

100.2023.145/161U  
HAT/SRE

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 17. Juli 2024**

Verwaltungsrichter Häberli  
Gerichtsschreiberin Fritschi

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Steuerbussen; Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte  
Bundessteuer 2020 (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons  
Bern vom 27. April 2023; 100 22 128, 200 22 101)



## **Prozessgeschichte:**

### **A.**

Im Rahmen der Veranlagung für das Steuerjahr 2020 auferlegte die Steuerverwaltung des Kantons Bern A.\_\_\_\_\_ sowohl im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern als auch in jenem betreffend die direkte Bundessteuer eine Busse wegen Nichteinreichens der Steuererklärung (Einspracheentscheide vom 7.4.2022).

### **B.**

Hiergegen gelangte A.\_\_\_\_\_ an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), die Rekurs und Beschwerde mit Entscheiden vom 27. April 2023 abwies.

### **C.**

In einer einzigen Rechtsschrift vom 19. Mai 2023 hat A.\_\_\_\_\_ in der Steuerstrafsache sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt, die «Bussen für das Steuerjahr 2020 und daraus folgend auch diejenigen für das Steuerjahr 2019 zu streichen».

Mit Verfügung vom 8. Juni 2023 hat die Abteilungspräsidentin die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (100.2023.145) sowie die direkte Bundessteuer (100.2023.161) vereinigt.

Die StRK schliesst mit Vernehmlassung vom 27. Juni 2023 auf Abweisung der Beschwerden. Die Steuerverwaltung beantragt mit Beschwerdeantwort vom 27. Juli 2023 die Beschwerden abzuweisen, soweit auf sie einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Der Beschwerdeführer hat sich mit Eingaben vom 25. Juni, 3. Juli und 21. August 2023 sowie 10. Juli 2024 erneut zur Sache geäußert.

## **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]).

**1.2** Der Beschwerdeführer 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). 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, mit denen sinngemäss die Aufhebung der angefochtenen Entscheide beantragt wird, ist unter Vorbehalt von E. 1.3 hiernach einzutreten.

**1.3** Das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auf den Streitgegenstand beschränkt. Ausgangspunkt für dessen Bestimmung bildet die angefochtene Verfügung bzw. der angefochtene Entscheid, das sog. Anfechtungsobjekt. Dieses gibt den Rahmen des Streitgegenstands vor, d.h. der Streitgegenstand kann nicht über das hinausgehen, was die Vorinstanz geregelt hat (vgl. BVR 2020 S. 59 E. 2.2; Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 72 N. 4 ff.). In den hier angefochtenen Entscheiden hat die StRK nur die Bussen in den Veranlagungsverfahren für das Steuerjahr 2020 beurteilt; das vorinstanzliche Verfahren betreffend das Steuerjahr 2019 war im Zeitpunkt der Beschwerdeeinreichung noch nicht abgeschlossen. Soweit der Beschwerdeführer auch gegen die Steuerbussen in den Veranlagungen des Steuerjahrs 2019 vorgehen will, liegen seine Begehren ausserhalb des Streitgegenstands, weshalb insoweit auf die Beschwerden nicht einzutreten ist.

**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 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1 [Pra 99/2010 Nr. 37], 130 II 509 E. 8.3 [Pra 94/2005 Nr. 114]). 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** Streitig sind Steuerbussen von Fr. 260.-- bzw. Fr. 310.--, weshalb die vorliegenden Entscheide in die einzelrichterliche Zuständigkeit fallen (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.**

**2.1** Da der Beschwerdeführer die Steuererklärung 2020 nicht innert der allgemeinen Frist bis 15. März 2021 eingereicht hatte, forderte ihn die Steuerverwaltung des Kantons Bern in einem auf den 12. Juli 2021 datierten Schreiben auf, dies innert dreissig Tagen nachzuholen; andernfalls habe er Ordnungsbussen zu gewärtigen und werde nach Ermessen veranlagt (vgl. Vorakten StRK [act. 4A] pag. 65). Mangels Reaktion des Beschwerdeführers sprach die Steuerverwaltung am 2. Dezember 2021 die Ordnungsbussen aus und nahm die angekündigte Veranlagung nach Ermessen vor. Der Beschwerdeführer erhob am 2. Dezember 2021 Einsprache und reichte die ausstehende Steuererklärung 2020 am 12. Dezember 2021 nach. Mit Entscheiden vom 7. April 2022 hiess die Steuerverwaltung die Einsprachen teilweise gut, wobei sie unter anderem die Höhe der wegen Verfahrenspflichtverletzung verhängten Bussen auf Fr. 260.-- (im Verfahren betreffend die

Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 310.-- reduzierte (im Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer; vgl. Vorakten StRK [act. 4A] pag. 82 ff.).

**2.2** Auf Rekurs und Beschwerde hin bestätigte die StRK die verhängten Steuerbussen: Zwar habe der Beschwerdeführer die Steuererklärung nachgereicht. Wegen einer Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG gebüsst werde eine steuerpflichtige Person aber bereits dann, wenn sie – wie der Beschwerdeführer – die Mahnfrist ungenutzt habe verstreichen lassen. Allenfalls möge der Beschwerdeführer das mit A-Post Plus versandte Mahnschreiben vom 12. Juli 2021 übersehen haben. Entgegen seiner Behauptung sei aber als erstellt zu erachten, dass ihm die Mahnung am 1. Juli 2021 um 11.06 Uhr zugegangen sei; allein darauf komme es im vorliegenden Zusammenhang an. Weiter seien die Bussen korrekt erlassen worden: Das Nichteinreichen der Steuererklärung betreffe gleichzeitig die Steuern von Kanton und Bund, weshalb in beiden Veranlagungsverfahren Strafen auszusprechen seien. Im Umstand, dass die Bussen von der für die Veranlagungen zuständigen Person verhängt worden seien und dies gleichzeitig mit der Festlegung der Steuerfaktoren erfolgt sei, liege keine Rechtsverletzung (angefochtene Entscheide E. 3 f.). – Die entsprechenden Erwägungen der StRK sind ausführlich, schlüssig, nennen die massgebenden gesetzlichen Bestimmungen und berücksichtigen die einschlägige Rechtsprechung; auf sie kann hier grundsätzlich verwiesen werden, zumal sich der Beschwerdeführer in seinen Eingaben vor Verwaltungsgericht nicht substantiiert mit der Begründung der angefochtenen Entscheide auseinandersetzt.

### **3.**

Näher zu prüfen ist demgegenüber der erstmals vor Verwaltungsgericht erhobene Einwand des Beschwerdeführers, ihm dürfe der ungenutzte Ablauf der Frist zum Nachreichen der Steuererklärung nicht vorgeworfen werden; die StRK hätte wegen seiner gesundheitlichen Beeinträchtigung gestützt auf Art. 161 Abs. 3 StG eine Fristwiederherstellung annehmen müssen.

**3.1** Im Zusammenhang mit dem Hinschied seiner Ehefrau ist der Beschwerdeführer 2019 in eine persönliche und gesundheitliche Krise geraten. Zwischen November 2019 und August 2021 wurde er deswegen verschiedentlich in Spitälern und in Kurhäusern behandelt (vgl. die Zusammenstellung seiner Spital- und Kuraufenthalte in der Beschwerdeschrift). Der Beschwerdeführer will sein verspätetes Handeln mit einer Beeinträchtigung seines Gesundheitszustands entschuldigen, die er aufgrund der zahlreichen Aufenthalte in Gesundheitseinrichtungen als erstellt erachtet.

**3.2** Eine Fristversäumnis wird gemäss Art. 161 Abs. 3 StG und Art. 133 Abs. 3 DBG entschuldigt, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe am rechtzeitigen Handeln verhindert war, und sie die versäumte Handlung innert dreissig Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe nachholt. Diese Bestimmungen gehen als spezialgesetzliche Vorschriften für Steuerverfahren der allgemeinen Fristwiederherstellung gemäss Art. 43 Abs. 2 VRPG vor, ohne aber inhaltlich von dieser abzuweichen, namentlich auch was den Nachweis erheblicher bzw. entschuldbarer Gründe betrifft (BVR 2014 S. 130 E. 3.2.1; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 43 N. 12). «Erhebliche Gründe» im Sinn von Art. 161 Abs. 3 StG oder Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. «entschuldbare Gründe» im Sinn von Art. 43 Abs. 2 VRPG liegen demnach vor, wenn die säumige Person aus hinreichenden, objektiven oder subjektiven Gründen davon abgehalten worden ist, fristgerecht zu handeln oder eine Vertretung zu bestellen, und wenn ihr auch keine Nachlässigkeit vorzuwerfen ist (BVR 2014 S. 130 E. 3.2.1; vgl. Regina Schlup Guginard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.] Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 161 N. 20; Zweifel/Hunziker, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, Art. 133 DBG N. 19 mit weiteren Hinweisen). Es muss sich um Gründe von einigem Gewicht handeln. Gesundheitliche Beeinträchtigungen können einen entschuldbaren Grund darstellen, müssen aber derart erheblich sein, dass die säumige Person durch sie sowohl davon abgehalten wird, selber innert Frist zu handeln, als auch eine Drittperson mit der Vertretung zu betrauen (vgl. statt vieler BVR 2019 S. 314 E. 3.8, 2005 S. 281 E. 2.1). Sie sind

mittels Arzteugnis nachzuweisen, in dem darzulegen ist, weshalb und inwiefern die betroffene Person die fristwahrende Handlung aus gesundheitlichen Gründen nicht vornehmen und auch nicht jemand anderen damit betrauen konnte. Ein Arzteugnis, in dem ohne nähere Angabe von Gründen eine gänzliche Arbeitsunfähigkeit für einen bestimmten Zeitraum bescheinigt wird, genügt nicht (vgl. BVR 2019 S. 314 E. 3.8, 2005 S. 281 E. 2.3; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2. Aufl. 2015, Art. 133 N. 33 mit weiteren Hinweisen). Beim Wiederherstellungsverfahren gemäss Art. 161 Abs. 3 StG und Art. 133 Abs. 3 DBG handelt es sich ebenso wie beim Verfahren nach Art. 43 Abs. 2 VRPG um ein Gesuchsverfahren. Das bedeutet, die säumige Person hat einerseits ein Gesuch um Wiederherstellung der versäumten Frist einzureichen und den Hinderungsgrund nachzuweisen; die Frist beträgt dreissig Tage nach Wegfall des Hinderungsgrunds. Innert dieser Frist hat die säumige Person andererseits auch die versäumte Handlung nachzuholen. Das Gesuch um Fristwiederherstellung muss den Hinderungsgrund sowie den Tag des Eintritts und des Wegfalls des Hinderungsgrunds genau bezeichnen. Die Einhaltung der Frist hinsichtlich des Gesuchs und der nachzuholenden Handlung ist Gültigkeitsvoraussetzung (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 133 N. 34; Michel Daum, a.a.O., Art. 43 N. 22 f.).

**3.3** Aufgrund der Akten ist nicht zu bezweifeln, dass der Beschwerdeführer gesundheitlich beeinträchtigt war und sich überhaupt in einer schwierigen Lebenssituation befand, als ihm die Mahnung zugestellt wurde. Er hat indes nie ein Gesuch um Fristwiederherstellung eingereicht und auch seine gesundheitsbedingte Verhinderung nicht mittels Arzteugnis nachgewiesen. Die als Beilage zur Eingabe vom 10. Juli 2024 eingereichte detaillierte Krankheitsgeschichte seiner Hausarztpraxis (act. 13A) vermag ein solches nicht zu ersetzen. Weiter hat der Beschwerdeführer die versäumte Handlung nicht innert der Frist von dreissig Tagen nachgeholt, wie es Art. 161 Abs. 3 StG und Art. 133 Abs. 3 DBG vorschreiben: Er macht selber geltend, bis und mit dem «Reha-Aufenthalt» in ..., der bis Ende August 2021 andauerte, gesundheitsbedingt verhindert gewesen zu sein. Die ausstehende Steuererklärung 2020 hat er indes nicht bis Ende September, sondern erst am 12. Dezember 2021 eingereicht, nachdem ihm die Ermessensveranlagung zugestellt wor-

den war. Entsprechend seiner eigenen Darstellung hätte der Beschwerdeführer jedenfalls ab 1. September 2021 handeln können und war das Zuwarten um weitere dreieinhalb Monate nicht mehr mit seiner gesundheitlichen Situation begründbar. Im Übrigen vermag der Beschwerdeführer aus dem Umstand, dass seine bisherige Wohnung in seiner Abwesenheit geräumt worden sei, sodass «zahlreiche Dokumente (Quittungen, Rechnungen) den Umzug [in seine neue Wohnung im Seniorenzentrum] nicht geschafft» hätten, nichts zu seinen Gunsten abzuleiten. Ein allfälliger Verlust seiner Korrespondenz mit den Steuerbehörden und insbesondere des Mahnschreibens vom 12. Juli 2021 würde eine bloss organisatorische Unzulänglichkeit darstellen, die eine Wiederherstellung der Frist von vornherein nicht zu rechtfertigen vermöchte (vgl. Michel Daum, a.a.O., Art. 43 N. 14; BVR 2021 S. 558 E. 6.1).

**3.4** Mithin ist nicht zu beanstanden, dass die StRK trotz der bekannten gesundheitlichen Probleme des Beschwerdeführers keine Fristwiederherstellung angenommen hat.

#### **4.**

Nach dem Gesagten halten die angefochtenen Entscheide der Rechtskontrolle stand. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist.

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 der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (Steuerbusse) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundesteuer (Steuerbusse) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 1'500.--, 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 (zusammen mit der Eingabe des Beschwerdeführers vom 10.7.2024 [ohne Beilage])
  - Steuerrekurskommission des Kantons Bern (zusammen mit der Eingabe des Beschwerdeführers vom 10.7.2024 [ohne Beilage])
  - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

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.