

100.2023.185/186U
BUC/LIJ/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 21. November 2023

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Liniger

A. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...
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 2012-2016; Nichteintreten (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Juni 2023; 100 23 182-186, 200 23 99-103)



Prozessgeschichte:

A.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Bereich Nachsteuer, auferlegte A._____ mit Einspracheentscheiden vom 24. März 2023 wegen vollendeter Steuerhinterziehung für die Steuerjahre 2012 bis 2016 Steuerbussen von insgesamt Fr. 458'070.70 bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie von Fr. 17'794.90 bei der direkten Bundessteuer (zzgl. Gebühren und Verzugszinsen).

B.

Dagegen erhob A._____ am 26. April 2023 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese trat mit Entscheiden vom 6. Juni 2023 auf die Rechtsmittel wegen Fristversäumnisses nicht ein.

C.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 7. Juli 2023 hat A._____ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2012 bis 2016 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt, die Entscheide der StRK vom 6. Juni 2023 und die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung vom 24. März 2023 seien aufzuheben. Es sei festzustellen, dass er für die Periode 2012 bis 2016 keine Strafsteuern schulde. Eventuell sei die Angelegenheit zur materiellen Prüfung der Rekurse bzw. Beschwerden an die StRK zurückzuweisen.

Mit Verfügung vom 9. August 2023 hat die Abteilungspräsidentin die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 31. Juli 2023 bzw. Beschwerdeantwort vom 7. August 2023 die Abweisung

der Beschwerden; die Steuerverwaltung hat zudem einen detaillierten («professionellen») Zustellnachweis der Schweizerischen Post zu den Akten gereicht. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Am 21. August 2023 hat sich A._____ erneut zur Sache geäußert und weitere Belege eingereicht. Die Steuerverwaltung hat sich mit Eingabe vom 10. Oktober 2023 dazu vernehmen lassen; sie hält an ihren Anträgen fest. Die StRK hat auf eine Stellungnahme verzichtet. A._____ hat mit Eingabe vom 1. November 2023 nochmals zur Sache Stellung genommen.

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]). Der Beschwerdeführer hat an den vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Nichteintretensentscheide 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).

1.2 Das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht ist auf den Streitgegenstand beschränkt. Ausgangspunkt für dessen Bestimmung bildet der angefochtene Entscheid als Anfechtungsobjekt. Dieses gibt insoweit den Rahmen des Streitgegenstands vor, als Letzterer nicht über das hinausgehen kann, was die Vorinstanz geregelt hat (vgl. BVR 2020 S. 59 E. 2.2, 2017 S. 514

E. 1.2, 2011 S. 391 E. 2.1). Angefochten sind die Nichteintretensentscheide der StRK vom 6. Juni 2023. Prozessthema vor dem Verwaltungsgericht kann daher grundsätzlich nur sein, ob die Vorinstanz zu Recht oder zu Unrecht keinen Sachentscheid gefällt hat (BVR 2021 S. 558 E. 1.2, 2017 S. 459 E. 2.3; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 20a N. 45). Soweit der Beschwerdeführer mit seinen Hauptanträgen einen materiellen Entscheid verlangt (Rechtsbegehren 2 und 3), ist auf die Beschwerden deshalb nicht einzutreten, zumal es ihm an der Feststellung, dass er keine Strafsteuern schulde, ohnehin an einem schutzwürdigen Feststellungsinteresse fehlt (vgl. allgemein BVR 2022 S. 154 E. 3.1.2, 2018 S. 310 E. 7.3 mit Hinweisen).

1.3 Sind sowohl Entscheide bezüglich der kommunalen und kantonalen Steuern 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). Weil hier die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt es sich, die Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern gemeinsam zu beurteilen.

1.4 Beschwerden gegen Nichteintretensentscheide behandeln die Mitglieder des Verwaltungsgerichts als Einzelrichterin oder Einzelrichter (Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

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

2.

Streitgegenstand bildet die Frage, ob die Vorinstanz die Rekurse und Beschwerden zu Recht als verspätet erachtet hat und deshalb auf sie nicht eingetreten ist.

2.1 Der Beschwerdeführer macht zunächst geltend, entgegen den Ausführungen in den angefochtenen Entscheiden (ebd. E. 3.6) handle es sich bei den Einspracheverfügungen der Steuerverwaltung um «reine Bussenverfügungen wegen angeblicher Steuerhinterziehung». Sie seien zudem mit dem Hinweis verbunden, dass nach Eintritt der Rechtskraft eine Meldung an das Strafregister erfolgen werde. Damit sei die Streitigkeit dem Strafrecht zuzuordnen. Im Strafverfahren genüge eine Zustellung mit A-Post Plus den Anforderungen von Art. 85 Abs. 2 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (Strafprozessordnung, StPO; SR 312.0) nicht. In «analoger Anwendung» könne es sich hier nicht anders verhalten, weshalb aufgrund der Zustellung der Einspracheentscheide per A-Post Plus von einer mangelhaften Eröffnung auszugehen sei, die dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen dürfe (Beschwerden Ziff. II Rz. 24). Die Steuerverwaltung hält dem entgegen, das Bundesgericht habe mehrfach bestätigt, dass die Eröffnung von Verfügungen der Steuerbehörden einschliesslich solcher betreffend Steuerbussen durch A-Post Plus zulässig sei (Beschwerdeantwort S. 1).

2.2 Übertretungsbussen haben zwar strafrechtlichen Charakter; anders als bei Steuervergehen, auf welche die StPO Anwendung findet (Art. 225 Abs. 2 StG; Art. 188 Abs. 2 DBG), wird das Steuerhinterziehungsverfahren indes durch die Steuergesetzgebung geregelt (Art. 225 Abs. 1 StG; vgl. auch Art. 182 Abs. 3 DBG; Art. 57^{bis} Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; BGer 2C_1052/2020 vom 19.10.2021 E. 2.2.2 mit Hinweisen; VGE 2016/54/55 vom 26.9.2017 E. 1.2, 2012/17/18 vom 30.5.2013 E. 3.2 [bestätigt durch BGer 2C_629/2013 und 2C_630/2013 vom 22.2.2014]). Demnach werden Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden der steuerpflichtigen Person in der Regel mit gewöhnlicher Post zugestellt (Art. 159 Abs. 2 StG bzw. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 159 Abs. 2 StG; anders: Art. 44 Abs. 2 VRPG, Art. 85 Abs. 2 StPO; Art. 138 Abs. 1 der

Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Zulässig ist namentlich auch der Versand mit A-Post Plus (vgl. BGer 2C_987/2017 vom 7.12.2017 E. 3.1, 2C_430/2009 vom 14.1.2010, in StR 65/2010 S. 396 E. 2.3 f.; VGE 2022/157/158 vom 19.12.2022 E. 3.1 [bestätigt durch BGer 9C_116/2023 vom 28.3.2023], VGE 2019/321 vom 22.4.2020, in StE 2020 B. 92.8 Nr. 25 E. 3.1). Die Steuerverwaltung war damit entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht gehalten, die Einspracheentscheide per Einschreiben zu versenden; es liegt kein Eröffnungsmangel vor.

3.

Strittig und zu prüfen ist weiter, wann die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers eröffnet wurden und wann der Fristenlauf begann.

3.1 Die StRK hat auf die Sendungsverfolgung «Track & Trace» der Schweizerischen Post abgestellt. Daraus ergibt sich, dass die Steuerverwaltung am 24. März 2023 eine A-Post Plus-Sendung mit der Sendungsnummer ... der Post aufgegeben hat. Zugestellt wurde die Sendung laut Track & Trace-Auszug am 25. März 2023, 7.35 Uhr, «via Postfach» (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 196). Die Rechtsmittelfrist hat deshalb nach Ansicht der StRK am Folgetag zu laufen begonnen und am 24. April 2023 geendet. – Demgegenüber macht der Beschwerdeführer geltend, die Einspracheentscheide seien seinem Rechtsvertreter erst am 27. März 2023 zugestellt und die Rechtsmittel mit Postaufgabe am 26. April 2023 damit rechtzeitig erhoben worden. Auch bezweifelt er, dass der Track & Trace-Auszug tatsächlich den fraglichen Einspracheentscheiden zuzuordnen sei, da auf letzteren nirgends eine Sendungsnummer enthalten sei. Es sei «durchaus realistisch», dass die Steuerverwaltung am 24. März 2023 mehrere A-Post Plus-Sendungen aufgegeben habe, welche in D. _____ zugestellt worden seien (Beschwerden Ziff. II Rz. 16 ff.). Vor Verwaltungsgericht hat die Steuerverwaltung einen detaillierten Auszug der Sendungsverfolgung eingereicht (act. 5A; vorne Bst. C). Aus diesem geht hervor, dass die Steuerverwaltung die fragliche A-Post Plus-Sendung mit der erwähnten Sendungsnummer an

die Kanzlei des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers versandt hat. Es ist davon auszugehen, dass es sich dabei um die Einspracheentscheide handelt. Dass der Rechtsvertreter bzw. dessen Kanzlei im fraglichen Zeitraum noch weitere A-Post Plus-Sendungen von der Steuerverwaltung erhalten hat, ist weder dargetan noch ersichtlich.

3.2 Gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung schriftlich Rekurs bzw. Beschwerde an die StRK erhoben werden (Art. 195 i.V.m. Art. 196 Abs. 1 StG; Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Beweislast für die Eröffnung liegt bei der Behörde (BGE 142 IV 125 E. 4.3, 136 V 295 E. 5.9; BVR 2015 S. 301 E. 2.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 41 N. 7, Art. 44 N. 8). Erfolgt die Zustellung mit uneingeschriebener Post, hat die Steuerbehörde auf geeignete Art den Beweis dafür zu erbringen, wann die Zustellung erfolgt ist; dies ist auch aufgrund von Indizien oder gestützt auf die gesamten Umstände möglich (BGE 142 IV 125 E. 4.3 mit Hinweis auf BGE 105 III 43 betreffend Veranlagungsverfügungen; BGer 2C_430/2009 vom 14.1.2010 E. 2.4).

3.3 Bei der Versandmethode A-Post Plus wird der Brief mit einer Nummer, einem sog. Barcode, versehen und ähnlich wie ein eingeschriebener Brief mit A-Post spediert. Im Unterschied zu den eingeschriebenen Briefpostsendungen wird aber der Empfang durch die Empfangsperson nicht quittiert. Entsprechend wird diese im Fall ihrer Abwesenheit auch nicht durch Hinterlegung einer Abholungseinladung avisiert. Die Zustellung wird vielmehr elektronisch erfasst, wenn die Sendung in das Postfach oder in den Briefkasten der Adressatin oder des Adressaten gelegt wird (BGE 144 IV 57 E. 2.3.1, 142 III 599 E. 2.2; BVR 2019 S. 82 E. 1.3.2). Auf diese Weise ist es möglich, mit Hilfe des von der Post zur Verfügung gestellten elektronischen Suchsystems die Sendung bis zum Empfangsbereich der Empfangsperson zu verfolgen. Direkt bewiesen wird mit einem Auszug der elektronischen Sendungsverfolgung allerdings nicht, dass die Sendung tatsächlich in den Empfangsbereich der Empfangsperson gelangt ist, sondern bloss, dass durch die Post ein entsprechender Eintrag in ihrem Erfassungssystem gemacht wurde. Einzig im Sinn eines Indizes lässt sich aus diesem Eintrag darauf schliessen, dass die Sendung in den Briefkasten oder in das Postfach der Adressatin oder des Adressaten gelegt wurde (BGE 142 III 599 E. 2.2

mit Hinweisen; zum Ganzen VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 44 N. 25).

3.4 Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu A-Post Plus-Sendungen liegt ein Fehler bei der Postzustellung zwar nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit. Es besteht aber die natürliche Vermutung, dass die Sendung in Übereinstimmung mit den Angaben im «Track & Trace»-Auszug in das Postfach oder den Briefkasten der Empfängerin bzw. des Empfängers gelegt wurde. Die Vermutung kann durch den Gegenbeweis umgestossen werden. Eine fehlerhafte Zustellung ist nur dann anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint. Dies ist der Fall, wenn die Darstellung der Adressatin oder des Adressaten, wonach eine fehlerhafte Zustellung vorliege, nachvollziehbar ist und einer gewissen Wahrscheinlichkeit entspricht, wobei der gute Glaube zu vermuten ist (BGE 142 III 599 E. 2.4.1 mit Hinweisen). Rein hypothetische Überlegungen und die nie auszuschliessende Möglichkeit von Zustellfehlern genügen für sich allein nicht. Vielmehr müssen konkrete Anzeichen für einen Fehler vorhanden sein (BGE 142 IV 201 E. 2.3; BGer 2C_189/2022 vom 8.3.2022 E. 3.2.3 mit weiteren Hinweisen; zum Ganzen VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 44 N. 27).

3.5 Der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers bestreitet die Richtigkeit des Zustellzeitpunkts gemäss Sendungsverfolgung Track & Trace am Samstag, 25. März 2023. Er macht geltend, die Einspracheentscheide seien ihm erst am Montag, 27. März 2023, ins Postfach zugestellt worden. Dabei stützt er sich namentlich auf die schriftlichen Erklärungen seines Büropartners, Rechtsanwalt B._____, und von C._____, deren Treuhandunternehmen im selben Gebäude domiziliert ist wie die Kanzlei der beiden Rechtsanwälte.

3.5.1 Rechtsanwalt B._____ schildert in seinem Schreiben vom 5. Mai 2023 (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 205 ff.) die Vorgänge am Samstag, 25. März 2023, wie folgt: Er arbeite regelmässig an Samstagen im Büro und gehe stets noch zur Poststelle D._____, um dort die tagsüber erstellten Briefe in den Briefkasten einzuwerfen und das Postfach zu leeren. Allfällige Postzustellungen nehme er anschliessend mit ins Büro und verarbeite sie umgehend, d.h. er öffne die Post, bringe den Eingangsstempel an, und lege

sie ins Fächli «Wochenend-Post». Der Samstag, 25. März 2023, sei ihm in besonderer Erinnerung, da Rechtsanwalt E._____ am Abend zuvor mit einigen Leuten seinen Geburtstag gefeiert habe, dabei seien auch C._____ und er anwesend gewesen. Am Samstag habe er aufgrund der Feierlichkeiten den ganzen Tag gearbeitet. Auch C._____ habe gearbeitet und ihn um ca. 18.30 Uhr auf seine Frage hin zur Poststelle D._____ begleitet. Er habe um etwa 18.45 Uhr das Postfach geleert und sei sich zu «100 % sicher», dass sich kein A-Post Plus-Schreiben und auch sonst kein Schreiben der Steuerverwaltung im Postfach befunden habe. Darin sei lediglich «etwas Werbematerial» gewesen, welches er gleich vor Ort entsorgt habe. Weitere Post sei im Postfach – da sei er sich «sehr sicher» – nicht enthalten gewesen. Dieses sei auch nicht vorher geleert worden, da ausser ihm am Samstag niemand gearbeitet habe. C._____ könne bestätigen, dass er noch erwähnt habe, dass neben Werbematerial keine Post im Fach gelegen habe. Sie hätten sich zurück zum F._____ begeben und hätten noch gemeinsam im G._____ ein Bier getrunken. Er sei noch kurz ins Büro gegangen, Post sei jedoch keine zu verarbeiten gewesen, weshalb er ein «Post-it» ins interne Fächli «Wochenend-Post» gelegt habe mit dem Vermerk, dass keine Post im Postfach gelegen habe. Am Montag sei er wie gewohnt zur Arbeit in die Kanzlei gegangen. Die Kanzleimitarbeiterin habe im Verlauf des Morgens das Postfach geleert. In diesem Rahmen hätten die Einspracheentscheide ihren Weg in die Kanzlei gefunden. Für die Prüfung einer vorangegangenen Zustellung habe kein Anlass bestanden.

3.5.2 Auf Anfrage von Rechtsanwalt B._____ hat C._____ mit Schreiben vom 4. Mai 2023 (Vorakten StRK [act. 4A] pag. 208) den Sachverhalt folgendermassen geschildert: Am Freitag, 24. März 2023, habe Rechtsanwalt E._____ seinen Geburtstag gemeinsam mit ihr und anderen Gästen im H._____ in ... gefeiert. Sie habe am Samstag, 25. März 2023, in ihrem Büro gearbeitet und diverse Arbeiten für ihr Treuhandunternehmen erledigt. Rechtsanwalt B._____ habe sie gefragt, ob sie ihn zur Poststelle begleiten würde. Sie habe dies bejaht und ihren Postfach-Schlüssel mitgenommen. Sie seien zu Fuss zur Poststelle gelaufen. Dort hätten sie beide ihre Postfächer geleert. Bei ihr seien einige Briefe darin enthalten gewesen und etwas Werbung. Rechtsanwalt B._____ habe

noch gesagt: «Wieder einmal nur Werbung, sonst nichts». Er habe diese anschliessend in einem Abfalleimer entsorgt. Sie seien dann gemeinsam zurück in Richtung Büro gelaufen und hätten vorher noch ein «Feierabend-Bier» im G._____ getrunken, wo sie u.a. über die Geburtstagsfeier von Rechtsanwalt E._____ vom Vortag gesprochen hätten. Rechtsanwalt B._____ sei anschliessend zurück ins Büro gegangen, sie habe Feierabend gemacht.

3.6 Die Vorinstanz hielt es für «erstaunlich», wie genau und detailliert sich Rechtsanwalt B._____ nach «über zwei Monaten» erinnere, was sich konkret und ausgerechnet am fraglichen Samstag im Postfach befunden habe, nämlich einzig Werbematerial. Dies erscheine auch vor dem Hintergrund «zumindest sehr fraglich», dass er nach eigenen Angaben regelmässig an Samstagen arbeite und im Anschluss daran das Postfach leere. Dasselbe gelte für die Bestätigung von C._____ (angefochtene Entscheide E. 3.1). Die Steuerverwaltung bringt vor, es erstaune allein schon der hohe Detaillierungsgrad, mit welchem sich sowohl Rechtsanwalt B._____ als auch C._____ an einen «belanglosen Samstagabend» erinnern wollten, der zum Zeitpunkt, in welchem die beiden Schriftstücke abgefasst worden seien, bereits 40 Tage zurückgelegen habe. Hinzu komme, dass es den Aussagen gerade im «entscheidenden Punkt», der Leerung des Postfachs, am nötigen Detaillierungsgrad fehle. Rechtsanwalt B._____ betone zudem in hohem Mass die eigene Erinnerungstreue. Im Rahmen der Ausagewürdigung sei bei derartigem Verhalten stets «grosse Vorsicht» geboten. Solches spreche nicht für den hohen Wahrheitsgehalt der Aussage, sondern sei im Gegenteil als «Fantasiesignal» zu qualifizieren. Auffällig sei auch die «hohe Stringenz» der beiden Aussagen. Die Datierung von C._____ Schreiben lasse den Schluss zu, dass die Aussagen aufeinander abgestimmt worden seien. Es sei weiter nicht nachvollziehbar, weshalb die Sinne der beiden bedingt durch die Geburtstagsfeier vom Vorabend «derart geschärft» gewesen sein sollten. Noch mehr erstaune der Inhalt der fraglichen Aussagen. Es bestehe aktuell kein Angebot der Post, welches eine Samstagszustellung von Werbematerial an Geschäftskunden erlaube. Es sei daher «wenig wahrscheinlich», dass sich im Postfach am Samstag irgendwelches Werbematerial befunden habe, womit auch wenig wahrscheinlich sei, dass die schriftlichen Ausführungen die tatsächlichen

Verhältnisse wiedergeben würden. Die Aussagen seien damit insgesamt unglaubhaft (Beschwerdeantwort vom 7.8.2023; Stellungnahme vom 10.10.2023).

3.7 Dazu ist Folgendes festzuhalten: Zunächst mag es mit den Vorinstanzen allgemein zutreffen, dass die Erinnerung an einen Ereignisablauf, dessen Relevanz zudem erst nachträglich erkennbar wurde, nach 40 Tagen nicht mehr gleich zuverlässig ist (BGer 1C_31/2018 vom 14.1.2019 E. 4.2). Dass von den Beteiligten aber dazu schlicht keine verlässlichen bzw. detaillierten Aussagen mehr zu erwarten sind, leuchtet nicht ein, zumal plausibel erscheint, dass mit der Geburtstagsfeier des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers am Freitag, 24. März 2023, und dem gemeinsamen Feierabendbier am fraglichen Samstagabend nicht alltägliche Erlebnisse vorlagen, die dazu führen konnten, dass die fraglichen Begebenheiten weniger schnell in Vergessenheit gerieten. Im Übrigen dürfte die Gefahr von Unsicherheiten und Verwechslungen mit anderen Tagen geringer sein, wenn Rechtsanwalt B._____ das Postfach lediglich an einigen Samstagen pro Monat leert, als wenn er dies häufiger tun würde. Dass er – wie die Steuerverwaltung bemängelt – zur Postfachleerung an sich wenig detaillierte Angaben machen kann, erstaunt insoweit nicht, als es sich dabei um einen sehr überschaubaren Sachverhalt handelt. Vielmehr wäre eher als auffallend zu werten, wäre er noch in der Lage gewesen, präzise Angaben zum von ihm im Postfach vorgefundenen Werbematerial zu machen, wenn er dieses wie er geltend macht sogleich wieder entsorgt hat. Weiter spricht der Umstand, dass er ausdrücklich betont, sich sicher an die von ihm geschilderten Ereignisse zu erinnern, für sich allein noch nicht gegen eine erlebnisbasierte Aussage bzw. für das Vorliegen eines «Fantasiesignals». Die Glaubhaftigkeit der schriftlichen Aussagen vermag ferner nicht zu mindern, dass Rechtsanwalt B._____ angab, am Samstag Werbematerial in seinem Postfach vorgefunden zu haben. Zwar scheint zutreffend, dass die Schweizerische Post derzeit keine Zustellung von Werbesendungen an Geschäftskunden am Samstag anbietet (vgl. Factsheet «PromoPost-Angebot», abrufbar unter: <www.post.ch>, Rubriken «Briefe versenden/Unadressierte Sendungen/PromoPost»). Die Sendungen werden aber offenbar zusammen mit der gewöhnlichen (adressierten) Briefpost spedit. Falls das fragliche Werbematerial per B-Post verschickt wurde – was naheliegend ist –, hätte sich die-

ses im Zeitpunkt der geltend gemachten Postfachleerung am Freitag (7.00-7.30 Uhr; vgl. Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 21.8.2023 S. 3) wohl noch nicht unter den Postsendungen befunden, da B-Post anders als A-Post nicht bereits bis zur Schalteröffnung am Morgen, sondern im Verlauf des Tages in das Postfach zugestellt wird (<www.post.ch>, Rubriken «Empfangen/Empfangsorte/Postfach»). Es kann damit entgegen der Steuerverwaltung nicht gesagt werden, es sei «wenig wahrscheinlich», dass sich im Postfach am Samstag Werbematerial befunden habe. Insgesamt erscheinen die Schilderungen von Rechtsanwalt B. _____ grundsätzlich plausibel.

3.8 Die schriftlichen Aussagen von C. _____ stimmen mit der Sachverhaltsdarstellung von Rechtsanwalt B. _____ überein. Zwar geht aus ihrem Schreiben hervor, dass sie die Ereignisse auf dessen Anfrage hin bestätigt hat. Indes liegen keine Anzeichen vor, dass Rechtsanwalt B. _____ C. _____ angewiesen hat, wie sie aussagen soll. Allein aus der «hohen Stringenz» und der Datierung der beiden schriftlichen Erklärungen lässt sich solches entgegen der Steuerverwaltung jedenfalls nicht ableiten. Sie hat sodann nicht einfach seine Ausführungen wiederholt und sich zur Leerung des fraglichen Postfachs nur zurückhaltend geäußert; zu dessen Inhalt hat sie keine Angaben zu machen vermocht und sich auf ihre eigenen Wahrnehmungen beschränkt, was auf den Wahrheitsgehalt ihrer Aussagen hinweist. Zu berücksichtigen ist zudem, dass C. _____ nicht in der Kanzlei I. _____ tätig ist, sondern ein eigenes Treuhandunternehmen führt. Insofern liegt nicht auf der Hand, weshalb sie ein eigenes Interesse am Verfahrensausgang haben sollte, das sie dazu bewegen könnte, die Geschehnisse unrichtig wiederzugeben. Dass sie offenbar ein freundschaftliches Verhältnis zu den beiden Anwälten der Kanzlei pflegt, reicht nicht, um ihrer schriftlichen Aussage von vornherein einen reduzierten Beweiswert beizumessen.

3.9 Nach dem Gesagten erscheint die Darstellung des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers, wonach sich am Samstag, 25. März 2023, keine A-Post Plus-Sendung der Steuerverwaltung im Postfach der Kanzlei befunden habe, aufgrund der beiden grundsätzlich glaubhaften schriftlichen Aussagen von Rechtsanwalt B. _____ und C. _____ nicht bloss rein hypo-

thetischer Natur. Insoweit besteht zumindest eine gewisse Wahrscheinlichkeit für eine fehlerhafte Postzustellung. In diese Richtung mögen auch die verschiedenen weiteren schriftlichen Bestätigungen von (ehemaligen) Sekretariatsmitarbeitenden und dem Geschäftsführer eines ebenfalls in D._____ domizilierten Unternehmens hindeuten, die der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers ins Recht gelegt hat. Daraus geht hervor, dass es in der Vergangenheit vermehrt zu Fehlzustellungen gekommen sei, seit die Postfiliale in D._____ wegen eines Umbaus in ein Provisorium umgezogen ist bzw. seit der Umstellung auf die regionale Post-Zustellstelle ... (vgl. Schreiben vom 4.5.2023 bzw. 8.5.2023, Vorakten StRK [act. 4A] pag. 213 ff.). Die Sekretariatsmitarbeitenden nennen auch ein konkretes Beispiel, bei dem es zu mehreren Zustellungen fremder Post in das Postfach der Kanzlei gekommen sei, wobei sie die Post jeweils der Empfängerin vorbeigebracht hätten. Zwar beweisen diese schriftlichen Erklärungen nicht, dass der Post im konkreten Fall ein Fehler bei der Zustellung unterlaufen ist. Sie weisen jedoch immerhin darauf hin, dass die Postzustellung im fraglichen Zeitpunkt in D._____ insbesondere aufgrund des Poststellen-Provisoriums nicht immer einwandfrei funktionierte (vgl. auch BVR 1996 S. 189 E. 2d; Michel Daum, a.a.O., Art. 44 N. 27). Es scheint schliesslich zumindest nicht ausgeschlossen, dass der Umstand, dass bei den fraglichen Einspracheentscheiden in der Adresszeile die Postfachnummer der Kanzlei falsch angegeben war (1 statt 21, vgl. Einspracheentscheide vom 24.3.2023 sowie Schreiben der Post vom 4.3.2023, Vorakten StRK [act. 4A] pag. 23 und 216), zu einer fehlerhaften bzw. verzögerten Postzustellung geführt haben könnte.

3.10 Zusammenfassend ergibt sich Folgendes: Angesichts der nachvollziehbaren schriftlichen Schilderungen von Rechtsanwalt B._____ und C._____ und der übrigen Umstände (vorne E. 3.5, 3.7 ff.) spricht zumindest eine gewisse Wahrscheinlichkeit für einen Zustellfehler in Bezug auf die fragliche A-Post Plus-Sendung, weshalb im vorliegenden Fall nicht auf den Track & Trace-Auszug bzw. das darin enthaltene Zustelldatum abgestellt werden kann. Es besteht mithin eine Unsicherheit betreffend den Zeitpunkt der Zustellung, die nicht bloss hypothetischer Art ist. Die Folgen dieser Ungewissheit hat nicht der Beschwerdeführer, sondern die beweisbelastete Steuerverwaltung zu tragen (vorne E. 3.2). Mit Blick darauf, dass im

Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abzustellen ist und dessen guter Glaube zu vermuten ist (vorne E. 3.4; BGE 142 IV 125 E. 4.3), ist davon auszugehen, dass die Einspracheentscheide dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers erst am Montag, 27. März 2023, zugestellt wurden. Die 30-tägige Rechtsmittelfrist begann demnach am Dienstag, 28. März 2023, zu laufen (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 41 Abs. 1 VRPG; Art. 140 Abs. 4 i.V.m. Art. 133 Abs. 1 Satz 1 DBG) und endete am Mittwoch, 26. April 2023. Die an diesem Tag der Post übergebenen Rechtsmittel gegen die Einspracheentscheide vom 24. März 2023 sind damit als rechtzeitig erhoben zu betrachten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 42 Abs. 2 VRPG; Art. 140 Abs. 4 i.V.m. Art. 133 Abs. 1 Satz 2 DBG). Unter diesen Umständen war der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers nicht gehalten, weitere Abklärungen über den Beginn des Fristenlaufs zu treffen (so aber angefochtene Entscheide E. 3.2, auch zum Folgenden). Unerheblich ist schliesslich, dass in den Rekursen bzw. in den Beschwerden keine genaueren Angaben dazu enthalten sind.

4.

4.1 Die Beschwerden erweisen sich damit (soweit darauf einzutreten ist; vorne E. 1.2) als begründet. Die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Sache ist zur Prüfung der übrigen Prozessvoraussetzungen und (gegebenenfalls) zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Unter diesen Umständen kann auf die beantragten Einvernahmen (vgl. Beschwerden Ziff. II Rz. 8) verzichtet werden; die entsprechenden Beweisanträge werden abgewiesen.

4.2 Bei diesem Ausgang sind für die Verfahren vor Verwaltungsgericht keine Verfahrenskosten zu erheben, zumal das teilweise Nichteintreten (vgl. vorne E. 1.2) keine Kostenausscheidung rechtfertigt (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Der Beschwerdeführer hat zudem Anspruch auf Ersatz seiner Parteikosten durch den Kanton Bern (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG sowie Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Gemäss Art. 41 Abs. 1 des Kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 (KAG; BSG 168.11) i.V.m. Art. 11 Abs. 1 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes (Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811) beträgt das Honorar in Beschwerdeverfahren Fr. 400.-- bis 11'800.-- pro Instanz. Innerhalb dieses Rahmentarifs bemisst sich der Parteikostenersatz nach dem in der Sache gebotenen Zeitaufwand, der Bedeutung der Streitsache und der Schwierigkeit des Prozesses (Art. 41 Abs. 3 KAG). Der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers macht in seiner Kostennote vom 1. November 2023 (act. 14A) ein Honorar von Fr. 6'200.-- zuzüglich Auslagen und Mehrwertsteuer geltend. Dies erscheint angesichts der obgenannten Kriterien als deutlich überhöht, zumal die Beschwerden zu einem grossen Teil auch materielle Ausführungen enthalten, auf die – wie der anwaltlich vertretene Beschwerdeführer hätte erkennen müssen – nicht einzugehen ist (vorne E. 1.2). Zwar kann die Bedeutung der Streitsache angesichts der betroffenen Vermögensinteressen als überdurchschnittlich erachtet werden; die Schwierigkeit des Prozesses erweist sich aber als unterdurchschnittlich, weshalb trotz dreifachem Schriftenwechsel der gebotene Zeitaufwand als höchstens durchschnittlich zu bezeichnen ist. Für den in der Sache gebotenen Zeitaufwand scheint ein Honorar von Fr. 3'500.-- (zuzüglich Fr. 273.80 Auslagen und Fr. 290.60 MWSt) angemessen.

4.3 Die aufgrund der vorliegenden Rückweisungsentscheide erneut mit der Angelegenheit befasste StRK wird die vor ihr entstandenen Kosten gemäss dem Ausgang der Neuprüfung verlegen (vgl. Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 108 N. 7).

4.4 Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) als Zwischenentscheide. Sie können unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel, hier mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, selbständig angefochten werden (statt vieler BGE 144 V 280 E. 1.2, 134 II 124 E. 1.3, je mit Hinweisen).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012-2016 wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Juni 2023 wird aufgehoben und die Sache wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012-2016 wird gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Juni 2023 wird aufgehoben und die Sache wird zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
4. Der Kanton Bern (Steuerverwaltung) hat dem Beschwerdeführer die Parteikosten für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf Fr. 4'064.40 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführer
 - 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, 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.