

BGer 9C 342/2023 vom 21. August 2023

Bundesgericht, 2023-08-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_342_2023

FR: TF 9C 342/2023 du 21 août 2023

IT: TF 9C 342/2023 del 21 agosto 2023

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2018 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

A. _____ (geb. 1965; nachfolgend: der Steuerpflichtige) hat steuerrechtlichen Wohnsitz in U. _____/BE. Nachdem er die Steuererklärung zur Steuerperiode 2018, trotz Mahnung, nicht eingereicht hatte, schritt die Steuerverwaltung des Kantons Bern (KSTV/BE; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) zur Veranlagung nach Ermessen (Veranlagungsverfügungen vom 4. Februar 2020). Dabei setzte sie das steuerbare Einkommen auf Fr. 35'000.- (Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern) bzw. Fr. 40'000.- (direkte Bundessteuer) fest. Zudem auferlegte sie dem Steuerpflichtigen wegen Nichteinreichens der Steuererklärung Bussen von je Fr. 200.- sowie im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern eine Mahngebühr von Fr. 60.-. Die Veranlagungsverfügungen erwuchsen unangefochten in Rechtskraft. Daraus ergibt sich ein Betreffnis von rund Fr. 6'300.-.

E. 1.2

Am 23. Oktober 2020 unterbreitete der Steuerpflichtige der Veranlagungsbehörde ein ausführlich begründetes Gesuch um Erlass der gemäss den rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen vom 4. Februar 2020 geschuldeten Steuern. Die Veranlagungsbehörde wies das Gesuch am 31. Dezember 2020 ab. Auch dies wurde rechtskräftig.

E. 1.3

Daraufhin stellte der Steuerpflichtige am 27. Januar 2021 ein "Gesuch um Neuveranlagung", was die Veranlagungsbehörde als (verspätete) Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügungen vom 4. Februar 2020 entgegennahm. Nach weiteren Korrespondenzen, die insbesondere den Gesundheitszustand des Steuerpflichtigen und damit die Rechtzeitigkeit der Eingabe zum Inhalt hatten, trat die Veranlagungsbehörde mit Entscheid vom 2. März 2021 auf die Einsprachen nicht ein. Die Rechtsmittel an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern führten zur Abweisung (Entscheide vom 30. September 2021).

E. 1.4.1

Dagegen gelangte der Steuerpflichtige mit Rechtsschrift vom 7. Oktober 2021 (Poststempel: 7. November 2021) bzw. mit separatem Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege vom 6. Oktober 2021 (Poststempel: ebenfalls 7. November

2021) an das Verwaltungsgericht des Kantons Bern. Der Steuerpflichtige brachte vor, aufgrund seiner gesundheitlichen Situation sei er nicht in der Lage gewesen, die Veranlagungsverfügungen vom 4. Februar 2020 rechtzeitig anzufechten. Er leide an einer Aufmerksamkeitsdefizit-/Hyperaktivitätsstörung (ADHS) und habe in diesem Zusammenhang eine "Erledigungslähmung entwickelt". Psychisch bedingt "handlungsunfähig", sei erst im Herbst 2020 eine Besserung eingetreten, nachdem er Unterstützung durch seine Ergotherapeutin erfahren habe.

E. 1.4.2

Mit einzelrichterlichem Urteil 100.2021.325 / 100.2021.326 vom 4. April 2023 wies das Verwaltungsgericht die Rechtsmittel ab, soweit darauf einzutreten war. Das Verwaltungsgericht anerkannte, dass der Steuerpflichtige in einer schwierigen Lebenssituation gesteckt habe, als er die streitbetroffenen Veranlagungsverfügungen entgegennahm. Alleine schon der Umstand, dass er am 23. Oktober 2020 in der Lage gewesen sei, ein ausführlich begründetes Erlassgesuch zu stellen, verdeutliche aber, dass es ihm spätestens Ende Oktober 2020 möglich gewesen wäre, die Veranlagungsverfügungen mit Einsprache anzufechten bzw. anfechten zu lassen. Dass er hiermit weitere drei Monate zugewartet habe, obwohl für die Wiedereinsetzung in den früheren Stand eine gesetzliche Frist von 30 Tagen bestehe, bleibe unerklärlich. Aufgrund der versäumten 30-Tage-Frist könne offenbleiben, ob überhaupt ein entschuldbarer Grund für das Versäumnis der Einsprachefrist vorgelegen habe. Soweit der Steuerpflichtige geltend mache, er sei erst im Dezember 2020 auf die Möglichkeit der nachträglichen Anfechtung aufmerksam gemacht worden, sei ihm entgegenzuhalten, dass die Rechtsunkenntnis bzw. ein Irrtum über die Tragweite von Rechtsregeln verfahrensrechtlicher Natur keinen Anlass zur Fristwiederherstellung begründeten.

E. 1.4.3

Da für das verwaltungsgerichtliche Verfahren keine Kosten erhoben wurden, schrieb das Verwaltungsgericht das Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege als gegenstandslos geworden ab.

E. 1.5

Mit Eingabe vom 16. Mai 2023 ersucht der Steuerpflichtige das Bundesgericht um Aufhebung des Urteils vom 4. April 2023 und Rückweisung zur neuen Prüfung der Sache. Es sei ihm das Recht zur unentgeltlichen Rechtspflege zu gewähren. In der Sache selbst geht die Begründung dahin, dass das Gesuch vom 23. Oktober 2020 um Erlass der rechtskräftig geschuldeten Steuern sinngemäss als Einsprache entgegenzunehmen gewesen wäre.

E. 1.6

Mit Verfügung vom 5. Juli 2023 hat das Bundesgericht das Gesuch um Erteilung des Rechts zur unentgeltlichen Rechtspflege abgewiesen, dies aufgrund dessen, dass die Rechtsbegehren sich - bei vorläufiger Prüfung - als aussichtslos im Sinne von Art. 29 Abs. 3 BV bzw. Art. 64 Abs. 1 BGG erweisen würden.

E. 2.1

Die Eintretensvoraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 2.2

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 148 V 366 E. 3.1).

E. 2.3

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 149 III 81 E. 1.3). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 149 III 81 E. 1.3).

E. 2.4

Die (behauptete) Verletzung von rein kantonalem oder kommunalem Recht stellt im bundesgerichtlichen Verfahren, von hier nicht entscheidwesentlichen Ausnahmen abgesehen (Art. 95 lit. c und d BGG), keinen eigenständigen Beschwerdegrund dar. Das Bundesgericht prüft solches Recht nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht führt (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 148 II 465 E. 8.1). Bei der Überprüfung des rein kantonalen oder kommunalen Rechts steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) im Vordergrund (BGE 147 IV 433 E. 2.1). Willkür in der Rechtsanwendung liegt nur in engen Grenzen vor (BGE 148 IV 409 E. 2.2).

E. 2.5

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 149 II 43 E. 3.5). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 148 V 427 E. 3.2). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 149 IV 57 E. 2.2). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1), namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (BGE 147 IV 534 E. 2.5.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 149 II 43 E. 3.6.4; vorne E. 2.3).

E. 3.1

Die Vorinstanz hatte der Frage nachzugehen, ob die gesetzlichen Gründe für die Wiedereinsetzung in den früheren Stand vorlägen. Sie hat dies verneint und es damit begründet, dass die einzuhaltende 30-Tage-Frist versäumt worden sei. Die Frage, ob überhaupt ein entschuldbarer Grund für das Versäumnis der Einsprachefrist vorgelegen habe, konnte die Vorinstanz mit Blick auf die ihres Erachtens versäumte 30-Tage-Frist offen lassen.

E. 3.2.1

Auf Ebene der direkten Bundessteuer ist die Wiederherstellung einer versäumten Einsprachefrist ausdrücklich geregelt (Art. 133 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). In Art. 48 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14), der die Einsprache zum Gegenstand hat, erfährt die Wiedereinsetzung in den früheren Stand demgegenüber keine Regelung. Die Fristwiederherstellung im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern ist daher Sache des rein kantonalen Rechts (Art. 1 Abs. 3 StHG ; Urteile 2C_1020/2021 vom 25. Januar 2022 E. 3.2.1; 2C_896/2021 vom 19. November 2021 E. 2.2; Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], StHG, Kommentar, 4. Aufl. 2022, N. 24 zu Art. 48 StHG). Gemäss Art. 161 Abs. 3 des Steuergesetzes [des Kantons Bern] vom 21. Mai 2000 (StG/BE 2000; BSG 661.11) herrscht auf kantonaler Ebene eine mit Art. 133 Abs. 3 DBG vergleichbare Regelung (Urteile 9C_116/2023 vom 28. März 2023 E. 5.1; 2C_75/2022 vom 15. Februar 2022 E. 3.2.1).

E. 3.2.2

Nach Art. 133 Abs. 3 DBG und Art. 161 Abs. 3 StG /BE ist auf eine verspätete Rechtsvorkehr nur einzutreten, wenn die steuerpflichtige Person einerseits nachweist, dass sie oder ihre Vertretung unverschuldet - etwa durch Militär- oder Zivildienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe - an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war (materielle Voraussetzung; BGE 143 I 284 E. 1.3) und andererseits die Einsprache innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht worden ist (formelle Voraussetzung; BGE 143 I 284 E. 1.2). Das allgemeine Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) und das öffentliche Interesse an einer geordneten Rechtspflege bzw. an der Rechtssicherheit rufen nach einer konsequenten Anwendung der Bestimmungen über die Fristen. Dies stellt keinen überspitzten Formalismus dar (BGE 149 IV 97 E. 2.1 ; 143 I 284 E. 1.3).

E. 3.2.3

Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung derart einschneidend sein, dass die beschwerdeführende Person durch sie davon abgehalten wird, innerhalb der Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (BGE 119 II 86 E. 2; 112 V 255 E. 2a). Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zwar keiner festen Beweisregel. Wird eine Erkrankung als Grund für die versäumte Frist angerufen, kommt in der Praxis einem zeitnah erstellten, aussagekräftigen, inhaltlich spezifischen Arzteugnis, dem zufolge das Fristversäumnis gar nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, aber ausschlaggebende Bedeutung zu (Urteil 2C_925/2018 vom 15. November 2018 E. 2.3.3). Die blosser Bestätigung eines Krankheitszustandes oder einer vollständigen Arbeitsunfähigkeit genügt den skizzierten Anforderungen nicht (Urteil 5D_167/2022 vom 17. November 2022 E. 1).

E. 3.3.1

Nach den vorinstanzlichen Feststellungen hat der Steuerpflichtige die 30-tägige Frist zur Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen vom 4. Februar 2020 ungenutzt verstreichen lassen. Sie ist alsdann davon ausgegangen, dass der Steuerpflichtige "spätestens Ende Oktober 2020" wieder in der Lage gewesen sei, die unterbliebenen Einsprachen nachzuholen. Aus der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

wird nicht restlos klar, ob der Steuerpflichtige diese vorinstanzliche Beweiswürdigung teilt oder anderer Auffassung ist. Eine Beanstandung, mit welcher er der ihn insofern treffenden qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit genügen könnte (vorne E. 2.5), ist nicht ersichtlich. Die Beweiswürdigung erscheint ohnehin nicht als verfassungsrechtlich unhaltbar: Im ursprünglichen "Arztbericht (z.H. der zuständigen Steuerverwaltung)" vom 20. Oktober 2020 ist die Rede davon, dass der Steuerpflichtige "aus medizinischen Gründen, in Kombination mit diversen psychosozialen Stressoren, von Herbst 2019 bis Sommer 2020 nur sehr eingeschränkt in der Lage" gewesen sei, "seine privaten Angelegenheiten zufriedenstellend zu erledigen". Dem "ergänzenden Arztbericht" vom 29. März 2021, der wiederum "z.H. der zuständigen Steuerverwaltung" erstellt wurde, lässt sich dann einzig entnehmen, dass der Steuerpflichtige bis Ende des Jahres 2020 "deutlich eingeschränkt" gewesen sei, um "selbst zu handeln oder einen Stellvertreter für Steuersachen zu bestellen". Auch der zweite Bericht, der im Nachgang zu den Einspracheentscheiden vom 2. März 2021 verfasst wurde, bleibt folglich an der Oberfläche und kann nicht als hinreichendes Arztzeugnis gedeutet werden, dem zufolge das Fristversäumnis gar nicht oder höchstens leicht verschuldet wäre (vorne E. 3.2.3).

E. 3.3.2

Der Steuerpflichtige argumentiert hauptsächlich mit dem Rechtsirrtum, dem er unterlegen sei und der ihn vom Ergreifen der zutreffenden Rechtsvorkehr abgehalten habe. Vor dem Hintergrund der "unklaren und komplizierten Rechtslage" habe er als Laie den Unterschied zwischen einem Erlassgesuch und einer Einsprache nicht erkennen können. Zudem sei ihm von der Veranlagungsbehörde telefonisch und durch eine nicht mehr eruierbare Person dargelegt worden, dass einzig noch ein Erlassgesuch möglich sei. Es sei ihm erst im Januar 2021 klar geworden (bzw. klar gemacht worden), dass er eine Einsprache und ein Gesuch um Wiedereinsetzung in den früheren Stand hätte stellen müssen. In der Folge habe er innerhalb von 30 Tagen gehandelt und damit die Frist gewahrt.

E. 3.3.3

Dies überzeugt nicht, auch nicht im Bereich der direkten Bundessteuer, wo die Kognition grundsätzlich weiter reicht als auf Ebene des nicht harmonisierten, rein kantonalen Abgaberechts (vorne E. 2.2 und 2.4). Zunächst bleibt unklar, weshalb der Steuerpflichtige den einmal eingeschlagenen, naheliegendsten Weg nicht fortgeführt hat und gegen den verweigerten Steuererlass vorgegangen ist (vorne E. 1.2). In Bezug auf das Gesuch um Erlass der rechtskräftig festgesetzten Steuern hätte sich die Fristenfrage nicht gestellt. Zum anderen scheint der Steuerpflichtige von einer umfassenden Beratungspflicht auszugehen, welcher die Veranlagungsbehörde unterliege. Er äussert sich dahingehend, dass die Veranlagungsbehörde "alle Möglichkeiten auch zu meinen Gunsten prüft und mir nicht Steine mit Spitzfindigkeiten in den Weg legt". Dies findet in der Gesetzgebung und Rechtsprechung keine Grundlage, zumal er die angeblich irreführende Auskunft lediglich mit einem Telefongespräch begründet und sich an den Gesprächspartner nicht mehr zu erinnern vermag. Eine individuell-konkrete Auskunft oder Zusicherung, die sich gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben vertrauensschützend auswirken könnte (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV ; BGE 148 II 233 E. 5.5.1 ; 146 I 105 E. 5.1.1), fehlt damit. Damit kommt das Prinzip "Nichtwissen schützt nicht" zum Tragen (unter vielen: BGE 136 V 331 E. 4.2.3.1; Verfügung im vorliegenden Verfahren 9C_342/2023 vom 5. Juli 2023 E. 2.5; Urteil 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E. 3.4.1; siehe auch BGE 138 V 495 E. 2.4).

E. 3.3.4

Demzufolge hat der Steuerpflichtige seine Rechtsunkenntnis selbst zu vertreten. Er wendet ergänzend ein, dass das Ergebnis treuwidrig sei, zumal der Verlust von Fr. 107'000.- aus selbständiger Erwerbstätigkeit, der in der streitbetroffenen Steuerperiode eingetreten sei, nun nicht mehr verrechnet werden könne. Insgesamt liege ein diskriminierendes Verhalten der Veranlagungsbehörde gegenüber psychisch kranken Personen vor. Zu Unrecht werde nicht zwischen physischer und psychischer Beeinträchtigung differenziert. Einer psychisch kranken Person sei es regelmässig unmöglich, innerhalb der gesetzlichen Frist tätig zu werden. Er lässt es hierzu mit der Schilderung seiner Ansichten bewenden, ohne die aufgeworfenen Verfassungsfragen in einer hinreichenden Weise zu würdigen. Die qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit kann er auf diese Weise nicht erfüllen (vorne E. 2.3).

E. 3.4

Die Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen.

E. 4

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten Dem Kanton Bern, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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