

100.2023.270/271U  
HAT/SBE/CES

## **Verwaltungsgericht des Kantons Bern** Verwaltungsrechtliche Abteilung

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

Verwaltungsrichter Häberli  
Gerichtsschreiberin Streun

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführerin

gegen

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

und

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

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2020 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom  
13. September 2023; 100 22 275, 200 22 217)



## **Prozessgeschichte:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ wurde mit Verfügungen vom 7. Oktober 2021 für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2020 nach Ermessen veranlagt. Mit Entscheiden vom 7. Juli 2022 hiess die Steuerverwaltung die Einsprachen von A.\_\_\_\_\_ teilweise gut und bestimmte deren steuerbares Einkommen auf Fr. 53'400.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern und auf Fr. 64'700.-- bei der direkten Bundessteuer. Zudem erhob sie Gebühren in der Höhe von insgesamt Fr. 70.-- (Fr. 60.-- für eine Mahnung und Fr. 10.-- für eine Fristverlängerung).

### **B.**

Am 4. August 2022 gelangte A.\_\_\_\_\_ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerverwaltung, welche die Eingabe zuständigkeithalber an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) weiterleitete. Diese wies die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 13. September 2023 ab, soweit sie darauf eintrat.

### **C.**

In einer einzigen (innert Nachfrist verbesserten) Rechtsschrift vom 10. Oktober 2023 hat A.\_\_\_\_\_ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2020 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragt u.a. eine Analyse der «Übersicht» ihrer Steuerdaten von 2015 bis 2020, wobei diese Daten «zu interpretieren und von der Steuerverwaltung korrigieren zu lassen» seien. Die steuerbaren Einkommen seien «falsch veranlagt» worden und erforderten «zwingend eine Neubeurteilung und Korrektur». Ferner seien ihr die «Erstellungskosten der Ermessenstaxation» zurückzuerstatten und dürfe ihr keine Mahngebühr auferlegt werden.

Mit Vernehmlassung vom 15. November 2023 resp. Beschwerdeantwort vom 8. Dezember 2023 beantragen sowohl die StRK als auch die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Mit weiteren Eingaben vom 30. Oktober, 6., 15. und 22. November 2023 sowie mit einem undatierten Schreiben, eingegangen am 5. Januar 2024, hat sich A. \_\_\_\_\_ erneut 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]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat – unter Vorbehalt von E. 1.3 hinten – 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** Eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde muss von Gesetzes wegen insbesondere einen Antrag und eine Begründung enthalten (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 Abs. 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 140 Abs. 2 DBG). An die Begründung einer Laienbeschwerde werden praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt. Es reicht aus, wenn aus dem Rechtsmittel ersichtlich ist, inwiefern und weshalb der ange-

fochtene Entscheid beanstandet wird. Die Begründung braucht nicht zuzutreffen, muss aber sachbezogen sein. Sie muss sich wenigstens in minimaler Form mit dem angefochtenen Entscheid auseinandersetzen und sinngemäss darauf schliessen lassen, inwiefern dieser unrichtig sein soll (vgl. BVR 2006 S. 470 E. 2.4; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 32 N. 22; vgl. zum Ganzen auch BGE 134 I 303 E. 1.3). Die Beschwerdeführerin beschränkt sich in ihrer Beschwerdeschrift über weite Strecken darauf, ihre Vorbringen vor der StRK zu wiederholen und setzt sich nur am Rand mit den angefochtenen Entscheiden auseinander. Es kann den Beschwerden aber (sinngemäss) entnommen werden, dass sie der Ansicht ist, dass die StRK ihre Rechtsmittel auch insoweit hätte materiell behandeln müssen, als sie eine Überprüfung sämtlicher Veranlagungen der Jahre 2015 bis 2022 verlangt hatte. Sie wendet sich weiter gegen «falsche Zuordnungen bei Vermögen und dem Einkommen» und beanstandet zudem die auferlegte Mahngebühr, da diese auf einer «fehlerhaften Information zur Abschaffung der Freigabequittung» gründeten. Die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG) vermag damit den (bei Laien herabgesetzten) Begründungsanforderungen (knapp) zu genügen, weshalb auf sie unter Vorbehalt von E. 1.3 hiernach einzutreten ist.

**1.3** Die Beschwerdeführerin beantragt, dass ihr die «Erstellungskosten der Ermessenstaxation» zurückzuerstatten seien (Beschwerde S. 6). Soweit sie damit die Busse in der Höhe von Fr. 200.-- für das Nichteinreichen der Steuererklärung 2020 beanstanden sollte (vgl. act. 10B pag. 37), ist diese mit den Einspracheentscheiden vom 7. Juli 2022 (act. 10B pag. 124 und 121) aufgehoben worden, womit die Beschwerdeführerin insoweit nicht beschwert und diesbezüglich auch nicht beschwerdebefugt ist (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. BVR 2015 S. 534 E. 2.1; VGE 2020/263/264 vom 28.10.2022 E. 1.2).

**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 zwei 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 vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleichlauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern. Dementsprechend sind die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2020 zu vereinigen (Art. 17 Abs. 1 VRPG).

**1.5** Die Beurteilung der Beschwerden fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit, da der Streitwert je unter Fr. 20'000.-- liegt (Art. 57 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. b und c 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.**

Strittig ist zunächst, ob die StRK auf die Rechtsmittel der Beschwerdeführerin, soweit diese andere Steuern als jene des Jahres 2020 betreffen, zu Recht nicht eingetreten ist.

**2.1** Die Beschwerdeführerin macht im Wesentlichen geltend, «sie habe ihren Rekurs bzw. ihre Beschwerde in Zusammenhang mit dem Schreiben [der Inkassostelle] vom 14.7.2022 ausgedehnt auf die Jahre 2015-2022». Es sei unzulässig, dass die StRK diese «Aspekte [...] gezielt übergangen» habe, «obwohl die Inhalte betreffend das Verschwinden von ihr einbezahlter Steuergelder zentral seien» (Beschwerde S. 6-8; Eingabe vom 30.10.2023 [act. 7] S. 2 f. 11).

**2.2** Im Rekurs- und Beschwerdeverfahren können grundsätzlich nur Rechtsverhältnisse beurteilt werden, zu denen die Steuerverwaltung vorgängig verbindlich – in Form einer Verfügung bzw. eines Einspracheentscheids – Stellung genommen hat. Insoweit bestimmt die Verfügung den Anfech-

tungsgegenstand für die Rechtsmittelverfahren vor der StRK. Wenn und insoweit keine Verfügung bzw. kein Einspracheentscheid ergangen ist, fehlt es an einem Anfechtungsobjekt und somit an einer Prozessvoraussetzung, sodass auf die Rechtsmittel nicht einzutreten ist (vgl. VGE 2020/208/209 vom 7.6.2023 E. 1.3 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 132 II 382 E. 1.2.3). Im vorinstanzlichen Verfahren waren die Einspracheentscheide angefochten, mit denen die Steuerverwaltung die Steuerfaktoren, die massgebenden Steuersätze und die geschuldeten Steuerbeträge für das Steuerjahr 2020 festgesetzt hatte (Art. 175 Abs. 1 Bst. a-c StG; Art. 131 Abs. 1 DBG). Somit umfasste das Anfechtungsobjekt vor der StRK einzig die Einspracheentscheide betreffend das Steuerjahr 2020. In Bezug auf die übrigen, von der Beschwerdeführerin erwähnten Steuern anderer Jahre fehlte es dagegen an einem Anfechtungsobjekt, weshalb die StRK auf die diesbezüglichen Rechtsbegehren zu Recht nicht eingetreten ist.

**2.3** Soweit sich die Anträge der Beschwerdeführerin gegen die Steuerrechnungen gerichtet haben, ist die StRK ebenfalls zu Recht nicht auf die Rechtsmittel eingetreten: Gegen die Steuerrechnung als auf den Bezug bzw. die Einforderung der Steuer gerichtete Handlung (vgl. Art. 231 ff. StG; Art. 162 ff. DBG) sind weder Einsprache noch Rekurs und Beschwerde möglich (vgl. Art. 189 StG; Art. 132 DBG; VGE 2020/208/209 vom 7.6.2023 E. 1.3; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl. 2018, § 29 N 17). Gegen die Einforderung eines nicht geschuldeten Steuerbetrags kann sich die Steuerpflichtige, wenn sie mit der Steuerverwaltung nicht einig wird, im Betreibungsverfahren zu Wehr setzen (Art. 85a des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG; SR 281.1]; VGE 21727 vom 4.12.2003 E. 3.5).

### **3.**

Zu prüfen ist weiter, ob bei der Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern bzw. der direkten Bundessteuer 2020, wie die Beschwerdeführerin geltend macht, «falsche Zuordnungen zwischen Einkommen und Vermögen» vorgenommen worden sind.

**3.1** Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 19-29 StG; Art. 16-24 DBG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (Gewinnungskosten) und die allgemeinen Abzüge (Art. 31-39 StG; Art. 26-33 DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs.1 StG; Art. 25 DBG). Insbesondere können bei beweglichem Privatvermögen die Kosten der Verwaltung durch Dritte und bei Grundstücken im Privatvermögen die Unterhalts- und Betriebskosten einschliesslich der Versicherungsprämien, der Liegenschaftssteuern der Gemeinde sowie der Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (vgl. Art. 36 Abs. 1 und Art. 37 StG; Art. 32 Abs. 1 und 2 DBG).

**3.2** Die Beschwerdeführerin bringt erstmals vor Verwaltungsgericht vor, dass ihre Veranlagung bei den «Kostenstellen 3.0 und 7.0 / 7.2» falsche Zuordnungen enthalte. «Die Wertschriften und das Wertschriftenvermögen gehörten nicht zu den Einkünften, sondern zum Vermögen, was zwingend zu korrigieren sei». Weiter seien «die gesamten Grundstückskosten zwischen den Einkünften und dem Vermögen zu korrigieren, weil die Grundstückskosten nicht den Einkünften, sondern dem Vermögen zuzurechnen» seien. Zusammengefasst würden «die Wertschriften (3.0) einmal bei den Einkünften und einmal beim Vermögen aufgeführt». Gleiches gelte in Bezug auf Ihre Grundstücke. Bei diesen werde «das Grundstück (7.0), der Mietwert (7.1), die Liegenschaftssteuer (7.2) und das Total des Unterhalts sowie der Betriebs- und Verwaltungskosten inkl. des Nettoertrag der Liegenschaft» doppelt aufgeführt (vgl. Beschwerde S. 8 f.).

**3.3** Was die Wertschriften betrifft, können bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens die nachweisbaren Kosten für die Wertschriftenverwaltung abgezogen werden (Art. 37 StG; Art. 32 Abs. 1 DBG), was die Steuerverwaltung – der Selbstdeklaration der Beschwerdeführerin entsprechend (Steuererklärung 2020, act. 10B pag. 65) – im Umfang von Fr. 120.-- getan hat. Gleichzeitig hat sie beim (in Kanton und Gemeinde) steuerbaren Vermögen den Angaben der Beschwerdeführerin und den gesetzlichen Vorgaben (Art. 46 ff. StG) entsprechend ein Wertschriftenvermögen von Fr. 64.--

berücksichtigt (vgl. Einspracheentscheide vom 7.7.2022; act. 10A pag. 18 bzw. 20). Gleich verhält es sich hinsichtlich des Grundstücks B. \_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_: Einerseits hat die Steuerverwaltung den Eigenmietwert von Fr. 15'630.-- bzw. Fr. 18'390.-- als steuerbaren Ertrag (Art. 25 Abs. 1 Bst. b StG; Art. 21 Abs. 1 Bst. b DBG) erfasst und davon gleichzeitig die Liegenschaftssteuer sowie die Verwaltungskosten von Fr. 583.-- bzw. Fr. 1'559.-- abgezogen (Art. 36 Abs. 1 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG). Andererseits unterliegen Grundstücke in Kanton und Gemeinde mit dem amtlichen Wert – hier ausmachend Fr. 583'050.-- – der Vermögenssteuer (Art. 52 Abs. 1 Bst. a und Abs. 3 StG). Fehlerhafte (bzw. doppelte) Erfassungen enthalten die Einspracheentscheide vom 7. Juli 2022 somit weder beim Einkommen noch beim Vermögen.

#### 4.

Die Beschwerdeführerin beanstandet ferner die Mahngebühr von Fr. 60.--, die ihr im Bereich der Kantons- und Gemeindesteuern nach dem Nichteinreichen der Steuererklärung innerhalb der erstreckten Frist auferlegt worden ist.

**4.1** Gemäss Art. 170 Abs. 2 StG muss die steuerpflichtige Person die Steuererklärung und Einlageblätter wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen innert der vom Regierungsrat festgesetzten Frist einreichen. Die Steuererklärung kann im Kanton Bern auch im Internet ausgefüllt und elektronisch übermittelt werden. Die Formulare stehen den Steuerpflichtigen nach einer Registrierung auf der Plattform «BE-Login» online zur Verfügung (vgl. Art. 6 der Verordnung vom 30. Januar 2002 über das Veranlagungsverfahren [VVV; BSG 661.521.1]). Wird die Steuererklärung per Internet eingereicht, bedarf es zu deren Gültigkeit entweder der elektronischen Freigabe oder der handschriftlichen Unterzeichnung auf Papier (Freigabequittung; Art. 6 Abs. 1 VVV; Regina Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.] Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 170 N. 6). Die Steuerverwaltung ist befugt für Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuererklärungen eine Gebühr von Fr. 60.-- zu erheben (Art. 2 Abs. 1 i.V.m.

Art. 4, Art. 36 und Anhang 6 Ziff. 2.6 der Verordnung vom 22. Februar 1995 über die Gebühren der Kantonsverwaltung [Gebührenverordnung, GebV; BSG 154.21]).

**4.2** Die StRK erwog, die Beschwerdeführerin habe zwar vor Ablauf der bis 15. November 2021 erstreckten Frist (vgl. Schreiben der Steuerverwaltung vom 29.10.2021, act. 10B pag. 48) die Steuererklärung online ausgefüllt, es jedoch versäumt, die unterschriebene Freigabequittung einzureichen. Ihr sei zugutezuhalten, dass sie sich bei der Steuerverwaltung gemeldet habe, als sie die Freigabequittung nicht habe ausdrucken können. Aber obwohl die Steuerverwaltung der Beschwerdeführerin die Steuerunterlagen daraufhin in Papierform zugestellt habe, seien die vollständigen Unterlagen für das Steuerjahr 2020 erst am 8. Dezember 2021 und damit nach Ablauf der verlängerten Eingabefrist eingegangen. Die Mahngebühr von Fr. 60.-- sowie die Gebühr für die Fristverlängerung von Fr. 10.-- seien somit zu Recht auferlegt worden (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.2). Dagegen bringt die Beschwerdeführerin vor, dass sie die Steuererklärung für das Jahr 2020 nicht verspätet eingereicht habe. Ihre Notarin habe die Steuererklärung am 21. November 2021 bei der Gemeinde B. \_\_\_\_\_ für sie eingereicht. Aufgrund des Schreibens der Steuerverwaltung vom 9. Februar 2021 (Beschwerdebeilage 2, act. 1C) habe sie davon ausgehen dürfen, dass sie die Freigabequittung nicht mehr unterschrieben bei der Gemeinde einreichen müsse. Die Aufforderung von «TaxMe-Support» sei völlig widersprüchlich, was sie nicht akzeptiere. Die Fehler der Steuerverwaltung dürften nicht auf sie abgewälzt werden.

**4.3** Unstrittig ist zunächst, dass die Beschwerdeführerin die handschriftlich ausgefüllte und unterzeichnete Steuererklärung 2020 erst am 8. Dezember 2020 und damit nach Ablauf der verlängerten Eingabefrist einreichte (act. 10B pag. 67). Fraglich ist indes, ob sie durch das Schreiben der Steuerverwaltung vom 9. Februar 2021 irregeführt wurde. – Selbst wenn die darin enthaltenen Informationen missverständlich gewesen sein sollten, wurde die Beschwerdeführerin (bzw. die von ihr beigezogene Notarin) von der Steuerverwaltung mit E-Mail vom 22. Oktober 2021 (act. 10A pag. 45), mit Schreiben vom 29. Oktober 2021 (act. 10B pag. 48) sowie mit E-Mail vom 8. November 2021 (act. 10B pag. 49) ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die

Freigabequittung bis zum 15. November 2021 unterzeichnet (und am besten eingeschrieben) einzureichen sei. Es war für die Beschwerdeführerin aufgrund der wiederholten, anderslautenden und ihr später erteilten Hinweise ohne weiteres erkennbar, dass sie die unterzeichnete Freigabequittung vor Fristablauf einreichen musste. Die StRK hat damit die Mahngebühr von Fr. 60.-- wegen Nichteinreichens der Steuererklärung innerhalb der erstreckten Frist zu Recht bestätigt.

## 5.

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

### **Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundesteuer werden vereinigt.
2. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
3. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundesteuer 2020 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

4. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 2'000.--, werden der Beschwerdeführerin auferlegt und dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 3'500.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. Zu eröffnen:
  - Beschwerdeführerin
  - 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.