

# **BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 299 vom 3. Oktober 2013**

BE Verwaltungsgericht, 2013-10-03, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be\\_verwaltungsgericht\\_100\\_2012\\_299](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2012_299)

FR: BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 299 du 3 octobre 2013

IT: BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2012 299 del 3 ottobre 2013

## **Regeste**

Amtliche Bewertung; Wiederherstellung der Beschwerdefrist (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 25. Juli 2012; 100 12 153) | Amtliche Bewertung

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde 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]). Die Beschwerdeführerin hat am vor- instanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Nichteintretensentscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

### **E. 1.2**

Die Mitglieder des Verwaltungsgerichts behandeln grundsätzlich als Einzelrichterin oder Einzelrichter Beschwerden gegen Nichteintretensverfügungen oder -entscheide (Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]). Da die Streitigkeit von grundsätzlicher Bedeutung ist, urteilt das Verwaltungsgericht in Fünferbesetzung (Art. 56 Abs. 2 Bst. a GSOG).

### **E. 1.3**

Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

### **E. 2.1**

Die Vorinstanz erachtet den bei ihr eingereichten Rekurs als verspätet, weshalb sie darauf nicht eingetreten ist. – Innert 30 Tagen seit der Eröffnung des Einspracheentscheids ist bei der StRK schriftlich Rekurs einzureichen (Art. 196 Abs. 1 StG). Der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung ist auf den 22. Februar 2012 datiert (Vorakten StRK, pag. 28). Die Zustellung erfolgte mit eingeschriebener Post bereits am 20. Februar 2012; die Steuerverwaltung hat den Entscheid mithin um mehrere Tage

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 4 vordatiert (vgl. Zustellnachweis der Post «Track & Trace», Vorakten StRK, pag.

45). Wie die Vorinstanz zu Recht ausführt (angefochtener Entscheid, E. 3), gilt der Einspracheentscheid – vorbehaltlich gewisser Mängel bei der Eröffnung – mit Übergabe an den Ehemann der Beschwerdeführerin als rechtsgültig zugestellt (Art. 151 StG und Art. 11 des Gesetzes vom 23. November 1999 über die Steuerrekurskommission [StRKG; BSG 661.611] i.V.m. Art. 44 Abs. 1 und 4 VRPG i.V.m. Art. 138 Abs. 2 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [Zivilprozessordnung, ZPO; SR 272]). Geht man mit der Vorinstanz von einer korrekten Eröffnung aus (angefochtener Entscheid, E. 4), hat die 30-tägige Rekursfrist folglich am 21. Februar 2012 zu laufen begonnen und ist am 21. März 2012 abgelaufen; spätestens an diesem Tag hätte der Rekurs der Behörde bzw. der schweizerischen Post übergeben werden müssen (Art. 41 Abs. 1 und Art. 42 Abs. 2 VRPG). Insoweit ist der am 26. März 2012 (Datum der Postaufgabe) erhobene Rekurs nicht innert der gesetzlich vorgesehenen Frist eingereicht worden, was die Beschwerdeführerin ebenfalls nicht in Frage stellt.

### **E. 2.2**

Die Beschwerdeführerin bringt jedoch vor, der Einspracheentscheid enthalte ein falsches Datum und damit nicht alle «Grundelemente eines Entscheides». Die Vorinstanz hat das Vorliegen eines Formfehlers nicht ausdrücklich geprüft. – Ob der Einspracheentscheid die gesetzlichen Formvorschriften einhält, beurteilt sich vorliegend grundsätzlich nach kantonalem Recht. Gemäss Art. 159 Abs. 1 StG müssen steuerrechtliche Verfügungen und Entscheide schriftlich eröffnet werden und eine Rechtsmittelbelehrung enthalten. Weitere Formerfordernisse werden in Art. 159 Abs. 1 StG nicht ausdrücklich erwähnt. Eine Begründungspflicht für Einspracheentscheide ergibt sich immerhin aus Art. 193 Abs. 3 StG (für das Veranlagungsverfahren vgl. Art. 175 Abs. 3 bzw. Art. 184 StG). Diese steuerrechtlichen Bestimmungen können jedoch nicht als abschliessend verstanden werden, ansonsten etwa die Bezeichnung der verfügenden bzw. entscheidenden Behörde oder die Verfügungs- bzw. Entscheidformel entbehrlich wären. Zur Anwendung gelangen demnach auch für steuerrechtliche Verfügungen und Entscheide kraft Art. 151 StG die Formvorschriften gemäss Art. 52 VRPG, der die Elemente von Verfügungen auflistet; Entscheide enthalten die dort genannten Elemente sinngemäss (vgl. Art. 72

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 5 Abs. 2 VRPG; VGE 2010/270/271 vom 16.5.2011, in StE 2012 B 101.2 Nr. 25 E. 1.2.5; VGE 21583 vom 16.1.2004, E. 4.3 ff.; Kant. Steuerverwaltung, Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 225; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 116 N. 5 ff.).

### **E. 2.3**

Gemäss Art. 52 Abs. 1 Bst. f VRPG muss eine Verfügung (ausnahmslos) ein Datum enthalten. Die korrekte Angabe des Datums in einer Verfügung bzw. einem Entscheid ist damit grundsätzlich ein wesentliches Formerfordernis und vorab aus Beweisgründen anzugeben; eine falsche Angabe darf für die Betroffenen keine Nachteile zeitigen (Merkli/Aeschli-mann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 52 N. 19; Markus Müller, Bernische Verwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 2011, S. 117). Die bernischen Formvorschriften sind damit strenger als diejenigen des Bundesrechts (vgl. Art. 34 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]; Art. 49 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts [ATSG; SR 830.1]; vgl. BVGer A-8603/2010 vom

23.8.2011, E. 3 am Ende; Entscheid der Eidg. Steuerrekurskommission 20.2.1996, in VPB 61/1997 Nr. 66 E. 3a; vgl. auch Uhlmann/Schwank, in Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2009, Art. 38 N. 26; Pierre Scheuner, Rechtsmittelverfahren im MWST-Justizverfahren: Von der Kunst, 30 Tage richtig zu zählen, in ST 11/2005 S. 863 ff., 864).

#### **E. 2.4**

Der vordatierte Einspracheentscheid erfüllt nicht alle der in Art. 52 Abs. 1 VRPG aufgestellten Formvorschriften. Er entspricht damit den gesetzlichen Anforderungen nicht (vollumfänglich).

#### **E. 3**

Fraglich ist, wie die fehlerhafte Vordatierung des Entscheids rechtlich einzuordnen ist.

##### **E. 3.1**

Die StRK hat ausgeführt, mit dem «Track & Trace»-Protokoll sei der Beweis für die Eröffnung am 20. Februar 2012 erbracht. Dass der Einspracheentscheid das Datum des 22. Februars 2012 trage, ändere daran

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 6 nichts. Der Rekurs sei am 26. März 2012 und damit nach Ablauf der 30-tägigen gesetzlichen Rechtsmittelfrist der Post übergeben worden; er gelte daher als verspätet eingereicht (angefochtener Entscheid, E. 4). In einem zweiten Schritt prüfte die StRK sodann, ob Gründe für eine Fristwiederherstellung gegeben sind, was sie verneinte (angefochtener Entscheid, E. 5 f., dazu hinten E. 4). – Die Beschwerdeführerin macht dem gegenüber geltend, Art. 52 VRPG schreibe vor, dass eine Verfügung ein Datum enthalten müsse. Verwaltungsakte ohne oder mit einem falschen Datum hätten daher als «unvollständig eröffnet» zu gelten, mithin liege ein Eröffnungsfehler vor.

##### **E. 3.2**

Der in Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 der Bundesverfassung (BV; SR 101) sowie Art. 11 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) verankerte Grundsatz von Treu und Glauben verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden (vgl. BGE 130 I 26 E. 8.1, 118 Ib 326 E. 1c; BGer 2A.491/2003 vom 1.4.2004, E. 2.3; BVR 2013 S. 85 E. 6.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 623 und 627). Führt das durch eine fehlerhafte behördliche Angabe erweckte Vertrauen dazu, dass die betroffene Person ein Rechtsmittel nicht fristgerecht einreicht, so ist je nach Art des behördlichen Fehlers wie folgt zu unterscheiden:

###### **E. 3.2.1**

Gemäss Art. 161 Abs. 3 StG wird ein Fristversäumnis entschuldigt, wenn die steuerpflichtige Person die versäumte Handlung innert 30 Tagen seit Wegfall des Hinderungsgrunds nachholt und gleichzeitig nachweist, dass sie durch Militärdienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe am rechtzeitigen Handeln verhindert war. Art. 161 Abs. 3 StG geht als spezialgesetzliche Vorschrift für steuerrechtliche Verfahren der allgemeinen Fristwiederherstellungsbestimmung in Art. 43 Abs. 2 VRPG vor, entspricht dieser aber im Wesentlichen, namentlich auch was den

Nachweis erheblicher bzw. entschuldigbarer Gründe anbetrifft (vgl. Kant. Steuerverwaltung, Erläuterungen zum Steuergesetz 2001, S. 227). «Erhebliche Gründe» im Sinn von Art. 161 Abs. 3 StG bzw. «entschuld bare Gründe» im Sinn von Art. 43 Abs. 2 VRPG liegen demnach vor, wenn die säumige Person aus hinreichenden, objektiven oder subjektiven Gründen

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 7 davon abgehalten worden ist, fristgerecht zu handeln oder eine Vertretung zu bestellen und wenn ihr auch keine Nachlässigkeit vorzuwerfen ist. Es muss sich um Gründe von einigem Gewicht handeln. Objektive Ursachen sind beispielsweise Naturkatastrophen; als subjektive Ursachen gelten demgegenüber Fälle, in denen die Vornahme der Handlung objektiv betrachtet zwar möglich gewesen wäre, die betroffene Person aber durch besondere Umstände, die sie nicht zu vertreten hat, am Handeln gehindert worden ist. Hierunter fällt auch ein durch fehlerhafte behördliche Angaben erzeugter Irrtum bei der betroffenen Person (vgl. zum Ganzen BVR 2003 S. 553 E. 2.1; vgl. auch VGE 2013/145 vom 3.6.2013, E. 3.2, 22634 vom 21.11.2006, E. 3.3, je mit weiteren Hinweisen; BGer 1C\_360/2010 vom 26.10.2010, E. 3.2.1; Maitre/Thalmann, in Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2009, Art. 24 N. 28). Führt eine fehlerhafte behördliche Angabe dazu, dass sich die betroffene Person erst nach Fristablauf gegen eine Verfügung oder einen Entscheid beschwert, so ist die an sich verspätete Rekurs- oder Beschwerdeschrift zugleich als Begehren um Wiedereinsetzung in die Rekurs- bzw. Beschwerdefrist zu betrachten (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 44 N. 28; zum sowohl in Art. 161 Abs. 3 StG als auch in Art. 43 Abs. 2 VRPG nach seiner geltenden Fassung vorgesehenen einstufigen Wiederherstellungsverfahren Herzog/Daum, Die Umsetzung der Rechtsweggarantie im bernischen Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, in BVR 2009 S. 1 ff., 24 f.).

### **E. 3.2.2**

Anders verhält es sich, wenn einer Verfügung bzw. einem Entscheid ein Eröffnungsmangel anhaftet. Als mangelhafte Eröffnung gilt insbesondere eine fehlende oder falsche Rechtsmittelbelehrung (vgl. BVR 2008 S. 241 E. 1.7.2, 2006 S. 470 E. 3.1, 2005 S. 350 E. 1.2; BGE 135 III 374 E. 1.2.2.1, 129 II 125 E. 3.3). Das Steuerrecht enthält keine Bestimmungen zur mangelhaften Eröffnung, weshalb insoweit die Bestimmungen des VRPG massgebend sind (vgl. Art. 151 StG und Art. 11 StRKG; vgl. auch die Verweise auf das VRPG bei Regina Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Bd. 2, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 159 N. 7). Gemäss dem klaren Wortlaut von Art. 43 Abs. 2 kommt eine Fristwiederherstellung nur in Betracht, wenn «eine Partei oder ihre Vertreterin bzw. ihr Vertreter durch einen anderen Grund als die mangelhafte Eröffnung» unverschuldeter-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 8 weise vom fristgerechten Handeln abgehalten worden ist. Diese – in der vorliegenden Fassung – seit dem 1. Januar 2009 in Kraft stehende Bestimmung entspricht Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110; vgl. VGE 2013/145 vom 3.6.2013, E. 3.2; Vortrag des Regierungsrats betreffend Änderung des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, in Tagblatt des Grossen Rates 2008, Beilage 11 [nachfolgend: Vortrag Revision VRPG], S. 10; Herzog/Daum, a.a.O., S. 24 f.). Zwar enthält die Regelung der Fristwiederherstellung nach StG keinen (ausdrücklichen) Vorbehalt zu Gunsten einer

mangelhaften Eröffnung, aber es wäre nicht ersichtlich, weshalb im Steuerrecht ein von Art. 43 Abs. 2 VRPG (bzw. Art. 50 Abs. 1 BGG) abweichendes Prüfprogramm gelten sollte, zumal der bernische Gesetzgeber mit der Neufassung von Art. 43 Abs. 2 VRPG nebst der Harmonisierung mit Art. 50 Abs. 1 BGG eine Angleichung an Art. 161 Abs. 3 StG anstrebte (vgl. Vortrag Revision VRPG, S. 10; Herzog/Daum, a.a.O., S. 24). Eine mangelhafte Eröffnung bildet nach dem Gesagten somit auch im Verfahren nach StG keinen Wiederherstellungsgrund. Vielmehr sind in solchen Fällen die Rechtsfolgen nach dem Grundsatz zu bestimmen, wonach aus einer mangelhaften Eröffnung niemandem ein Rechtsnachteil erwachsen darf (Art. 44 Abs. 6 VRPG; Markus Müller, a.a.O., S. 99; vgl. für das BGG Amstutz/Arnold, in Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar, 2. Aufl. 2011, Art. 50 BGG N. 2; Spühler/Dolge/Vock, Bundesgerichtsgesetz, 2006, Art. 50 N. 1). Bei Vorliegen eines Eröffnungsmangels gilt unter Umständen auch eine nach Fristablauf übergebene Eingabe noch als rechtzeitig eingereicht und die Rechtsmittelbehörde hat darauf einzutreten (vgl. BVR 2008 S. 241 E. 1.7.2, 2005 S. 350 E. 1.2, 1988 S. 241 E. 3b; BGE 135 III 374 E. 1.2.2.3; Markus Müller, a.a.O., S. 102). Einer Wiederherstellung der Frist bedarf es diesfalls nicht.

### **E. 3.3**

Ungeachtet der Einordnung einer fehlerhaften behördlichen Angabe als Eröffnungsmangel oder als Fristwiederherstellungsgrund muss diese kausal für den eingetretenen Nachteil sein (BVR 2006 S. 470 E. 3.1; BGE 134 III 92 E. 1.6; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 30; vgl. auch Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 43 N. 13). Wer durch einen gerügten Mangel nicht irregeführt und damit auch nicht benachteiligt ist, kann aus diesem nichts zu seinen Gunsten ableiten. Das be-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 9 deutet, dass nach den konkreten Umständen des Einzelfalls zu prüfen ist, ob die betroffene Partei durch den gerügten Mangel tatsächlich irregeführt und dadurch benachteiligt worden ist. Richtschnur für die Beurteilung dieser Frage ist wiederum der Grundsatz von Treu und Glauben, in dem die Berufung auf Formmängel nicht nur ihre Stütze, sondern auch ihre Grenze findet (BGE 135 III 374 E. 1.2.2.1, 122 I 97 E. 3a/aa; BVR 1999 S. 137 E. 4; VGE 22399 vom 27.10.2005, E. 3.3.2;

Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 44 N. 25; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 15 N. 56). Hätte die betroffene Partei den Formmangel bei grösserer Aufmerksamkeit erkennen können, tritt zum Fehler der Behörde ein Versäumnis der betroffenen Partei hinzu. Kann die verspätete oder sonstwie mangelhafte Eingabe nicht mehr als natürliche oder begriffliche Folge des behördlichen Fehlers angesehen werden, ist der Irrtum der betroffenen Partei nicht mehr entschuldbar bzw. bleibt kein Raum mehr für Vertrauensschutz (vgl. BGE 129 II 125 E. 3.3; Lorenz Kneubühler, in Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar VwVG, 2008, Art. 38 N. 6; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 44 N. 27).

### **E. 3.4**

Zusammenfassend können fehlerhafte behördliche Angaben zu einer mangelhaften Eröffnung der Verfügung bzw. des Entscheids führen, womit gegebenenfalls auch ein nach Fristablauf eingereichtes Rechtsmittel noch als rechtzeitig zu betrachten wäre. Liegt kein Fall einer mangelhaften Eröffnung vor, ist das (verspätete) Rechtsmittel gleichzeitig als Gesuch um Fristwiederherstellung entgegenzunehmen und die fehlerhafte behördliche

Angabe als Wiederherstellungsgrund zu prüfen. In beiden Ausgangslagen ist erforderlich, dass die auf die fehlerhafte behördliche Angabe vertrauende Partei selbst ein hinreichendes Mass an Sorgfalt an den Tag gelegt hat und ihr Vertrauen deshalb als schutzwürdig erscheint. Ob bzw. inwiefern sich die Anforderungen an die erforderliche Sorgfalt im Rahmen einer Fristwiederherstellung von jenen bei Vorliegen eines Eröffnungsmangels unterscheiden, kann jedenfalls für den vorliegenden Fall mit Blick auf das Folgende offengelassen werden.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 10

#### **E. 4**

Massgebend ist nach dem Gesagten, ob die Beschwerdeführerin berechtigtweise in die Falschdatierung des Entscheids vertrauen durfte.

##### **E. 4.1**

Die Vorinstanz hat erwogen, das Datum des Einspracheentscheids könne grundsätzlich geeignet sein, bei der Empfängerin einen Irrtum über das Zustelldatum herbeizuführen. Jedoch hätte ihr im Zusammenhang mit der Rechtsmittelbelehrung, die ausdrücklich eine 30-tägige Rekursfrist ab Eröffnung des Entscheids festsetze, klar sein müssen, dass es sich beim Eröffnungsdatum nicht um das auf dem Entscheid angegebene spätere Datum handeln könne, sei ihr der Entscheid doch bereits am 20. Februar 2012 zugekommen. Es liege in der Verantwortung der Beschwerdeführerin, sich so zu organisieren, dass sie den Fristenlauf kontrollieren könne. Bei pflichtgemässer Sorgfalt hätte sie daher erkennen müssen, dass das für die Fristberechnung relevante Datum nicht der 22. Februar 2012 sei (angefochtener Entscheid, E. 6). – Die Beschwerdeführerin macht demgegenüber geltend, sie dürfe als juristische Laiin grundsätzlich darauf vertrauen, dass eine Behörde sorgfältig arbeite, und müsse nicht damit rechnen, dass ein Entscheid falsch datiert sei. Indem sie bei der Fristberechnung von der gemäss Entscheiddatum frühestmöglichen Zustellung ausgegangen sei, habe sie die nötige Sorgfalt walten lassen.

##### **E. 4.2**

An sich ist es Sache der Empfängerin oder des Empfängers, sich das Zustelldatum einer Verfügung bzw. eines Entscheids zu merken. Dies gilt insbesondere bei eingeschriebenen Sendungen, bei welchen der Zeitpunkt mit der Aushändigung gegen Unterschrift ein besonderes Gewicht zukommt. Sowohl die Entgegennahme der Sendung durch die Post als auch die Übergabe an die Adressatin bzw. den Adressaten werden registriert (vgl. Uhlmann/Schwank, a.a.O., Art. 34 N. 14). Der Eröffnungszeitpunkt lässt sich also auch im Nachhinein zuverlässig in Erfahrung bringen. Suchen Adressatinnen oder Adressaten diesen Zeitpunkt nachträglich anhand des Entscheiddatums zu rekonstruieren, so kann auch dies unter Umständen dazu führen, dass ihnen die nicht fristgerechte Einlegung des Rechtsmittels nicht zum Nachteil gereichen darf. Denn das Entscheiddatum ist wesentliches Formerfordernis, dem grundsätzlich Beweisfunktion für den Zeitpunkt des Ergehens des Entscheids zukommt (vorne E. 2.3), welcher

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 11 seinerseits zu Schlüssen zum Zeitpunkt der Eröffnung veranlassen kann.

Vorausgesetzt ist, dass das Vertrauen in das unrichtige Verfügungs- bzw. Entscheiddatum als berechtigt erscheint.

#### **E. 4.3**

Nach den Angaben der Beschwerdeführerin wurde der Einspracheentscheid während ihrer Ferienabwesenheit ihrem Ehemann ausgehändigt. Dieser unterliess es offenbar, sich das Empfangsdatum zu merken, und entsorgte den Umschlag (Verwaltungsgerichtsbeschwerde, S. 3). Seine Nachlässigkeit ist der Beschwerdeführerin zuzurechnen (BVR 2003 S. 553 E. 2.2; VGE 2013/145 vom 3.6.2013, E. 3.1; BGE 114 Ib 67 E. 2, 107 Ia 168 E. 2a, Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 43 N. 10). Obwohl das Zustelldatum aufgrund der eingeschriebenen Sendung als bekannt zu gelten hat, musste die Beschwerdeführerin, als sie sich später dazu entschloss, Rekurs zu erheben, das tatsächliche Zustelldatum ermitteln. Sie tat dies durch Berechnung der Rekursfrist unter Zuhilfenahme des Entscheiddatums, wobei sie davon ausging, dass ihr der mit 22. Februar 2012 datierte Einspracheentscheid am Folgetag zugestellt worden sei (vgl. Rekurs vom 24.3.2012, Vorakten StRK, pag. 42).

#### **E. 4.4**

In diesem Vorgehen kann kein derart unsorgfältiges Verhalten erblickt werden, dass deswegen das Vertrauen in die Richtigkeit der Datierung des Einspracheentscheids zur Fristberechnung nicht mehr gerechtfertigt wäre: Von rechtsunkundigen Empfängerinnen und Empfängern eingehändelter Sendungen kann nicht erwartet werden, dass sie jedes Zustellcouvert sorgfältig aufbewahren. Ebenso wenig müssen sie sich – wenn sie das frühestmögliche Zustelldatum hilfsweise aus dem Verfügungs- bzw. Entscheiddatum rekonstruiert haben – bei der verfügenden bzw. entscheidenden Behörde zusätzlich nach dem genauen Zustelldatum oder der «Track & Trace»-Nummer (zwecks Vornahme einer Nachforschung im Internet) erkundigen oder gar ein Nachforschungsbegehren bei der Post in Auftrag geben. Dies muss jedenfalls in Fällen wie dem vorliegenden gelten, in welchem das hilfsweise aus dem Entscheiddatum abgeleitete und das tatsächliche Zustelldatum nicht offensichtlich auseinanderklaffen. Dem Einspracheentscheid ist im Übrigen kein Hinweis zu entnehmen, wonach Briefumschläge aufzubewahren wären (vgl. auch BGer 8C\_50/2007 vom 4.9.2007, E. 5.2; EVGer I 579/98 vom 13.6.2001, E. 3a/cc; VGer AG

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 12 2.12.2009, in AGVE 2009 S. 283 E. II./3.1 und 3.3). Am Gesagten nichts zu ändern vermögen entgegen der Ansicht der StRK die Angaben in der Rechtsmittelbelehrung des Einspracheentscheids, wonach innerhalb von 30 Tagen ab dessen Eröffnung Rekurs erhoben werden kann. Die Rechtsmittelbelehrung enthält nur den Hinweis, dass die Eröffnung für die Fristberechnung massgebend ist. Nicht ableiten lässt sich daraus, wann der Entscheid zugestellt worden ist. Die von der Vorinstanz angestellten Überlegungen vermöchten dann zu überzeugen, wenn der Beschwerdeführerin die Unrichtigkeit des Entscheiddatums bewusst gewesen wäre (vgl. VGE 2010/91/92 vom 12.4.2011, E. 4.2.3, bestätigt in BGer 2D\_27/2011 vom 26.7.2011, E. 3) oder sie rechtskundig wäre (vgl. Eidg. Steuerkurskommission 20.2.1996, in VPB 61/1997 Nr. 66 E. 4c; vgl. auch BGE 127 I 31 E. 3b/bb).

#### **E. 4.5**

Da es sich bei der Beschwerdeführerin um eine juristische Laiin handelt, durfte sie sich – obschon das tatsächliche Zustelldatum der eingeschriebenen Sendung als bekannt zu gelten hat – auf das im Einspracheentscheid angegebene Datum verlassen und davon ausgehen, er sei tatsächlich an diesem Tag versandt worden (vgl. BGer 2C\_734/2012 vom

25.3.2013, E. 3.3, 8C\_50/2007 vom 4.9.2007, E. 5.2; EVGer I 579/98 vom 13.6.2001, E. 3a/cc; VGE 19169 vom 3.8.1994, E. 3; StRK 28.6.1977, in BVR 1978 S. 60 E. 6; Maitre/Thalmann, a.a.O., Art. 24 N. 28; Rhinow/ Krähenmann, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungs- band, 1990, S. 284; vgl. auch VGer AG 2.12.2009, in AGVE 2009 S. 283 E. II./3.3; StRK AG 1.2.1984, in AGVE 1984 S. 542 E. 2; Richner/Frei/Kauf- mann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 31 mit weiteren Hinweisen; vgl. auch für das deutsche Recht Urteil des Bundesfinanzhofs [BFH] III R 66/07 vom 20.11.2008, Ziff. 29). Sie musste insbesondere nicht in Betracht ziehen, dass der Einspracheentscheid womöglich vordatiert worden sein könnte. Vielmehr ist es an der Steuerverwaltung, ihre Verfügungen und Entscheide richtig zu datieren, um Missverständnisse auszuschliessen. Hieran ändert nichts, dass das dem Einspracheentscheid beiliegende Grundstückblatt als «Eröffnungsdatum» den 22. Februar 2012 festhält (Vorakten StRK, pag. 12). Die Angabe ergibt bereits deshalb keinen Sinn, weil die Steuer- verwaltung den Zeitpunkt der Eröffnung nicht voraussagen kann. Abge- sehen davon erweist sich das genannte «Eröffnungsdatum» auch als

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 13 sachlich unzutreffend. Das – im Übrigen nur in einer Beilage genannte – «Eröffnungsdatum» war nicht geeignet, das Vertrauen der Beschwerde- führerin in die Richtigkeit des Entscheidungsdatums zu zerstören. Die StRK beruft sich denn auch nicht auf diese Angabe.

#### **E. 4.6**

Die Beschwerdeführerin durfte demnach trotz des ihr zuzurech- nenden Versäumnisses davon ausgehen, dass die fristauslösende Zustel- lung am 23. Februar 2012 stattgefunden und die Rechtsmittelfrist am Tag darauf zu laufen begonnen hat. Ihr Verhalten erscheint noch als be- greifliche Folge der fehlerhaften behördlichen Vordatierung. Ist der letzte Tag der Frist ein Samstag, ein Sonntag oder ein vom Bundesrecht oder vom kantonalen Recht anerkannter Feiertag, so endet sie am nächstfol- genden Werktag (Art. 41 Abs. 2 VRPG). Der Rekurs gegen den Ein- spracheentscheid vom 22. Februar 2012, den die Beschwerdeführerin am Montag, 26. März 2012, der Post übergeben hatte, erfolgte nach dem Ge- sagten noch rechtzeitig bzw. ist zufolge Fristwiederherstellung trotz Ver- säumnis an die Hand zu nehmen. Der Nichteintretensentscheid der StRK ist somit gemäss den übereinstimmenden Anträgen der Beschwerde- führerin und der Steuerverwaltung aufzuheben und die Sache zur Prüfung der übrigen Eintretensvoraussetzungen bzw. zur materiellen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

#### **E. 5.1**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Beschwerdeführerin und die Steuerverwaltung als obsiegend zu betrachten. Der unterliegenden StRK sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 2 und Art. 2 Abs. 1 Bst. a VRPG). Parteikostenersatz umfasst bloss den durch die berufsmässige Parteivertretung anfallenden Aufwand (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG). Damit ist in erster Linie die Vertretung durch Anwältinnen und Anwälte gemeint. Die Beschwerdeführerin hat selbst Beschwerde geführt, weshalb ihr grundsätz- lich kein Parteikostenersatz zusteht (BVR 2013 S. 423 E. 4.2 auch zum Folgenden, 2012 S. 424 E. 5.2.1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 104 N. 2). Weil es sich hier nicht um ein aufwändiges Verfahren han-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 03.10.2013, Nr. 100.2012.299U, Seite 14 delt, ist ihr auch keine Billigkeitsentschädigung nach Art. 104 Abs. 2 VRPG zuzusprechen (BVR 2012 S. 1 E. 6; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 104 N. 12). Auch die Steuerverwaltung als Behörde im Sinn von Art. 2 Abs. 1 Bst. a VRPG hat im Beschwerdeverfahren keinen Anspruch auf Parteikostenersatz (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und 104 Abs. 3 VRPG). Parteikosten sind somit keine zu sprechen.

### **E. 5.2**

Die im vorinstanzlichen Verfahren entstandenen Kosten hat das Verwaltungsgericht im Rahmen des Rückweisungsentscheids nicht zu li- quidieren. Darüber hat die StRK neu zu entscheiden (vgl. Merkli/Aeschli- mann/Herzog, a.a.O., Art. 108 N. 5).

### **E. 6**

Gegen das vorliegende Urteil steht grundsätzlich die Beschwerde in öffent- lich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht offen (Art. 82 ff. BGG). Da es sich um einen Zwischenentscheid im Sinn von Art. 93 BGG handelt (vgl. BGE 135 II 30 E. 1.3, 134 II 124 E. 1.3), ist die Beschwerde aber nur zulässig, wenn die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG erfüllt sind. Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

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