

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 283 vom 31. Juli 2024

BE Verwaltungsgericht, 2024-07-31, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2023_283

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 283 du 31 juillet 2024

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2023 283 del 31 luglio 2024

Erwägungen

E. 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]). Bei den angefochtenen Rückweisungsentscheiden handelt es sich um Endentscheide, verbleibt der Steuerverwaltung doch kein Entscheidungsspielraum mehr; die Rückweisung dient nur der (rechnerischen) Umsetzung des Angeordneten (statt vieler BGE 142 II 20 E. 1.2; für das kantonale Verfahren BVR 2017 S. 205 E. 1.4 mit Hinweisen). Die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 VRPG für die Anfechtung von Zwischenentscheiden, die weder die Zuständigkeit noch den Ausstand bzw. die Ablehnung betreffen, müssen daher nicht erfüllt sein. Der Beschwerdeführer hat an den 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.

E. 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 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

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 5 Nr. 114]). 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.

E. 1.3

Der Streitwert liegt sowohl im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017-2020 (Verfahren 100.2023.283) als auch betreffend die direkte Bundessteuer 2017-2020 (Verfahren 100.2023.284) unter Fr. 20'000.--, womit die Beurteilung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

E. 1.4

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

E. 2

Der Beschwerdeführer macht vorab in mehrfacher Hinsicht eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend und erhebt weitere formelle Rügen.

E. 2.1

Der Anspruch auf rechtliches Gehör hat Verfassungsrang (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101] und Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]) und ist kantonalgesetzlich konkretisiert (Art. 21 ff. VRPG). Er umfasst als Mitwirkungsrecht all jene Befugnisse, die einer Verfahrenspartei einzuräumen sind, damit sie ihren Standpunkt wirksam zur Geltung bringen kann. Daraus folgt unter anderem das Recht auf Einsicht in die Verfahrensakten (BGE 144 II 427 E. 3.1; BVR 2022 S. 51 E. 2.3, 2013 S. 443 E. 3.2.1, 2012 S. 252 E. 3.3.4). Es bezieht sich auf sämtliche Akten, die für dieses Verfahren erstellt oder beigezogen wurden, ohne dass ein besonderes Interesse geltend gemacht werden müsste und unabhängig davon, ob aus Sicht der Behörde die fraglichen Akten für den Ausgang des Verfahrens bedeutsam sind (vgl. BGE 144 II 427 E. 3.1.1, 132 V 387 E. 3.2, 129 I 249 E. 3). Der Gehörsanspruch dient einerseits der Sachaufklärung, andererseits stellt er ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheids dar, welcher in die Rechtsstellung

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 6 Einzelner eingreift. Der Anspruch auf rechtliches Gehör beinhaltet deshalb auch das Recht, sich vor Erlass einer Verfügung oder eines Entscheids zu den Sachumständen zu äussern (vgl. Art. 26 Abs. 2 KV; Art. 21 Abs. 1 VRPG; BGE 144 I 11 E. 5.3, 140 I 99 E. 3.4; BVR 2018 S. 281 E. 3.1). Mit diesem Anhörungsrecht für die Betroffenen ist zugleich eine Anhörungspflicht der Behörde verbunden. Der Gehörsanspruch garantiert also auch das Recht, dass die Behörde die Vorbringen der vom Entscheid in ihrer Rechtsstellung Betroffenen tatsächlich hört, prüft und bei der Entscheidfindung berücksichtigt. Daraus folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (vgl. Art. 26 Abs. 2 KV; Art. 52 Abs. 1 Bst. b VRPG), wobei nicht erforderlich ist, dass sich diese mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (statt vieler BGE 146 II 335 E. 5.1; BGer 5A_564/2023 und 5A_582/2023 vom 26.10.2023 E. 5.3.3; BVR 2022 S. 51 E. 2.3, je mit Hinweisen).

E. 2.2

Der Beschwerdeführer rügt zunächst eine Verletzung seines Rechts auf Akteneinsicht sowie seines Replikrechts: Die StRK habe ihm zwar Gelegenheit gegeben, zu den

Vernehmlassungen der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen. Sie habe die Zusendung der Verfahrensakten aber verweigert und ihm lediglich angeboten, die Akten vor Ort einzusehen, sofern er «symptomfrei» sei. Seit Oktober 2022 sei er aber stets erkältet gewesen. Sein (zweites) Fristerstreckungsgesuch vom 15. Februar 2023 sei trotz Beilage eines Arzteugnisses abgelehnt worden, sodass er zur den Vernehmlassungen der Steuerverwaltung nicht habe Stellung nehmen und erst im Juli 2023 in die Akten habe Einsicht nehmen können. Die anlässlich der Einvernahme vom 18. Juli 2023 gewährte zehntägige Frist zum Einreichen von Schlussbemerkungen habe ihm die StRK entgegen seines Gesuchs nur bis zum 21. August 2023 erstreckt, sodass es ihm nicht möglich gewesen sei, seine Replik fertigzustellen (Beschwerden Ziff. 3.1.1 f., 3.2.2).

E. 2.2.1

Die StRK hat dem Beschwerdeführer mit prozessleitender Verfügung vom 19. Dezember 2022 Gelegenheit gegeben, zu den Vernehmlassungen der Steuerverwaltung bis zum 9. Januar 2023 Stellung zu nehmen (nachfolgend: Verfügungen StRK vom 19.12.2022, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 60

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 7 [betreffend die Jahre 2017 und 2018], [act. 8B] pag. 46 [betreffend 2019], [act. 8C] pag. 44 [betreffend 2020]). Sodann gewährte sie ihm mit Verfügungen vom 11. Januar 2023 auf Gesuch hin «ausnahmsweise eine überlange, einmalige und damit nicht erstreckbare Fristverlängerung» bis zum 15. Februar 2023 (nachfolgend: Verfügungen StRK vom 11.1.2023, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 61, [act. 8B] pag. 47, [act. 8C] pag. 45). Die entsprechende Frist belief sich somit gesamthaft auf über acht Wochen. Dies erscheint mehr als ausreichend, zumal die Stellungnahmen der Steuerverwaltung keine für den Beschwerdeführer neuen oder überraschenden Ausführungen enthielten; im Gegenteil stellten sich annähernd dieselben Fragen, wie bereits in den Verfahren 100.2021.139/140 betreffend das Steuerjahr 2016 (vgl. vorne Bst. B; so auch der Beschwerdeführer in seinem Schreiben vom 15.2.2023 betreffend die Jahre 2017 bis 2020, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 63). Im Übrigen kommt der StRK in Bezug auf das Ansetzen solcher Fristen und allfällige Fristverlängerungen ein erheblicher Ermessensspielraum zu (vgl. Art. 43 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 161 Abs. 2 StG bzw. Art. 119 Abs. 2 DBG; BGer 1A.94/2002 vom 2.7.2002 E. 3.1; VGE 2018/125 vom 12.9.2018 E. 2.2; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 43 N. 3 f.). Nicht zu beanstanden ist auch, dass die StRK dem Beschwerdeführer die Verfahrensakten nicht zugestellt, ihm jedoch angeboten hat, die Akten unter Voranmeldung in den Räumlichkeiten der StRK einzusehen, sofern er «fieber- und symptomfrei» sei (Verfügungen StRK vom 19.12.2022). So lässt sich aus dem Gehörsanspruch nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung kein Anspruch auf Zustellung der Akten oder von Fotokopien herleiten (vgl. grundlegend BGE 108 Ia 5 E. 2b; ferner BGE 131 V 35 E. 4.2, 140 II 194 [BGer 2C_201/2013 vom 24.1.2014] nicht publ. E. 4.1; BGer 2C_181/2019 vom 11.3.2019, in StR 2019 S. 407 E. 2.2.7 f.; Michel Daum, a.a.O., Art. 23 N. 15).

E. 2.2.2

Soweit der Beschwerdeführer geltend macht, er habe seit Oktober 2022 ständig unter Erkältungen mit Husten gelitten bzw. sei aus medizinischen Gründen an der Akteneinsicht verhindert gewesen (vgl. Beschwerden Ziff. 3.1.2; Schreiben Beschwerdeführer vom 9.1.2023 betreffend die Jahre 2017-2020, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 62), ist diese

Behauptung weder substantiiert noch belegt, so namentlich auch nicht durch das Arztzeugnis

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 8 vom 13. Februar 2023 (Vorakten StRK [act. 8A] pag. 64). So lässt sich diesem namentlich nicht entnehmen, welche konkreten gesundheitlichen Gründe einer Wahrung der bereits um fünf Wochen verlängerten Frist entgegenstanden hätten. Den weiteren vom Beschwerdeführer eingereichten Arztzeugnissen vom 13. Januar 2016 (Vorakten StRK [act. 5A] pag. 85) und vom 4. März 2020 (Vorakten StRK [act. 5A] pag. 86 ff.) lassen sich lediglich allgemeine Ausführungen zu den Erkrankungen des Beschwerdeführers entnehmen; sie stehen in keinem Zusammenhang mit dem Fristerstreckungs-gesuch. Im Übrigen bezog sich die genannte Frist ausschliesslich auf das Einreichen einer Stellungnahme zu den Vernehmlassungen der Steuerver-waltung; die Ausübung des Akteneinsichtsrechts war grundsätzlich an keine Frist gebunden, sondern setzte lediglich eine Voranmeldung voraus (vgl. Verfügungen StRK vom 19.12.2022; in diesem Sinn auch Verfügungen StRK vom 11.1.2023). Die Vorinstanz wies den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 11. Juli 2023 denn auch erneut auf die Möglichkeit einer Einsichtnahme hin (Vorakten StRK [act. 8A] pag. 78). Im Rahmen der Einvernahme vom 18. Juli 2023 (vgl. Einvernahmeprotokoll vom 18.7.2023 [nachfolgend: Einvernahmeprotokoll] S. 3, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 81) wurden dem Beschwerdeführer die Akten schliesslich (zumindest teilweise) zur Einsicht vorgelegt; weiter gab ihm die StRK Gelegenheit, sich zu den ihm zur Last gelegten Vorwürfen mündlich zu äussern und innert 10 Tagen schriftlich Schlussbemerkungen einzureichen (vgl. Einvernahmeprotokoll S. 1 ff. und 5). Am 25. Juli 2023 wurde dem Beschwerdeführer nochmals Aktenein-sicht gewährt (vgl. Schreiben StRK vom 21.7.2023, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 93). Dabei ist angesichts des bei der Ansetzung und Verlängerung behördlicher Fristen bestehenden Ermessensspielraums nicht zu beanstan-den, dass die StRK die Frist zum Einreichen von Schlussbemerkungen in der Folge nicht (wie beantragt) um 30 Tage, sondern bis zum 21. August 2023 – und damit «lediglich» um gut drei Wochen – erstreckt hat (vgl. Verfü-gung der StRK vom 31.7.2023, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 98). Der Beschwerdeführer hatte insgesamt über einen Monat Zeit, seine Schlussbe-merkungen einzureichen, wobei ihm die zu beurteilenden Fragen (wie bereits ausgeführt, vgl. E. 2.2.1 hiervor) aus den Verfahren 100.2021.139/140 betreffend das Steuerjahr 2016 bekannt waren. Die Rüge der Verletzung des Anspruchs auf Akteneinsicht sowie des Replikrechts erweist sich somit als unbegründet.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 9

E. 2.3

Der Beschwerdeführer macht sodann eine Verletzung der behördli-chen Begründungspflicht geltend, indem die Vorinstanz sich nicht bzw. nicht hinreichend mit seinem Schreiben vom 26. Juli 2023 (nachfolgend: Eingabe vom 26.7.2023, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 95 f.) auseinandergesetzt habe (Beschwerden Ziff. 3.2.2 und 3.7). Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden: Die Vorinstanz hat die entscheidewesentlichen Grundlagen für ihre Beurteilung eingehend dargelegt und gewürdigt und dabei hinrei-chend aufgezeigt, weshalb sie den Standpunkten des Beschwerdeführers nicht gefolgt ist. Sie hat sich mit allen Argumenten auseinandergesetzt, so- weit sie diese als für den Entscheid wesentlich erachtete (zu den Anforde-rungen an die Begründungspflicht vgl.

vorne E. 2.1). Insbesondere hat sie dem Argument der bestrittenen Zustellung durch A-Post Plus-Versand sowie der «Doppelbestrafung» hinreichend Rechnung getragen (vgl. angefochtene Entscheide E. 5.2 f. und 6.5). Der Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Steuerverwaltung trug sie bei den Verfahrenskosten Rechnung (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.4 und 8). Die übrigen knappen Ausführungen und Behauptungen des Beschwerdeführers (etwa zu den Autofahrten, den Zustellungsfehlern und den Rechtfertigungsgründen) blieben gänzlich unbelegt, obwohl die StRK den Beschwerdeführer bereits im Hinblick auf die Einvernahme vom 18. Juli 2023 aufgefordert hatte, alle Beweismittel und Unterlagen mitzubringen (vgl. Vorladung zur Einvernahme vom 5.7.2023, Vorakten StRK [act. 8A], pag. 75). Entsprechend kann der StRK nicht zum Vorwurf gereichen, wenn sie sich nicht zu sämtlichen Behauptungen des Beschwerdeführers im Detail geäußert hat. Im Übrigen war es ihm ohne weiteres möglich, die Entscheide der StRK vor Verwaltungsgericht sachgerecht anzufechten. Eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist folglich (auch insoweit) nicht ersichtlich. Soweit der Eingabe vom 26. Juli 2023 sodann tatsächlich neue Argumente zu entnehmen wären, welche die StRK nicht hinreichend gewürdigt hätte, wäre eine allfällige Gehörsverletzung mit den verwaltungsgerichtlichen Verfahren ohnehin als geheilt zu betrachten (vgl. zur Heilung von Gehörsverletzungen statt vieler BGE 145 I 167 E. 4.4 [Pra 108/2019 Nr. 119]; BVR 2012 S. 28 E. 2.3.5, je mit Hinweisen).

E. 2.4

Nicht stichhaltig sind schliesslich die weiteren vom Beschwerdeführer vorgebrachten formellen Rügen: So ist nicht ersichtlich, inwiefern die Verfahren vor der StRK im Widerspruch zu Treu und Glauben «chaotisch» geführt

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 10 worden wären (Beschwerden Ziff. 3.1, 3.1.2 und 3.2.1). Der StRK kommt in der Verfahrensführung grundsätzlich ein grosser Ermessens- und Beurteilungsspielraum zu. Auch vor diesem Hintergrund ist nicht zu beanstanden, dass sie die Verfahren erst mit ihren Entscheiden vom 19. September 2023 formell vereinigte (angefochtene Entscheide E. 2; vgl. Michel Daum, a.a.O., Art. 17 N. 1). Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers war das Vorgehen der StRK dabei auch nicht widersprüchlich oder irreführend und wirkte sich der Zeitpunkt der Zusammenlegung für ihn insbesondere auch bezüglich der Verfahrenskosten nicht nachteilig aus (so aber Beschwerden Ziff. 3.1). Soweit der Beschwerdeführer zudem eine Verletzung der Untersuchungspflicht, eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung und eine Gehörsverletzung durch die StRK rügt, indem diese davon ausgegangen sei, er habe sich in den massgebenden Zeiträumen mehrheitlich an seinem Arbeitsort in C._____ aufgehalten (vgl. Beschwerden Ziff. 3.4.3), kann ihm nicht gefolgt werden. So hat er selber vor der Vorinstanz noch ausgeführt, er sei in der fraglichen Zeit wochenweise in C._____ gewesen (vgl. jeweils Rekurs und Beschwerde vom 21.11.2020 [betreffend 2017 und 2018], vom 15.9.2021 [betreffend 2019] und vom 3.6.2022 [betreffend 2020], Vorakten StRK [act. 8A] pag. 14, [act. 8B] pag. 22 und [act. 8C] pag. 14; vgl. auch Einvernahmeprotokoll S. 3); für die StRK bestand kein Anlass, diese Aussagen in Zweifel zu ziehen und weitere Abklärungen zu treffen. Eine Verletzung von Untersuchungspflichten oder eine willkürliche Sachverhaltsermittlung sind nicht ersichtlich.

E. 3

In der Sache streitig ist zunächst, ob dem Beschwerdeführer zu Recht Bus- sen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten (Nichteinreichen der Steuer- erklärung trotz Mahnung) betreffend die Steuerjahre 2017-2020 auferlegt wurden (vorne Bst. A f.).

E. 3.1

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften des StG bzw. DBG oder nach einer aufgrund dieser Gesetze getroffenen Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, wird gemäss Art. 216 Abs. 1 StG bzw. Art. 174 Abs. 1 DBG mit Busse bestraft. Eine

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 11 Pflichtverletzung liegt insbesondere vor, wenn die steuerpflichtige Person die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen nicht einreicht (Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG). Die Auferlegung einer Busse wegen der Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss Art. 216 StG bzw. Art. 174 DBG setzt eine vorgängige Mahnung voraus. Aus der Mahnung muss für die mitwirkungspflichtige Person ersichtlich sein, welche Verfah- renshandlungen innert welcher Frist von ihr verlangt werden (vgl. Sieber/ Malla, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuer- recht, 4. Aufl. 2022, Art. 174 DBG N. 17; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 174 N. 21; Hannes Teuscher, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuer- gesetz, Band 2, 2011, Art. 216 N. 18).

E. 3.2

Der Beschwerdeführer hat seine Steuererklärung für die Jahre 2017-2020 unbestrittenermassen nicht fristgemäss eingereicht, sondern erst mit den Einsprachen gegen die ermessensweise erfolgten jeweili- gen Veran- lagungsverfügungen (vorne Bst. A). Gemäss elektronischer Sendungsverfol- gung der Schweizerischen Post wurden die Mahnungen betreffend die Steuererklärungen 2017-2020 jeweils per A-Post Plus verschickt und für das Jahr 2017 am 28. Juni 2018, für das Jahr 2018 am 29. Juni 2019, für das Jahr 2019 am 1. Oktober 2020 und für das Jahr 2020 am 1. Juli 2021 zuge- stellt (vgl. die jeweiligen Auszüge «Sendungen verfolgen Business» bzw. den E-Mail-Verkehr der Steuerverwaltung in Vorakten StV [act. 8A1] pag. 225 ff., [act. 8A2] pag. 71 ff., [act. 8B1] pag. 86 ff., [act. 8C1] pag. 74). – Die StRK hat dabei zusammengefasst erwogen, die von der Steuerverwaltung eingereichten Auszüge der elektronischen Sendungsver- folgung würden belegen, dass die mit A-Post Plus versandten Mahnungen zugestellt wurden. Sowohl der massgebliche Sachverhalt als auch die Argu- mentation des Beschwerdeführers stimme mit dem überein, was den Ent- scheidungen des Verwaltungsgerichts in den Verfahren 100.2021.139/140 betreffend das Jahr 2016 zugrunde lag. Entsprechend habe die Zustellung der Mahnungen durch die Steuerverwaltung auch in den vorliegenden Ver- fahren als erwiesen zu gelten; die zumindest fahrlässige Verfahrenspflicht- verletzung sei damit erstellt (angefochtene Entscheide E. 5.2 f.). Der Be- schwerdeführer bestreitet demgegenüber, Mahnungen erhalten zu haben. Er führt dazu aus, die Mahnungen seien nie in seinen Briefkasten und damit in

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 12 seinen Herrschaftsbereich gelangt, wie konkrete Beispiele zeigten. Entge- gen den Feststellungen der StRK habe er sich in der fraglichen Zeit nicht wochenweise in C. _____ aufgehalten, sondern sei zuhause gewesen und habe jederzeit die Kontrolle über seinen Briefkasten sowie den Post- empfang gehabt. Im Übrigen sei aufgrund der

A-Post Plus-Auszüge nicht erkennbar, welchen Inhalt oder Absender die betreffenden Sendungen gehabt hätten; die Sendungsverfolgungsnummern seien auf den Mahnungen selber nicht ersichtlich. Entsprechend würden die eingereichten Auszüge nicht belegen, dass es sich dabei tatsächlich um die in Frage stehenden Mahnungen gehandelt habe (Beschwerden Ziff. 3.3 f., 3.5.1 ff.).

E. 3.3

Zunächst sind die gemäss Art. 216 Abs. 1 StG bzw. Art. 174 Abs. 1 DBG vorausgesetzten objektiven Tatbestandsmerkmale zu prüfen. Der Zugang der Mahnung stellt dabei eine zwingende Voraussetzung dar (vgl. vorne E. 3.1).

E. 3.3.1

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 Falle 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. 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. Mangels Quittierung lässt sich dem Auszug der Sendungsverfolgung sodann nicht entnehmen, ob tatsächlich jemand die Sendung behündigt hat und um wen es sich dabei handelt, geschweige denn, dass sie tatsächlich zur Kenntnis genommen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 13 worden ist (BGE 144 IV 57 E. 2.3.1, 142 III 599 E. 2.2 mit Hinweisen). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung zu A-Post Plus-Sendungen liegt ein Fehler bei der Postzustellung zwar nicht ausserhalb jeder Wahrscheinlichkeit. Eine fehlerhafte Zustellung ist aber nicht zu vermuten, sondern 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; zum Ganzen bereits VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.3).

E. 3.3.2

Zu den mit A-Post Plus versendeten Schreiben der Steuerverwaltung liegt jeweils ein Auszug der Sendungsverfolgung der Schweizerischen Post vor (vgl. Systemauszüge betreffend die Mahnungen für die Steuerperiode 2017-2020 [act. 10A]). Dabei ist dem Beschwerdeführer insofern zuzustimmen, als dieser Auszug zwar nicht direkt beweist,

dass die Post die fraglichen Briefe in seinen Briefkasten eingeworfen hat. Gemäss der zitierten Rechtsprechung (vgl. E. 3.3.1 hiervor) gilt die Sendungsverfolgung aber als Indiz. Wie das Verwaltungsgericht bereits in den Verfahren betreffend das Jahr 2016 festgestellt hat (vgl. VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.4), ist die Anordnung der Briefkästen im Wohnblock des Beschwerdeführers grundsätzlich übersichtlich und besteht keine besondere Verwechslungsgefahr, sodass davon auszugehen ist, dass die Post Sendungen an dieser Adresse grundsätzlich korrekt zustellt. An dieser Vermutung vermögen auch die vom Beschwerdeführer angeführten angeblich fehlerhaften Postzustellungen nichts zu ändern (vgl. Beschwerden Ziff. 3.3.1 f., auch zum Folgenden). So kann der Beschwerdeführer über einen Zeitraum von drei Jahren lediglich ein Beispiel nennen, bei dem eine (angeblich korrekt) an ihn adressierte Sendung nicht zugestellt worden wäre. Dabei handelte es sich gemäss seinen Angaben um eine Paketsendung aus ..., die scheinbar fälschlicherweise an die Poststelle in der Einwohnergemeinde B. _____ gelangt und dort verloren gegangen war. Die Poststelle am Wohnort des Beschwerdeführers bzw. die dort für die Postzustellung konkret zuständigen Personen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 14 waren in keiner Weise involviert. Die beiden weiteren angeführten Vorfälle beziehen sich auf Sendungen, die der Beschwerdeführer fälschlicherweise erhalten habe, obgleich sie an eine andere, in der gleichen Gemeinde (jedoch nicht im gleichen Haus) wohnhafte Person adressiert gewesen seien. Entsprechend taugen sie nicht als Hinweis, dass der Beschwerdeführer seine Post zufolge fehlerhafter Postzustellung regelmässig nicht erhalten habe oder es im Wohnblock des Beschwerdeführers immer wieder zu Verwechslungen kommen würde. Insgesamt genügen die Vorbringen des Beschwerdeführers somit nicht, um die fehlerhafte Zustellung der Mahnungen von vier Steuerjahren als plausibel erscheinen zu lassen und die Vermutung der ordnungsgemässen Übermittlung der A-Post Plus-Sendungen umzustossen. Angesichts dieser Umstände kann mangels Relevanz auch offenbleiben, ob der Beschwerdeführer sich (wie er vor Verwaltungsgericht behauptet) im Zeitraum der Zustellung der Mahnungen tatsächlich mehrheitlich an seinem Wohnort (und nicht in C. _____) aufhielt (vgl. hierzu auch vorne E. 2.4).

E. 3.3.3

Was der Beschwerdeführer im Weiteren gegen die Vermutung der Zustellung der hier interessierenden Mahnungen einwendet, ist nicht stichhaltig: So macht er zunächst geltend, die Auszüge zur A-Post Plus-Sendungsverfolgung lieferten keinen hinreichenden Beweis dafür, dass es sich bei den betreffenden Sendungen tatsächlich um die hier interessierenden Mahnungen handelte. Aus den Auszügen gingen weder der Inhalt der Sendungen noch der Absender hervor; die Sendungsverfolgungsnummern seien auf den Mahnungen nicht ersichtlich, sodass sich diese den Auszügen nicht eindeutig zuordnen liessen. Diesbezüglich ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, dass sich die Mahnungen anhand der mit der Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung eingereichten Systemauszüge den jeweiligen Sendungsverfolgungsnummern durchaus klar zuordnen lassen (vgl. E. 3.3.2 hiervor). Im Übrigen sind den Akten keine Hinweise auf das Versenden eines anderen Schriftstücks per A-Post Plus an den Beschwerdeführer in den fraglichen Zeiträumen zu entnehmen. Sodann handelt es sich bei der vom Beschwerdeführer im Weiteren kritisierten Vordatierung der hier interessierenden Mahnungen (vgl. Beschwerden Ziff. 3.5.3) zwar um eine Verletzung der Formvorschrift gemäss Art. 52 Abs.

1 Bst. f VRPG; dies bedeutet indessen nur, dass die betreffende falsche Angabe für die Betroffenen keine Nachteile

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 15 zeitigen darf (vgl. BVR 2018 S. 79 E. 3.1 f. [betreffend Einspracheentscheide], 2014 S. 130 E. 2.3; Michel Daum, a.a.O., Art. 52 N. 17; Markus Müller, Bernische Verwaltungsrechtspflege, 3. Aufl. 2021, S. 129 ff., insb. S. 131). Wer durch einen derartigen Mangel nicht irreführt und damit auch nicht benachteiligt wurde, kann aus einem solchen nichts zu seinen Gunsten ableiten (vgl. BGE 144 II 401 E. 3.1; BVR 2018 S. 79 E. 3.3; VGE 2023/191 vom 17.10.2023 E. 4.4). Im vorliegenden Fall wurden die Mahnungen kurz nach dem abgedruckten Datum verschickt. Darüber hinaus hat die Steuerverwaltung den Beschwerdeführer ausdrücklich auf die Vordatierung hingewiesen und ausgeführt, die Mahnungen seien «bewusst einige Tage vordatiert» worden, damit er «mindestens 30 Tage zum Nachreichen der Steuererklärung nutzen» könne (vgl. Mahnungen vom 5.7.2018 [betreffend 2017], vom 4.7.2019 [betreffend 2018], vom 8.10.2020 [betreffend 2019] und vom 12.7.2021 [betreffend 2020; nachfolgend: Mahnungen StV], Vorakten StV [act. 8A1] pag. 239, [act. 8A2] pag. 83, [act. 8B1] pag. 97, [act. 8C1] pag. 87). Entsprechend sind dem Beschwerdeführer aus der Vordatierung keinerlei Nachteile erwachsen.

E. 3.3.4

Schliesslich ist auch nicht erkennbar, inwiefern das Verschicken der Mahnungen per A-Post Plus durch die Steuerverwaltung gegen Treu und Glauben verstossen könnte (vgl. Beschwerden Ziff. 3.6), zumal den Steuerbehörden für die Eröffnung von Verfügungen keine bestimmte Zustellform vorgeschrieben wird (vgl. Art. 159 Abs. 2 StG; Art. 116 DBG; ferner BGer 2C_430/2009 vom 14.1.2010, in StR 65/2010 S. 396 E. 2.4 [für die direkte Bundessteuer]; <www.taxinfo.sv.fin.be.ch>, Rubriken «Themen/6. Verfahren/Art. 159 StG: A-Post Plus» [zur dahingehenden Praxis der StV seit Sommer 2013]). Eine diesbezügliche Gehörsverletzung der StRK (vgl. Eingabe vom 26.7.2023 S. 1 f.) hätte überdies angesichts des Umstands, dass der gerügte Mangel eine Rechtsfrage betrifft, die das Verwaltungsgericht im Rahmen seiner Rechtskontrolle frei prüft (vgl. vorne E. 1.4), als geheilt zu gelten (statt vieler VGE 2022/242 vom 11.12.2023 E. 3.4; vgl. Michel Daum, a.a.O., Art. 21 N. 11).

E. 3.3.5

Nach dem Gesagten ist jedenfalls nicht von einer fehlerhaften Zustellung der hier interessierenden Mahnungen auszugehen, sondern auf die

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 16 Auszüge der elektronischen Sendungsverfolgungen bzw. die darin enthaltenen Zustellungsbestätigungen abzustellen. Die Mahnungen für die Steuererklärungen 2017-2020 gelten dem Beschwerdeführer somit als am 28. Juni 2018 [betreffend 2017], am 29. Juni 2019 [betreffend 2018], am 1. Oktober 2020 [betreffend 2019] und am 1. Juli 2021 [betreffend 2020] zugestellt. Indem der Beschwerdeführer trotz Mahnung die Steuererklärungen nicht einreichte, erfüllt er mehrfach den objektiven Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG. Die entsprechenden Feststellungen der StRK zur Zustellung der Mahnung sind folglich auch nicht – wie vom Beschwerdeführer vorgebracht (Beschwerden Ziff. 3.5.5 f.) – willkürlich.

E. 3.4

Zu den subjektiven Tatbestandselementen ergibt sich was folgt:

E. 3.4.1

Der subjektive Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten setzt Vorsatz oder Fahrlässigkeit voraus (Art. 216 Abs. 1 StG; Art. 174 Abs. 1 DBG). Die zur Erfüllung des objektiven Tatbestands erforderliche Zu- stellung der Mahnung bewirkt, dass die Verfahrenspflichtverletzung zumeist (direkt oder eventual-)vorsätzlich erfolgt: Die mitwirkungspflichtige Person unterlässt die Mitwirkung in Kenntnis dessen, was von ihr verlangt wird, oder nimmt eine Verfahrenspflichtverletzung in Kauf, indem sie bewusst darauf verzichtet, den Inhalt der Mahnung festzustellen. Fahrlässige Tatbegehung ist immerhin dann denkbar, wenn die Person die ihr zugegangene, d.h. in ihren Herrschaftsbereich gelangte Mahnung aus blosser Unvorsicht nicht zur Kenntnis nimmt (Sieber/Malla, a.a.O., Art. 174 DBG N. 29; Hannes Teu- scher, a.a.O., Art. 216 N. 26; aus der Praxis statt vieler: VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.5).

E. 3.4.2

Die Vorinstanz hat unter Verweis auf die verwaltungsgerichtlichen Entscheide in den Verfahren 100.2021.139/140 erwogen, der Beschwerdeführer habe die Aufforderungen zur Einreichung der Steuererklärungen für die Steuerjahre 2017-2020 zumindest fahrlässig nicht befolgt (vgl. angefoch- tene Entscheide E. 5.3). Der Beschwerdeführer bestreitet, vorsätzlich oder fahrlässig gehandelt zu haben: In der fraglichen Zeit sei er fast immer zu- hause gewesen und habe stets die volle Kontrolle über seinen Briefkasten in seinem alleinigen Herrschaftsbereich gehabt (Beschwerden Ziff. 3.4 ff.).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/ 284U, Seite 17 – Die hier interessierenden Mahnungen mit der Aufforderung, die Steuerer- klärung 2017-2020 einzureichen, sind mit der Zustellung in den Briefkasten in den Herrschaftsbereich des Beschwerdeführers gelangt. Dieser hat zu- mindest fahrlässig gehandelt, indem er trotz der Mahnungen keine Steuerer- klärungen für die entsprechenden Jahre eingereicht hat, wobei offenbleiben kann, ob er von den Mahnungen bzw. deren Inhalt tatsächlich Kenntnis er- langt hat oder nicht. So genügt grundsätzlich die blosse Möglichkeit zur Kenntnisnahme der sich im Machtbereich befindenden Sendung (statt vieler BGE 142 III 599 E. 2.4.1, 122 I 139 E. 1). Somit ist für alle hier massgeben- den Jahre auch das subjektive Tatbestandselement erfüllt (vgl. bereits VGE 2021/139/140 vom 31.5.2022 E. 2.6).

E. 3.5

Zusammengefasst hat der Beschwerdeführer trotz erfolgter Mahnun- gen seine Steuererklärungen für die Jahre 2017-2020 nicht fristgemäss ein- gereicht und damit zumindest fahrlässig seine Verfahrenspflichten gemäss StG bzw. DBG mehrmals verletzt. Die StRK hat die Auferlegung von Bussen gestützt auf Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG dem Grundsatz nach somit zu Recht bestätigt.

E. 4

Zu prüfen ist weiter die Höhe der Bussen.

E. 4.1

Die Busse für die Verletzung von Verfahrenspflichten beträgt bis zu Fr. 1'000.--, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu Fr. 10'000.-- (Art. 216 Abs. 2 StG; Art. 174 Abs. 2 DBG). Bei der Strafzumessung, die prinzipiell im Einzelfall nach allgemeinstrafrechtlichen Grundsätzen zu erfolgen hat (vgl. Art. 106 Abs. 3 i.V.m. Art. 333 und Art. 47 f. des Schweizerischen Strafgesetzbuches [StGB; SR 311.0]; BGE 143 IV 130 E. 3.1 ff. [Pra 107/2018 Nr. 65]; Sieber/Malla, a.a.O., Art. 174 DBG N. 34), kommt den kantonalen Steuer- und Steuerjustizbehörden ein weiter Ermessensspielraum zu (vgl. BGer 2C_98/2016 vom 1.3.2016 E. 2.2; vgl. auch BGer 2C_683/2018 vom 3.10.2019, in ASA 88 S. 898 E. 7.2 und VGE 2021/68 vom 3.4.2023 E. 7.1 [je zu Hinterziehungsbussen]). Anders als noch nach der unter VGE 2021/139/140 vom 31. Mai 2022 geltenden Praxis

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 18 scheint die Steuerverwaltung die Busse inzwischen grundsätzlich nicht mehr in der Höhe von rund zwei, sondern rund vier Promille des taxierten steuerbaren Einkommens oder des ermessensweise aufgerechneten Betrags anzusetzen (vgl. StRK 100 21 287/200 21 198 vom 19.1.2022 E. 3.3, auch zum Folgenden). Der Mindestbetrag wurde offenbar auf Fr. 200.-- erhöht (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 5.5, auch zum Folgenden). Wie bis anhin, wird die Busse bei einer wiederholten Verletzung von Verfahrenspflichten grundsätzlich verdoppelt; bei einer erstmaligen Ermessensveranlagung wurde die Busse bislang ebenfalls verdoppelt, im Wiederholungsfall vervierfacht (vgl. Hannes Teuscher, a.a.O., Art. 216 N. 32).

E. 4.2

Die Steuerverwaltung hat dem Beschwerdeführer sowohl im Bereich der kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer für die Jahre 2017, 2019 und 2020 eine Busse von je Fr. 200.-- wegen Nichteinreichens der Steuererklärung sowie im Jahr 2018 von Fr. 400.-- wegen wiederholten Nichteinreichens der Steuererklärung auferlegt (vgl. vorne Bst. A; Einspracheentscheide vom 1.12.2020 [betreffend 2017 und 2018], vom 20.8.2021 [betreffend 2019] und vom 19.5.2022 [betreffend 2020], Vorakten StV [act. 8A1] pag. 235 und 237, [act. 8A2] pag. 79 und 81, [act. 8B1] pag. 93 und 95, [act. 8C1] pag. 83 und 85). Die StRK ist von einem praxisgemässen Standardansatz von zwei Promille des steuerbaren Einkommens und einer Mindestbusse von Fr. 200.-- je Steuerart ausgegangen. Sie hat erwogen, die von der Steuerverwaltung auferlegten Bussen für die Jahre 2017, 2019 und 2020 entsprächen mithin dem Minimum. Einzig für das Jahr 2018 sei der Minimalansatz überschritten worden. Dem Beschwerdeführer seien aber mit Urteil des Verwaltungsgerichts vom 31. Mai 2022 für das Jahr 2016 aufgrund der Nichteinreichung der Steuererklärung bereits Bussen von Fr. 200.-- sowohl im Bereich der kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer auferlegt worden. Die neu zu beurteilenden Fälle seien somit Wiederholungsfälle, weshalb die von der Steuerverwaltung ausgesprochenen Beträge mit Blick auf das Verschulden des Beschwerdeführers nicht mehr angemessen seien. Zu dessen Ungunsten wich die StRK daher (im Sinn einer reformatio in peius) von den Entscheiden der Steuerverwaltung ab und erhöhte die Bussen für das Jahr 2017 auf Fr. 400.--, für das Jahr 2018 auf Fr. 600.--, für das Jahr 2019 auf Fr. 800.-- und für das Jahr 2020 auf Fr. 1'000.-- (vgl. angefochtene Entscheide E. 5.4 f.).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 19

E. 4.3

Die StRK legte die Bussenbeträge für das Jahr 2017 offenbar in Übereinstimmung mit der vorne in E. 4.1 erläuterten Praxis fest, wonach sich diese bei einer wiederholten Verletzung von Verfahrenspflichten grundsätzlich verdoppeln (angefochtene Entscheide E. 5.4). In den Folgejahren trug sie dem Verschulden des Beschwerdeführers bzw. der Tatwiederholung mit einer jährlichen Erhöhung der Bussen um Fr. 200.-- Rechnung. Die Bussen bewegen sich damit im zulässigen Strafraum (vgl. vorne E. 4.1). Inwiefern die StRK sodann durch ihr auf die etablierte Praxis gestütztes Vorgehen, deren analoge Anwendung bei der direkten Bundessteuer hier nicht zu beanstanden ist, den ihr zustehenden weiten Ermessensspielraum überschritten haben sollte, ist weder ersichtlich noch dargetan. Insbesondere mit Blick auf die sich jährlich wiederholenden Verfahrenspflichtverletzungen und das uneinsichtige Verhalten des Beschwerdeführers ist keine rechtsfehlerhafte Ermessensausübung zu erkennen, zumal die Busse auch eine wirksame Strafe und nicht bloss eine «Bagatellmassnahme» darstellen soll (vgl. BGE 143 IV 130 E. 3.1 [Pra 107/2018 Nr. 65]). Die StRK hat ferner die Vorgaben gemäss Art. 73 VRPG zur *reformatio in peius* befolgt; sie hat den Beschwerdeführer insbesondere vorgängig über die beabsichtigte Schlechterstellung informiert und ihm Gelegenheit gegeben, sich sowohl mündlich als auch schriftlich dazu zu äussern (vgl. Schreiben der StRK vom 12.6.2023, Vorakten StRK [act. 8A] pag. 67 f.; Einvernahmeprotokoll S. 1 ff.). Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die StRK habe gegen das Verbot der Doppelbestrafung verstossen, indem jeweils Bussen sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern als auch für die direkten Bundessteuern ausgesprochen worden seien (Beschwerden Ziff. 3.7), ist ihm entgegen zu halten, dass zwischen Verfahrenspflichtverletzungen bei verschiedenen Steuerhoheiten Idealkonkurrenz besteht. Für die gleiche Steuerperiode können Bussen sowohl bezüglich der direkten Bundessteuer als auch der Kantons- und Gemeindesteuern ausgefällt werden (BGE 143 IV 130 E. 3.1 [Pra 107/2018 Nr. 65]; Sieber/Malla, a.a.O., Art. 174 DBG N. 37; vgl. auch E. 6.5 der angefochtenen Entscheide zum Verbot der Doppelbestrafung bei der Auflage von Gebühren für verschiedene Steuerjahre). Insgesamt sind die angefochtenen Bussen daher auch in ihrer Höhe nicht zu beanstanden.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 20

E. 5

Streitig und zu prüfen sind schliesslich die Auferlegung und Höhe der Kosten und Gebühren in Zusammenhang mit der Verletzung von Verfahrenspflichten (Nichteinreichen der Steuererklärung trotz Mahnung) betreffend die Steuerjahre 2017-2020 (vgl. vorne Bst. A).

E. 5.1

Nach Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Anhang 6 Ziff. 2.6 der Verordnung über die Gebühren der Kantonsverwaltung (Gebührenverordnung, GebV [BSG 154.21]) ist die Steuerverwaltung befugt, für Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuererklärungen Gebühren zu erheben. Ebenso sind Gebühren zu erheben bei Einsprachen gegen Verfügungen, die wegen schuldhafter Verletzung von Verfahrenspflichten nach pflichtgemäßem Ermessen haben vorgenommen werden müssen (Art. 194 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 135 Abs. 3 Satz 2 i.V.m. Art. 123 Abs. 2 DBG; Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Anhang 6 Ziff. 2.2 GebV). – Die StRK hat

erwogen, der Beschwerdeführer habe sich zumindest fahrlässig der Verfahrenspflichtverletzung schuldig gemacht, wo- mit die Steuerverwaltung ihm zu Recht Kosten und Gebühren auferlegt habe (angefochtene Entscheide E. 6.1). Auch die Höhe der Mahngebühren von Fr. 60.-- sei mit Blick auf den in der GebV vorgesehenen Tarif als rechtmässig zu beurteilen (angefochtene Entscheide E. 6.2 f.). In Bezug auf die Kosten für die Jahre 2017-2019 und die zusätzlichen Gebühren für das Jahr 2020 (vgl. vorne Bst. A) fehlte zwar eine Begründung durch die Steuerverwaltung. Die StRK ging indessen davon aus, dass es dabei um Kosten gehe, die dem Beschwerdeführer aufgrund der Einsprachen gegen die nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgten Veranlagungen sowie der Zustellung der Vorbescheide auferlegt worden seien; auch deren Höhe sei nicht zu beanstanden (angefochtene Entscheide E. 6.4 f. und 8, auch zum Folgenden; die Kosten beliefen sich dabei entgegen den Ausführungen der StRK auf Fr. 150.-- für die Jahre 2017-2019 [und nicht für die Jahre 2017, 2019 und 2020]; im Jahr 2020 [und nicht 2018] verzichtete die Steuerverwaltung auf das Erheben von Kosten, verfügte indessen mit den Einspracheentscheiden [unter Hinzurechnung der Mahngebühren von Fr. 60.--] Gebühren in der Höhe von Fr. 210.--; so auch die Tabelle der StRK in Bst. B der angefochtenen Entscheide). Der Gehörsverletzung durch die Steuerverwaltung trug die StRK im Kostenpunkt Rechnung.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 21

E. 5.2

Der Beschwerdeführer wendet gegen die Mahngebühren ein, die Steuerverwaltung wisse seit Jahren von seinen Zustellungsproblemen von A-Post Plus-Sendungen. Für den Versand der Mahnungen habe sie ihm eine Gebühr von Fr. 60.-- verrechnet; bei einer solchen Gebührenhöhe könne eigentlich eine Versendung per Einschreiben erwartet werden. Dieses Vor- gehen bei der Zustellung von Mahnungen verstosse gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, zumal nicht die Rechtzeitigkeit der Einreichung der Steuererklärung im Zentrum stehe, sondern vielmehr das Erzielen von Einnahmen (Beschwerden Ziff. 3.6). – Der Beschwerdeführer hat trotz schriftlicher Mahnung seine Pflicht zur rechtsgültigen Einreichung der Steuererklärung in den Jahren 2017-2020 verletzt (vgl. vorne E. 3, insb. E. 3.5). Für Mahnungen kann eine Gebühr von 20 bis 80 Taxpunkten erhoben werden, wobei ein Taxpunkt einem Franken entspricht (Art. 36 GebV i.V.m. Art. 4 Abs. 2). Für Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuerklärungen sieht die Verordnung eine fixe Gebühr von 60 Taxpunkten, umgerechnet von Fr. 60.--, vor (Anhang 6 Ziff. 2.6 GebV). Weder die Auferlegung der Mahngebühren noch deren konkrete Höhe von jeweils Fr. 60.-- ist mit Blick auf das Gesagte zu beanstanden. Sodann sind Mahngebühren Kausalabgaben (BGE 145 I 52 E. 5.2 [bezüglich Gerichtsgebühren], 143 I 147 [BGer 1C_502/2015 vom 18.1.2017] nicht publ. E. 6.1 [generell bezüglich Gebühren]), weshalb sie dem Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip genügen müssen. Soweit der Beschwerdeführer mit seinen Ausführungen sinn- gemäss eine Verletzung dieser Grundsätze geltend macht, kann ihm nicht gefolgt werden. So ist nicht erkennbar, weshalb das Versenden von Mahnungen mit A-Post Plus statt eingeschriebener Sendung zu einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung führen soll, zumal in der Gebühr nicht allein die Versandkosten ihren Niederschlag finden und sich die Gebührenhöhe zudem in vernünftigen Grenzen hält (vgl. zum Äquivalenzprinzip statt vieler BGE 146 IV 196 E. 2.2.1). Ebenso wenig ist ersichtlich oder dargetan, dass die Gebühren

die entsprechenden Kosten übersteigen (vgl. zum Kostendeckungsprinzip statt vieler BGE 149 I 305 E. 3.2).

E. 5.3

Was die weiteren Kosten bzw. Gebühren betrifft (vgl. vorne Bst. A und E. 5.1), so ist in Übereinstimmung mit der StRK (vgl. angefochtene Ent-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 22 scheidet E. 6.5) davon auszugehen, dass diese in Zusammenhang mit Aufwendungen der Steuerverwaltung in den Einspracheverfahren stehen, indem die schuldhaft Verletzung von Verfahrenspflichten in den jeweiligen Steuerjahren zu Ermessenstaxationen geführt hat. In solchen Fällen können die Gebühren und Auslagen des Einspracheverfahrens der betroffenen Person unabhängig von dessen Ausgang auferlegt werden (vgl. vorne E. 5.1; weiter Peter Kästli, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 194 N. 3). Die StRK hat daher zu Recht festgehalten, das Auferlegen zusätzlicher Kosten sei zulässig. In Bezug auf deren Höhe sieht die Verordnung für Verfügungen und Vorbescheid in Steuersachen dabei eine Gebühr von 50 bis 2000 Taxpunkten vor (Anhang 6 Ziff. 2.2 GebV), womit nicht zu beanstanden ist, dass die StRK die ausgesprochenen Kosten auch in ihrer Höhe als angemessen beurteilt hat, zumal eine wiederholte Verletzung von Verfahrenspflichten vorliegt und die Kosten bzw. Gebühren im unteren Bereich des Rahmentarifs liegen.

E. 6

Nach dem Gesagten halten die angefochtenen Entscheide der Rechtskontrolle stand; eine Gehörsverletzung, ein Verstoss gegen Treu und Glauben, eine Verletzung der Untersuchungspflicht oder eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung sind nicht ersichtlich (vgl. vorne E. 2). Damit erübrigt sich auch die subeventuell beantragte Rückweisung an die Vorinstanz zur Neubeurteilung (vorne Bst. C; Beschwerden Ziff. 4).

E. 7

Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der unterliegende 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). Ersatzfähige Parteikosten sind keine angefallen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3, Art. 104 Abs. 3 und Art. 2 Abs. 1 Bst. a VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 08.07.2024, Nrn. 100.2023.283/284U, Seite 23 Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Demnach entscheidet der Einzelrichter:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.