

100.2024.207/208U
BUC/LIJ/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 7. Juli 2025

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Liniger

A. _____ AG
handelnd durch die statutarischen Organe

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
2023; Nichteintreten auf Rekurs und Beschwerde (Entscheide der Steuer-
rekurskommission des Kantons Bern vom 21. Juni 2024; 100 24 172;
200 24 108)



Prozessgeschichte:

A.

Die im Jahr 2019 gegründete A._____ AG bezweckt verschiedene Tätigkeiten und Dienstleistungen in den Bereichen Immobilien und IT im In- und Ausland. Ihr statutarischer Sitz befindet sich in ... im Kanton Zug. Einziges Mitglied des Verwaltungsrats ist B._____. Dieser hat seinen Wohnsitz in der Einwohnergemeinde (EG) Bern. Am 15. Januar 2024 verfügte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, der steuerrechtliche Sitz der A._____ AG befinde sich für die Jahre 2019-2023 in der EG Bern. Die dagegen erhobene Einsprache wies die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 22. März 2024 ab.

B.

Die A._____ AG gelangte dagegen am 24. April 2024 an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese trat auf den «Rekurs betreffend die kantonalen Steuern 2023» und die «Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2023» mit Entscheiden vom 21. Juni 2024 nicht ein, da es an einem gültigen Vertretungsverhältnis fehle bzw. innert Frist keine rechtsgenügende Vollmacht eingegangen sei.

C.

Hiergegen hat die A._____ AG am 22. Juli 2024 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragt, die Entscheide der StRK vom 21. Juni 2024 seien aufzuheben.

Am 23. Juli 2024 hat der Abteilungspräsident i.V. die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK beantragt mit Vernehmlassung vom 13. August 2024 die Abweisung der Beschwerden. Die Steuerverwaltung schliesst mit Beschwerdeant-

wort vom 19. September 2024 hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 2023 auf Abweisung der Beschwerde und beantragt in Bezug auf die direkte Bundesteuer 2023 die Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Weiter weist sie darauf hin, dass der angefochtene Entscheid der StRK in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern einzig das Jahr 2023 betreffe, während sich der Einspracheentscheid vom 22. März 2024, welchen die A. _____ AG (vollumfänglich) angefochten habe, auch auf die Steuerperioden 2019-2022 beziehe.

Mit undatierter Eingabe (Eingang: 17.10.2024) hat sich die A. _____ AG erneut zur Sache geäußert. Die StRK beantragt mit Eingabe vom 29. Oktober 2024 nunmehr (wie die Steuerverwaltung) in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 die Abweisung der Beschwerde und bezüglich der direkten Bundessteuer 2023 die Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Hinsichtlich der Steuerjahre 2019-2022 ersucht die StRK, die Akten seien «zur weiteren Behandlung und Fällung eines Entscheids» an sie «zurückzuschicken».

Die A. _____ AG hält mit Eingabe vom 4. Dezember 2024 im Wesentlichen an ihren Anträgen fest und präzisiert, dass es am Verwaltungsgericht liege, dem «Rückweisungsbegehren» der StRK Folge zu leisten (oder nicht).

Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 145 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]). Die Beschwerdeführerin 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 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 Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 146 II 111 [BGer 2C_151/2017 vom 16.12.2019, in StE 2020 B 11.3 Nr. 31] nicht publ. E. 1.1, 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1 [Pra 99/2010 Nr. 37]). Da hier 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 Die Beurteilung von Beschwerden gegen Nichteintretensentscheide fällt in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

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

2.

Vorab rügt die Beschwerdeführerin sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs, da die StRK ihren Entscheid nicht hinreichend begründet habe

(vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerde S. 2; undatierte Eingabe [Eingang: 17.10.2024] S. 3).

2.1 Der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; Art. 21 ff. VRPG) verlangt unter anderem, dass die Behörden die Vorbringen der in ihrer Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich hört, prüft und in der Entscheidungsfindung berücksichtigt. Daraus folgt die Pflicht der Behörden, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen (vgl. auch Art. 52 Abs. 1 Bst. b VRPG). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich die betroffenen Personen über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und diesen sachgerecht anfechten können. Sie muss die wesentlichen Überlegungen enthalten, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sie ihren Entscheid stützt (BGE 149 V 156 E. 6.1, 146 II 335 E. 5.1; BVR 2022 S. 51 E. 2.3).

2.2 Diese Anforderungen sind im vorliegenden Fall erfüllt: Auch wenn die entsprechenden Ausführungen im angefochtenen Entscheid eher knapp gehalten sind, kann diesem entnommen werden, weshalb und gestützt auf welche Bestimmungen die StRK ein gültiges Vertretungsverhältnis verneinte (vgl. auch hinten E. 4.1), so dass eine sachgerechte Anfechtung möglich war (jedenfalls hinsichtlich des vorinstanzlich beurteilten Steuerjahrs 2023; vgl. zur formellen Rechtsverweigerung in Bezug auf die ebenfalls angefochtenen Steuerjahre 2019-2022 hinten E. 5). Ob die vorinstanzlichen Erwägungen inhaltlich zutreffen, ist nicht eine Frage des rechtlichen Gehörs, sondern der materiellen Beurteilung (vgl. etwa BVR 2022 S. 104 [VGE 2019/367 vom 8.2.2021] nicht publ. E. 2.4, 2018 S. 341 E. 3.4.2; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 21 N. 28).

3.

In der Sache umstritten und zu prüfen ist zunächst, ob die Vorinstanz in Bezug auf die direkte Bundessteuer 2023 zu Recht einen (Nichteintretens-) Entscheid gefällt hat.

3.1 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 bzw. der Einspracheentscheid den Anfechtungsgegenstand für das Rechtsmittelverfahren vor der StRK. Wenn und insoweit keine Verfügung bzw. kein Einspracheentscheid ergangen ist, fehlt es an einem Anfechtungsobjekt und somit an einer Prozessvoraussetzung (vgl. VGE 2023/270/271 vom 17.6.2024 E. 2.2, 2020/208/209 vom 7.6.2023 E. 1.3 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 132 II 382 E. 1.2.3).

3.2 Der vor der StRK angefochtene Einspracheentscheid vom 22. März 2024 (Vorakten [act. 4A] pag. 8 ff.) enthält keine Hinweise zur direkten Bundessteuer. Dementsprechend weist die Steuerverwaltung zu Recht darauf hin, dass sie den steuerrechtlichen Sitz der Beschwerdeführerin nur für die Kantons- und Gemeindesteuern festgesetzt hat (vgl. Beschwerdeantwort S. 2). Im interkantonalen Verhältnis ist sie nicht befugt, über die Zuständigkeit für die Veranlagung der direkten Bundessteuer zu entscheiden, wenn mehrere Kantone in Frage kommen (vgl. Art. 108 Abs. 1 DBG; BGE 150 II 244 E. 4.1 mit Hinweis). In Bezug auf die direkte Bundessteuer war die subjektive Steuerpflicht der Beschwerdeführerin damit nicht Gegenstand des Einspracheverfahrens, weshalb es insofern an einem Anfechtungsobjekt für ein Beschwerdeverfahren wie auch an der (funktionellen und sachlichen) Zuständigkeit der Vorinstanz fehlte. Dass die StRK dennoch (auch) die direkte Bundessteuer betreffend einen Nichteintretensentscheid gefällt hat, obschon die Beschwerdeführerin in dieser Hinsicht keinen Antrag stellte, erweist sich damit als rechtsfehlerhaft. Der Mangel erscheint aber unter den gegebenen Umständen nicht als derart schwerwiegend, dass er einen Nichtigkeitsgrund darstellen würde (dazu BGE 150 II 244 E. 4.2 ff.) oder ein Anwendungsfall von Art. 40 Abs. 1 VRPG bejaht werden müsste, beschlägt er doch lediglich einen (negativen) Prozessentscheid, der in der Sache keine Bindungswirkung entfaltet (Michel Daum, a.a.O., Art. 20a N. 45). Vielmehr genügt es, die Beschwerde insoweit gutzuheissen, als dass Dispositiv-Ziffer 2 des angefochtenen Entscheids aufgehoben wird (vgl. BVR 2014 S. 297 [VGE 2012/65/66 vom 16.4.2014] zusammengefasst publ. E. 2.2 mit Hinweisen).

4.

Strittig ist weiter, ob die Vorinstanz auf den Rekurs der Beschwerdeführerin betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 hätte eintreten müssen.

4.1 Der (negative) Prozessentscheid erging, weil kein gültiges Vertretungsverhältnis vorgelegen habe bzw. innert Frist keine rechtsgenügende Vollmacht eingereicht worden sei. Die C. _____ GmbH, welche die Beschwerdeführerin mit Vollmacht vom 15. März 2021 als Vertreterin bestellt habe, sei per 14. November 2022 aufgelöst worden. Sie könne daher nicht mehr als Vertreterin fungieren, da die Befugnisse der Organe der sich in Liquidation befindlichen Gesellschaft eingeschränkt seien. Es dürften nur noch Handlungen vorgenommen werden, die für die Durchführung der Liquidation erforderlich seien. Damit sei die Prozessanhebung und -führung vor dem Steuergericht für die Beschwerdeführerin als Drittperson ausgeschlossen (angefochtene Entscheide S. 2). – Die Steuerverwaltung bringt im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vor, der Rekurs sei nicht fristgerecht erfolgt, weshalb offenbleiben könne, ob eine rechtsgenügende Vollmacht vorliege (Beschwerdeantwort S. 1 f.). Dieser Würdigung der Steuerverwaltung betreffend Nichteinhaltung der Frist hat sich die StRK angeschlossen (vgl. deren Eingabe vom 29.10.2024). – Die Beschwerdeführerin wendet dagegen ein, die StRK habe in Bezug auf die Fristwahrung «keinerlei Einwände» gehabt. Die Steuerverwaltung sei nicht «Empfängerin des Rekurses» und daher auch nicht zur Prüfung der Fristwahrung «legitimiert». Sie überschreite mit ihren Einwänden ihre Befugnisse. Zudem sei es missbräuchlich, Verfügungen – wie hier – auf den 23. März 2024 und damit auf einen Freitag zu datieren und mit A-Post Plus zuzustellen «im Wissen, dass der Briefkasten am Samstag kaum geleert» werde (undatierte Eingabe [Eingang: 17.10.2024] S. 2).

4.2 Der Beschwerdeführerin ist zunächst entgegenzuhalten, dass das Verwaltungsgericht von Amtes wegen prüft, ob im vorinstanzlichen Verfahren die Eintretensvoraussetzungen erfüllt waren (vgl. Art. 20a Abs. 1 VRPG; Michel Daum, a.a.O., Art. 20a N. 38). Es ist dabei nicht an die rechtlichen Vorbringen der Parteien gebunden und kann die Begründung der Vorinstanz durch seine eigene ersetzen, wenn es zum gleichen Ergebnis wie diese gelangt (sog. Substitution der Motive; statt vieler BVR 2023 S. 337 E. 8 mit

Hinweisen; Michel Daum, a.a.O., Art. 20a N. 3). Wenn andere Verfahrensbeteiligte in ihren Eingaben neue und erhebliche Gesichtspunkte einführen, zu denen sich die betroffene Partei noch nicht äussern konnte, ist indes eine förmliche Gelegenheit zur Stellungnahme einzuräumen (VGE 2020/186 vom 7.6.2021 E. 3.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 21 N. 23). Diesen Anforderungen ist hier Genüge getan worden, ist doch der Beschwerdeführerin mit Verfügungen vom 3. Oktober und vom 19. November 2024 ausdrücklich die Möglichkeit eingeräumt worden, Bemerkungen zur Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung vom 19. September 2024 sowie zur Stellungnahme der StRK vom 29. Oktober 2024 – und damit zur Frage der rechtzeitigen Rekuserhebung – einzureichen, wovon sie denn auch Gebrauch gemacht hat (vgl. undatierte Eingabe [Eingang: 17.10.2024] sowie Eingabe vom 4.12.2024).

4.3 Gegen Einspracheentscheide der Steuerverwaltung kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung schriftlich Rekurs an die StRK erhoben werden (Art. 195 i.V.m. Art. 196 Abs. 1 StG). Diese Frist beginnt am folgenden Tag zu laufen, d.h. am Tag, nachdem sich der fristauslösende Sachverhalt (Mitteilung, amtliche Publikation oder Eintritt eines Ereignisses) ereignet hat (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 41 Abs. 1 VRPG und dazu Michel Daum, a.a.O., Art. 41 N. 6). Fristgebundene Eingaben müssen vor Ablauf der Frist der Behörde, der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben werden (Art. 151 StG i.V.m. Art. 42 Abs. 2 VRPG). Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden werden der steuerpflichtigen Person in der Regel mit gewöhnlicher Post zugestellt (Art. 159 Abs. 2 StG; anders: Art. 44 Abs. 2 VRPG, Art. 138 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272] und Art. 85 Abs. 2 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [Strafprozessordnung, StPO; SR 312.0]). Zulässig ist namentlich auch der Versand mit A-Post Plus (vgl. BGer 9C_97/2025 vom 4.4.2025 E. 4.5, 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 2023/185/186 vom 21.11.2023 E. 2.2, 2022/157/158 vom 19.12.2022 E. 3.1 [bestätigt durch BGer 9C_116/2023 vom 28.3.2023]). Im Unterschied zu eingeschriebenen Sendungen wird aber hier der Empfang nicht quittiert, sondern lediglich elektronisch erfasst, wenn die Sendung in das Postfach oder in den Briefkasten der Empfängerin bzw. des Empfängers gelegt wird

(BGE 144 IV 57 E. 2.3.1, 142 III 599 E. 2.2; BVR 2019 S. 82 E. 1.3.2). Gemäss Rechtsprechung gilt die Zustellung in den Briefkasten oder in das Postfach und damit in den Machtbereich der Adressatin bzw. des Adressaten als fristauslösend. Dass die Empfängerin bzw. der Empfänger von der Sendung tatsächlich Kenntnis nimmt, ist nicht erforderlich (BGE 142 III 599 E. 2.4.1, 122 I 139 E. 1).

4.4 Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 22. März 2024 wurde der Beschwerdeführerin unstreitig am Samstag, 23. März 2024, in ihrem Briefkasten zugestellt (vgl. Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post [act. 6A]; undatierte Eingabe [Eingang: 17.10.2024] S. 1). Die dreissigtägige Rekursfrist begann damit am 24. März 2024 zu laufen und endete am Montag, 22. April 2024. Der erst am 24. April 2024 erhobene Rekurs erweist sich damit als verspätet.

4.5 Was die Beschwerdeführerin dagegen vorbringt, ändert an diesem Ergebnis nichts: Die von der Steuerverwaltung gewählte Versandart mittels A-Post Plus ist grundsätzlich nicht zu beanstanden und entgegen der Beschwerdeführerin schon gar nicht «missbräuchlich» (undatierte Eingabe [Eingang: 17.10.2024] S. 2), zumal Art. 159 Abs. 2 StG die Eröffnung von Entscheiden mittels gewöhnlicher Post zulässt (vorne E. 4.3). Weiter gilt die Zustellung der Briefsendung in den Briefkasten der Beschwerdeführerin – und damit in ihren Machtbereich – auch dann als fristauslösendes Moment, wenn sie wie hier an einem Samstag erfolgt ist (BGer 9C_734/2023 vom 21.2.2024 E. 3.3.1 ff., 2C_469/2023 vom 19.10.2023 E. 3.5, 8C_665/2022 vom 15.12.2022 E. 4.5, 2C_1032/2019 vom 11.3.2020 E. 3.3; BVR 2019 S. 89 E. 1.4). Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, sie sei davon ausgegangen, dass am Samstag keine A-Post Plus-Sendungen zugestellt würden und die Frist so zu berechnen sei, wie wenn die Zustellung am Montag erfolgt sei, kann ihr nicht gefolgt werden. Die anwendbaren Bestimmungen sehen ausdrücklich vor, dass die Frist mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag zu laufen beginnt (vgl. vorne E. 4.3). Gleiches ergibt sich auch aus der Rechtsmittelbelehrung im Einspracheentscheid. Die Schweizerische Post bietet die Beförderung von Briefpostsendungen mittels A-Post Plus bereits seit Jahren an und es dürfte allgemein bekannt sein, dass Zustellungen dabei auch an Samstagen erfolgen. Das genaue Zustelldatum war für die Beschwerdeführ-

rerin aufgrund der auf dem Umschlag enthaltenen Sendungsnummer sowie der elektronischen Sendungsverfolgung «Track & Trace» zudem ohne weiteres feststellbar; sie durfte sich daher nicht einfach darauf verlassen, dass die Sendung am Montag zugestellt wurde. Zwar ist die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet, ihren Briefkasten samstags zu leeren. Tut sie dies nicht, hat sie aber hinzunehmen, dass die Rechtsmittelfrist allenfalls bereits vor der eigentlichen Kenntnisnahme des Anfechtungsobjekts zu laufen beginnt (vgl. BVR 2019 S. 89 S. 1.4). Ferner kann die Beschwerdeführerin aus ihren Ausführungen, wonach die Steuerverwaltung Sendungen auch vor dem aufgedruckten Datum versende und zudem «schriftlich bestätigt [habe], dass nicht die Zustellung per Post massgebend [sei], sondern das Datum auf der Verfügung» (Stellungnahme vom 4.12.2024 S. 2), bereits deshalb nichts ableiten, weil hier das Datum des Einspracheentscheids mit dem Versanddatum übereinstimmt (vgl. Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post [act. 6A]) und keine Vertrauensgrundlage in Gestalt einer behördlichen Zusicherung vorliegt, aus der sie gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben etwas zu ihren Gunsten abzuleiten vermöchte. Der Vollständigkeit halber bleibt schliesslich festzuhalten, dass Gründe, die eine Wiederherstellung der Frist rechtfertigen würden (vgl. Art. 161 Abs. 3 StG), weder geltend gemacht noch ersichtlich sind.

4.6 Die StRK ist somit im Ergebnis zu Recht auf den Rekurs der Beschwerdeführerin betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 nicht eingetreten. Unter diesen Umständen kann die Frage des Vorliegens eines gültigen Vertretungsverhältnisses offenbleiben (vgl. vorne E. 4.1 f.).

5.

Zu klären ist schliesslich, ob die Vorinstanz den Streitgegenstand zu Unrecht auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 begrenzt hat und bejahendenfalls, welche Folgen sich daraus ergeben.

5.1 Eine formelle Rechtsverweigerung (Art. 29 Abs. 1 BV) liegt vor, wenn es eine Behörde ausdrücklich ablehnt oder stillschweigend unterlässt, eine Entscheidung zu treffen, obwohl sie dazu verpflichtet wäre (vgl.

BGE 144 II 184 E. 3.1 [Pra 107/2018 Nr. 142], 135 I 6 E. 2.1; BVR 2011 S. 564 E. 2.2, 2008 S. 523 E. 2.1). Ein Anspruch auf rechtsförmige Erledigung besteht auch dann, wenn eine Behörde die Voraussetzungen zum Erlass einer Verfügung bzw. eines Entscheids für nicht erfüllt hält (vgl. Gregor Bachmann, Anspruch auf Verfahren und Entscheid, Der Zugang zum Verwaltungsverfahren und zur Verwaltungsrechtspflege unter besonderer Berücksichtigung der verfassungsrechtlichen Verfahrensgarantien, Diss. Freiburg 2019, S. 180 f.). – Die Steuerverwaltung hat in ihrem Einspracheentscheid vom 22. März 2024 den steuerrechtlichen Sitz der Beschwerdeführerin für die Kantons- und Gemeindesteuern nicht nur betreffend das Jahr 2023, sondern auch für die Jahre 2019-2022 festgelegt (vorne Bst. A). Die Beschwerdeführerin focht diesen Entscheid vollumfänglich an. Dennoch hat die Vorinstanz im Dispositiv einzig in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 einen (Prozess-)Entscheid gefällt und liess die übrigen Steuerjahre zu Unrecht unbehandelt. Sie hat folglich eine formelle Rechtsverweigerung begangen.

5.2 Eine Verletzung dieser Verfahrensgarantie führt grundsätzlich zur Anweisung der fehlbaren Behörde, unverzüglich mit einem förmlichen Entscheid über die Sache zu befinden. Ausnahmsweise verzichtet das Verwaltungsgericht namentlich im Interesse der Verfahrensbeschleunigung und der Prozessökonomie auf ein solches Vorgehen und nimmt die Prüfung und Entscheidung der Sache selbst vor, sofern diese entscheidungsreif ist, das Verwaltungsgericht insoweit dieselbe Kognition hat wie die fehlbare Behörde, sich die betroffenen Parteien (auch) zur Sache haben äussern können und sich der Verzicht (auch sonst) mit den Interessen an einem korrekten Verfahren vereinbaren lässt (vgl. BVR 2012 S. 481 E. 2.5, 2011 S. 564 E. 3.1, 2011 S. 324 [VGE 2010/15 vom 1.11.2010] nicht publ. E. 2.5; Markus Müller, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 49 N. 101). Ein derartiger Verzicht ist hier gerechtfertigt: Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ist liquid. Die Beschwerdeführerin konnte ihre Rechte im verwaltungsgerichtlichen Verfahren wahrnehmen (vgl. auch vorne E. 4.2), sodass ihr keine relevanten Nachteile aus einem Verzicht, die StRK zu einem förmlichen Entscheid anzuweisen, erwachsen (auch verfahrenskostenmässig nicht; vgl. hinten E. 6). Auch die Steuerverwaltung und die StRK konnten sich zur Sache äussern, letztere hat überdies deutlich ge-

macht, dass auf den Rekurs auch hinsichtlich der Jahre 2019-2022 nicht einzutreten wäre (Eingabe vom 29.10.2024). Ein erneutes Rekursverfahren würde daher einen formalistischen Leerlauf bedeuten; die damit verbundene Verfahrensverlängerung und -verteuerung wäre nicht zu rechtfertigen und namentlich für die Beschwerdeführerin unter dem Gesichtswinkel des Rechtsschutzes nicht gewinnbringend. Dass der Verzicht auf eine Anweisung der Vorinstanz zum Entscheid und stattdessen eine Prüfung und Beurteilung der Sache (d.h. betreffend die Steuerjahre 2019-2022) durch das Verwaltungsgericht mit einer entsprechenden (ebenfalls ausnahmsweisen) Ausdehnung des Streitgegenstands einhergeht, führt zu keinem anderen Schluss.

5.3 In der Sache kann auf das bereits Ausgeführte verwiesen werden. Auch in Bezug auf die Steuerjahre 2019-2022 erweist sich der (in einer einzigen Eingabe erhobene) Rekurs der Beschwerdeführerin als verspätet, weshalb darauf nicht einzutreten ist (vorne E. 4.4 f.).

6.

6.1 Bei diesem Ausgang der Verfahren obsiegt die Beschwerdeführerin bloss teilweise. Sie hat an sich die Kosten der verwaltungsgerichtlichen Verfahren im Umfang des Unterliegens zu tragen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Die hier ausnahmsweise anzunehmenden besonderen Umstände (prozessuale Fehlleistungen der Vorinstanz; vorne E. 3 und 5) rechtfertigen es jedoch, von einer (teilweisen) Kostenauflegung abzusehen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 3 DBG). Ersatzfähige Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 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]).

6.2 Entsprechend dem Ausgang der verwaltungsgerichtlichen Verfahren sind die Kosten der Verfahren vor der StRK neu zu verlegen. Danach rechtfertigen die besonderen Umstände auch in den vorinstanzlichen Verfahren

keine Kosten zu erheben (Art. 200 Abs. 3 StG und Art. 144 Abs. 3 DBG), zumal bereits die StRK in den angefochtenen Entscheiden von einer Kostenauflegung abgesehen hat. Parteikosten sind nicht zu sprechen (Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2023 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 21. Juni 2024 wird aufgehoben.
3. Auf den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2019-2022 wird nicht eingetreten.
4. Für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht werden weder Verfahrenskosten erhoben noch Parteikosten gesprochen. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 1'500.-- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.
5. Für die Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern werden weder Verfahrenskosten erhoben noch 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.