und Zweck des Schreibens vom 25. Mai 2012 scheint in erster Linie darin bestanden zu haben, die Steuerverwaltung über die bevorstehende Zahlung der in Betreuung gesetzten Forderung in Kenntnis zu setzen (so ausdrücklich der Einleitungssatz zu Ziff. 1 bis 5 des Schreibens vom 25.5.2012) und damit die Löschung des Eintrags im Betreibungsregister zu erwirken (vgl. Ziff. 1, 2 und 5 des Schreibens vom 25.5.2012, auch zum Folgenden). So enthält denn auch nur Ziff. 5 der genannten Eingabe ausdrücklich ein an die Steuerverwaltung gerichtetes konkretes Begehren, indem der Beschwerdeführer den Rückzug und die Löschung der Betreuung innert fünf Tagen nach Zahlungseingang verlangte («mit Orientierungs-

kopie» zuhanden des Beschwerdeführers). Wenn überhaupt, könnte sich ein Gesuch um Steuerrückerstattung höchstens aus Ziff. 3 ergeben. An dieser Stelle wird zwar deutlich, dass der Beschwerdeführer den Entscheid des Obergerichts für einen «Fehlentscheid» hielt und die in Aussicht gestellten Auszahlung als Bezahlung einer Nichtschuld erachtete. Im Weiteren ist Ziff. 3 jedoch nur zu entnehmen, die Auszahlung erfolge «*explizit unter dem Vorbehalt* des Art. 63 Abs. 3 OR [...] bzw. *unter dem Vorbehalt* der Rückforderungsklage gemäss Art. 86 SchKG» (Hervorhebung durch das Gericht). Auch wenn dem Beschwerdeführer zuzustimmen ist, dass die rechtliche Begründung eines Begehrens im Lauf des Verfahrens geändert werden kann, muss die Forderung hierfür zunächst überhaupt in geeigneter Weise geltend gemacht worden sein. Ein Vorbehalt genügt diesen Anforderungen nicht, bringt er doch gerade kein auf Rechtswirkungen gerichtetes Begehren zum Ausdruck, sondern stellt ein solches bzw. die allfällige Vornahme weiterer rechtswirksamer Handlungen erst in Aussicht. Wie bereits die StRK richtig festgehalten hat, kann daher der vom Beschwerdeführer geäusserte Vorbehalt nicht als Geltendmachen einer Forderung gedeutet werden. Dies musste dem rechtskundigen Beschwerdeführer ohne Weiteres bewusst sein; seine nunmehr nachträglich vorgebrachten Auslegungsbemühungen vermögen daran nichts zu ändern. Nicht zielführend ist dabei die Behauptung, der Vorbehalt hätte sich nur auf die Auszahlung und nicht das Rechtsmittel bezogen (Beschwerden S. 25 und 27). Selbst wenn dem so wäre, so ändert dies doch nichts daran, dass dem Schreiben auch an anderer Stelle kein Begehren um Steuerrückerstattung zu entnehmen ist. So kann der Beschwerdeführer insbesondere aus dem Umstand, dass er in Ziff. 3 auf den «ordentlichen Prozessweg» verwies (vgl. Beschwerden S. 25 ff.), nichts zu seinen Gunsten ableiten, handelt es sich dabei doch lediglich um einen verfahrensrechtlichen Hinweis, der hier zudem ohnehin nur den Wortlaut von Art. 86 SchKG wiedergibt. Ebenso wenig verfängt die Behauptung, (allein) aufgrund der Verwendung der Wörter «(zu) rückfordern» oder «(zu) rückerstatten» hätte er sich «wiederholt, klar und unmissverständlich auf die Legaldefinition» von Art. 244 StG bzw. Art. 168 DBG berufen (vgl. Beschwerden S. 26). Vielmehr macht Ziff. 3 der zu beurteilenden Eingabe insgesamt deutlich, dass der Beschwerdeführer im damaligen Zeitpunkt in erster Linie die Durchsetzung seines Anspruchs auf dem zivilprozessualen Weg vor Augen hatte. Dabei ist wenig glaubhaft, dass er als praktizierender Anwalt

eine «Rückforderungsklage» bei der seiner Ansicht nach unzuständigen Behörde eingereicht hätte. Vielmehr erscheint vor diesem Hintergrund einleuchtend, dass der Beschwerdeführer von der Steuerverwaltung (abgesehen vom Rückzug und der Löschung der Betreuung; vgl. Ziff. 5 des Schreibens vom 25.5.2012) gerade kein konkretes Tätigwerden verlangte, sondern sich weitere rechtliche Schritte eben nur vorbehielt bzw. diese androhte. Entgegen seiner Behauptung hat er denn auch keine Erledigungs-offerte «abgemahnt und eingefordert» (Beschwerden S. 25 und 27), sondern es der Steuerverwaltung im Anschluss an die Androhung eines «Rückforderungsklageverfahrens» vielmehr ausdrücklich freigestellt, ihm eine solche zu unterbreiten (Ziff. 4 des Schreibens vom 25.5.2012).

4.1.2 Nach dem Ausgeführten kann nicht gesagt werden, der Beschwerdeführer hätte seinen Anspruch mit dem Schreiben vom 25. Mai 2012 in geeigneter Weise geltend gemacht, kann diesem doch nach Treu und Glauben auch nicht sinngemäss ein Begehren um Rückerstattung der am 31. Mai 2012 für das Jahr 1996 entrichteten Steuern entnommen werden. Damit kann offenbleiben, ob ein Rückerstattungs-gesuch zu einem Zeitpunkt, in dem die fragliche Zahlung noch gar nicht erfolgt war (vgl. vorne E. 2.2.2), überhaupt hätte gestellt werden können (vgl. angefochtene Entscheide E. 7 sowie Beschwerdeantwort S. 2; zur gegenteiligen Auffassung vgl. Beschwerden S. 11, 24 f.).

4.2 Der Beschwerdeführer bringt sodann – und erstmals vor Verwaltungsgericht – vor, er habe sich mit seinen beim Regionalgericht ... eingereichten Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 (BB 16 und 17; vgl. vorne E. 2.2.3) «via Einrede der Tilgung durch Verrechnung» in jedem Fall fristgerecht vor dem Ablauf der fünfjährigen Verwirkungsfrist rechtsgültig auf seinen Rückerstattungsanspruch berufen (Beschwerden S. 29 f.; Replik S. 2). – Gemäss Art. 244 Abs. 2 StG bzw. Art. 168 Abs. 3 DBG ist der Rückerstattungsanspruch bei der kantonalen Steuerverwaltung geltend zu machen. Dies auch dann, wenn die Bezahlung einer Nichtschuld nicht aus Irrtum, sondern unter dem Druck betreibungsrechtlicher Zwangsmittel erfolgt ist. Auch während eines Betreibungsverfahrens ist daher die Rückerstattung nach den spezialrechtlichen Bestimmungen des StG bzw. des DBG zu beantragen, und zwar bei der kantonalen Steuerverwaltung, an welche die

Zahlung erfolgt ist (Hans Frey, a.a.O., Art. 168 DBG N. 13; Pierre Curchod, in Noël/Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, Art. 168 N. 5). Die vom Beschwerdeführer beim Regionalgericht ... eingereichten Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 sind weder an die Steuerverwaltung gerichtet noch enthalten sie ein Begehren um Rückerstattung der angeblichen Doppelzahlung; der Beschwerdeführer macht vielmehr lediglich die Tilgung durch Verrechnung geltend. Verpflichtungen des Privaten aus öffentlichem Recht, wie insbesondere Steuerforderungen, können indessen gegen den Willen des Gemeinwesens nicht zur Verrechnung gebracht werden (Art. 125 Ziff. 3 OR). Die hier zu beurteilende Einwendung der Tilgung durch Verrechnung war somit unzulässig (vgl. einlässlich OGer ZK 18 48 vom 27.4.2018 E. 7 ff.), womit ihr bereits eine all-fällige verjährungsunterbrechende Wirkung abzusprechen wäre (vgl. zur verjährungsunterbrechenden Wirkung zulässigerweise erhobener Einreden im öffentlichen Recht Thomas Meier, Verjährung und Verwirkung öffentlich-rechtlicher Forderungen, Diss. Freiburg 2013, S. 248 f. mit Hinweisen). Bei der in Art. 244 Abs. 2 StG bzw. Art. 168 Abs. 3 DBG festgeschriebenen Fünfjahresfrist handelt es sich indessen ohnehin um eine Verwirkungsfrist, die weder erstreckt noch unterbrochen werden kann (vgl. vorne E. 2.1). Eine Fristwahrung allein durch eine unzulässigerweise erhobene Verrechnungseinwendung erscheint dabei ausgeschlossen. Andernfalls müsste die (in der Zwangsvollstreckung für Bund und Kanton handelnde) Steuerverwaltung bei entsprechenden Konstellationen praktisch immer von einem potenziellen Rückerstattungsbegehren ausgehen, was mit den (in Bezug auf Verwirkungsfristen besonders gewichtigen) Geboten der Rechtssicherheit und des Rechtsfriedens kaum zu vereinbaren wäre und Art. 125 Ziff. 3 OR geradezu seines Sinns entleeren würde. Der (noch dazu rechtskundige) Beschwerdeführer konnte daher nicht in guten Treuen davon ausgehen, er hätte mit den an das Regionalgericht gerichteten Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 bzw. mit der unzulässigerweise erhobenen Einwendung der Tilgung durch Verrechnung zugleich rechtsgenügend seinen Rückerstattungsanspruch geltend gemacht. Die von ihm in diesem Zusammenhang ange-rufenen Akten aus dem die Steuern 2011 bis 2013 betreffenden Betreibungsverfahren würden an diesem Ergebnis nichts ändern (vgl. Beschwerden S. 9). Der entsprechende Editionsantrag des Beschwerdeführers ist daher

abzuweisen (antizipierte Beweiswürdigung; statt vieler BGE 147 IV 534 E. 2.5.1, 144 II 427 E. 3.1.3; BVR 2021 S. 239 E. 5.6, 2015 S. 557 E. 3.8).

4.3 Nach dem Gesagten ist die StRK zu Recht zum Schluss gelangt, der Beschwerdeführer habe den behaupteten Rückerstattungsanspruch erst mit Eingabe vom 1. Juni 2018 und somit nach Ablauf der fünfjährigen Verwirkungsfrist erstmals tatsächlich geltend gemacht (angefochtene Entscheide E. 7). Dies erweist sich entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers auch nicht als unverhältnismässig oder überspitzt formalistisch (vgl. Art. 29 Abs. 1 BV; Art. 26 Abs. 2 KV): Ein sog. überspitzter Formalismus liegt vor, wenn für ein Verfahren rigorose Formvorschriften aufgestellt werden, ohne dass die Strenge sachlich gerechtfertigt wäre, wenn die Behörde formelle Vorschriften mit übertriebener Schärfe handhabt oder an Rechtsschriften überspannte Anforderungen stellt und den Rechtssuchenden den Rechtsweg in unzulässiger Weise versperrt. Die strikte Anwendung der Formvorschriften allein stellt jedoch keinen überspitzten Formalismus dar. Das ist nur der Fall, wenn die Formstrenge durch keine schutzwürdigen Interessen gerechtfertigt ist, zum blossen Selbstzweck wird und die Verwirklichung des materiellen Rechts in unhaltbarer Weise erschwert oder verhindert (statt vieler BGE 149 IV 9 E. 7.2, 142 I 10 E. 2.4.2; BVR 2022 S. 379 E. 2.3, 2015 S. 301 E. 3.1; Michel Daum, a.a.O., Art. 32 N. 10; Markus Müller, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 49 N. 94). Wie dargelegt handelt es sich bei der in Art. 244 Abs. 2 StG bzw. Art. 168 Abs. 3 DBG festgeschriebenen Fünfjahresfrist um eine Verwirkungsfrist (vgl. vorne E. 2.1). Der Anspruch auf Steuerrückerstattung erlischt folglich mit Fristablauf; um allfällige Härten zu vermeiden, bleibt, wenn überhaupt, allein eine Wiederherstellung der Frist vorbehalten (zur Wiederherstellung von Verwirkungsfristen als allgemeiner Rechtsgrundsatz statt vieler BGE 143 V 312 E. 5.4.1, 136 II 187 E. 6; VGE 2020/403 vom 15.11.2021 E. 2.5 f.). Eine solche ist hier weder angebeht noch käme sie infrage. Selbst wenn der Beschwerdeführer, wie behauptet, davon ausging, mit Eingabe vom 25. Mai 2012 seinen Rückerstattungsanspruch geltend gemacht zu haben, musste ihm aufgrund des Schreibens der Steuerverwaltung vom 6. Juni 2012 (vgl. vorne E. 2.2.2) bewusst sein, dass diese seiner Eingabe kein solches Begehren entnommen hatte. So oder anders ist nicht nachvollziehbar, dass sich der Beschwerdeführer in den darauffolgenden Jahren zu

keinem Zeitpunkt um die Durchsetzung seiner angeblichen Forderung bemüht hat. Es kann daher keine Rede davon sein, die Beachtung der Verwirkungsfrist führe hier zu besonders stossenden Ergebnissen, zumal auch nicht von einer offensichtlichen Doppelzahlung auszugehen ist (zu den diesbezüglich grundsätzlich nachvollziehbaren Ausführungen der Steuerverwaltung vgl. Verfügung vom 25.4.2019 S. 2 f.; Einspracheentscheid S. 1 ff.; Vernehmlassung zu Rekurs und Beschwerde vom 12.3.2020, Vorakten StRK [act. 7A] pag. 33 ff.; vgl. auch die überzeugenden Ausführungen des Obergerichts in OGer ZK 11 733 vom 5.4.2012 E. 5.4 ff., die indes für das Verwaltungsgericht ebenso wenig bindend sind wie die Erwägungen des Regionalgerichts ... zur Bedeutung der Tilgungserklärungen; vgl. Urteile RG ... vom 18./19.1.2018).

4.4 Die weiteren Ausführungen des Beschwerdeführers vermögen an diesem Ergebnis nichts zu ändern:

4.4.1 Zunächst ist der StRK nicht vorzuwerfen, dass sie einer von der Steuerverwaltung erhobenen, «verspäteten Einrede» der Verwirkung gefolgt sei (vgl. Beschwerden S. 28). Zum einen hat die Steuerverwaltung bereits im Einspracheentscheid darauf hingewiesen, dass der Rückerstattungsantrag möglicherweise verspätet erfolgt sei (vgl. vorne E. 2.2.4); zum anderen ist der Ablauf einer Verwirkungsfrist grundsätzlich von Amtes wegen zu beachten (vgl. BGE 136 II 187 E. 6; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 782). Weiter ist entgegen den Vorbringen des Beschwerdeführers (Beschwerden S. 24 ff. und 29 ff.) keine fehlerhafte Ermessensausübung oder willkürliche Auslegung des Schreibens vom 25. Mai 2012 ersichtlich. Insbesondere begründet der Umstand, dass die Vorinstanz die Vernehmlassungen vom 27. Oktober 2017 in Zusammenhang mit der Fristwahrung nicht näher geprüft hat, keinen Verstoß gegen das Willkürverbot (Art. 9 BV), zumal der Beschwerdeführer vor der StRK – anders als nun vor Verwaltungsgericht – weder die betreffenden Eingaben eingereicht noch geltend gemacht hat, es handle sich bei der vor dem Regionalgericht ... vorgebrachten Einwendung der Tilgung durch Verrechnung um ein fristwahrendes Rückerstattungsbegehren (vgl. Rekurs und Beschwerde S. 5 ff.; vorne E. 3.2).

4.4.2 Nicht stichhaltig ist sodann der gegenüber der Steuerverwaltung erhobene Vorwurf der Rechtsverzögerung bzw. -verweigerung (Beschwerden S. 14, 26, 28 ff.; Replik S. 3). Vielmehr war es der Beschwerdeführer, der den Bezug der Steuern 1996 mit den bis Oktober 2005 andauernden Verfahren betreffend Zwischenveranlagung verzögert hat (vgl. vorne E. 2.2.1, auch zum Folgenden). Nach Vorliegen der betreffenden Bundesgerichtsurteile hat die Steuerverwaltung den Beschwerdeführer regelmässig und jeweils ohne ins Gewicht fallende Verzögerung zur Zahlung der noch offenen Steuerforderungen ermahnt und schliesslich 2009 bzw. erneut 2010 ein Betreibungsverfahren eingeleitet. Unzutreffend ist auch die Behauptung, die Steuerverwaltung hätte auf die Eingabe vom 25. Mai 2012 während Jahren nicht reagiert (Beschwerden S. 26 und 28). Vielmehr hat sie mit Schreiben vom 6. Juni 2012 deren Erhalt bestätigt und mitgeteilt, eine allfällige Löschung der Betreibung werde nach Erhalt der Zahlung erfolgen (vgl. vorne E. 2.2.2). Ein über das in der Eingabe vom 25. Mai 2012 ausdrücklich formulierte Begehren (Löschung der Betreibung; vgl. Ziff. 5 des Schreibens vom 25.5.2012; vorne E. 4.1) hinausgehendes Tätigwerden war auf Seiten der Steuerverwaltung nicht erforderlich. Insbesondere war sie entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers (Beschwerden S. 28; Replik S. 2) nicht gehalten, das Schreiben unter Nachfristansetzung zur Verbesserung zurückzuweisen. Der (auf dem Verbot des überspitzten Formalismus fussende; vgl. vorne E. 4.3) Anspruch auf Nachbesserung dient lediglich der Behebung von Formmängeln bzw. der Verbesserung unklarer Eingaben (vgl. allgemein Michel Daum, a.a.O., Art. 33 N. 1 ff.). Im vorliegenden Fall war aber gar kein mit Formmängeln behaftetes, unklares Begehren zu konkretisieren, war doch dem Schreiben vom 25. Mai 2012 – wie dargelegt (vgl. vorne E. 4.1) – nach Treu und Glauben gerade kein (sinngemässes) Gesuch um Steuer-rückerstattung zu entnehmen. In Bezug auf die angebliche Tilgungserklärung vom 15. April 1996 sowie das Schreiben vom 30. Januar 1997 sind die Vorwürfe des Beschwerdeführers ohnehin nicht zielführend, haben sie doch keinen Einfluss auf die Frage der Fristwahrung betreffend Rückforderung der angeblichen Doppelzahlung. Unbegründet ist schliesslich auch der Vorwurf, die Steuerverwaltung hätte sich widersprüchlich verhalten, gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen und den Beschwerdeführer «absichtlich und arglistig getäuscht und in einen andauernden wesentlichen Irrtum hineinmanövriert [...], diesen Schwebezustand des Täuschungs-

irrtums latent» aufrechterhalten und so die zweite Zahlung im Jahr 2012 erwirkt (Beschwerden S. 15 f., 19 ff.). Es ist im vorliegenden Fall nicht zuletzt dem Verhalten des Beschwerdeführers zuzuschreiben, dass sich der Bezug der Steuern 1996 verzögert hatte (vgl. vorne E. 2.2.1, auch zum Folgenden). Die Steuerverwaltung hat dabei mit ihren Rechnungen und Mahnungen sowie auf dem Weg der Betreibung durchwegs klar und unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass sie die Steuern 1996 als noch nicht bezahlt erachtete. Es ist kaum nachvollziehbar und jedenfalls nicht der Steuerverwaltung anzulasten, dass der Beschwerdeführer nach der angeblichen Doppelzahlung am 31. Mai 2012 während Jahren untätig blieb. Von einem widersprüchlichen, treuwidrigen oder gar arglistigen Verhalten der Steuerverwaltung kann demnach keine Rede sein.

4.5 Zusammenfassend hat die StRK kein Recht verletzt, wenn sie davon ausgegangen ist, ein allfälliger Anspruch des Beschwerdeführers auf Rückerstattung der Steuern 1996 sei verwirkt, da er diesen erst mit Eingabe vom 1. Juni 2018 und somit nach Ablauf der Fünfjahresfrist erstmals geltend gemacht habe (vgl. vorne E. 4.1 f.). Die hiergegen vom Beschwerdeführer vorgebrachten Rügen vermögen daran nichts zu ändern (vgl. vorne E. 3 und 4.3 f.). Der für diese Beurteilung massgebende Sachverhalt ist aus den dem Verwaltungsgericht vorliegenden Akten hinreichend ersichtlich, zumal lediglich die Frage der Verwirkung des geltend gemachten Anspruchs zu prüfen ist und nicht dessen materiell-rechtliche Beurteilung (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 7). Die Anträge des Beschwerdeführers auf Edition weiterer Akten (Beschwerden S. 7, 9, 15, 19 und 22) sind daher mangels Relevanz für die Beurteilung der Verwirkung ebenso abzuweisen wie der Antrag auf Zustellung der betreffenden Akten zur erneuten Stellungnahme. Die angefochtenen Entscheide halten der Rechtskontrolle stand. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen.

5.

Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer 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 das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde betreffend die Rückerstattung der Kantons- und Gemeindesteuern 1996 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die Rückerstattung der direkten Bundessteuer 1996 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 4'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Das präsidierende Mitglied:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, 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.

