



2C_75/2022

Urteil vom 15. Februar 2022

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichterin Aubry Girardin, Präsidentin,
Bundesrichter Beusch,
Bundesrichterin Ryter,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ AG,
handelnd durch die statutarischen Organe,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Markus Dormann,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2018,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, Einzelrichterin, vom 3. Dezember 2021 (100.2020.425/426U).

Erwägungen:

1.

1.1. Die A. _____ AG (nachfolgend: die Steuerpflichtige) hat statutarischen Sitz in B. _____ /BE. Ihre Steuererklärung zur Steuerperiode 2018 reichte sie, trotz Mahnung vom 21. Oktober 2019, nicht ein. In der Folge schritt die Steuerverwaltung des Kantons Bern (KSTV/BE; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) zur Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen. Die beiden Veranlagungsverfügungen vom 17. März 2020 wurden der Steuerpflichtigen ordnungsgemäss eröffnet. Die Steuerpflichtige leitete die Veranlagungsverfügungen an die C. _____ AG (nachfolgend: die Treuhänderin) weiter.

1.2. Die 30-tägige Einsprachefrist verstrich ungenutzt. Die Steuerpflichtige, handelnd durch ihre Treuhänderin, gelangte (erst) am 5. Mai 2020 an die Veranlagungsbehörde, wobei sie dieser ein Gesuch um Wiederherstellung der Einsprachefrist unterbreitete. Zugleich reichte sie eine ausgefüllte Steuererklärung dar, was als sinngemässe Einsprache zu verstehen war. Mit Entscheiden vom 12. Mai 2020 trat die Veranlagungsbehörde auf die Einsprachen nicht ein, worauf die Steuerpflichtige mit Beschwerde und Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern gelangte. Die beiden Rechtsmittel führten zur Abweisung (Entscheide vom 22. Oktober 2020).

1.3.

1.3.1. Die Steuerpflichtige wandte sich mit Beschwerden vom 23. November 2020 an das Verwaltungsgericht des Kantons Bern. Zur Begründung machte sie hauptsächlich geltend, der seitens der Treuhänderin mandatsführende Sachbearbeiter habe sich im fraglichen Zeitraum auf Empfehlung "des Inselspitals Bern" zu Hause in der Quarantäne aufgehalten. Er gehöre hinsichtlich der Covid-19-Pandemie einer Risikogruppe an und habe Sorge walten lassen müssen, nachdem ein anderer Mitarbeiter erkrankt sei. Aus diesem Grund sei es dem Treuhänder unmöglich gewesen, auf die Akten zuzugreifen, mit der Steuerpflichtigen in Kontakt zu treten und rechtzeitig zu handeln. Die Übergabe des Mandats an einen Arbeitskollegen sei aus zeitlichen Gründen und aufgrund der Komplexität des Dossiers ausgeschlossen gewesen.

1.3.2. Das Verwaltungsgericht wies die Beschwerden mit einzelrichterlichem Entscheid 100.2020.425 / 100.2020.426 vom 3. Dezember 2021 ab, soweit darauf einzutreten war. Das Verwaltungsgericht ging davon aus, dass das geltend gemachte Auftragsverhältnis zwischen der Steuerpflichtigen und der Treuhänderin erst ab dem 5. Mai 2020 nachgewiesen sei, mithin zu einem Zeitpunkt, als die Einsprachefrist bereits verstrichen gewesen sei. Bis dahin habe keine eindeutige Willensäusserung seitens der Steuerpflichtigen vorgelegen, die auf eine Beauftragung der Treuhänderin hätte schliessen lassen. Die Veranlagungsbehörde habe daher die Mahnung und die Veranlagungsverfügungen zutreffend an die Steuerpflichtige adressiert. Aus diesem Grund könne die Wiedereinsetzung in den früheren Stand nicht allein mit der angeblichen Verhinderung des Treuhänders begründet werden (E. 3.4). Die Steuerpflichtige bringe nicht vor, dass sie ihrerseits am rechtzeitigen Handeln verhindert gewesen sei. Entsprechend wäre sie, so das Verwaltungsgericht weiter, gehalten gewesen, bei der Treuhänderin vorstellig zu werden, sich nach dem Stand der Arbeiten zu erkundigen und für eine rechtzeitige Einreichung der Einsprachen zu sorgen. Die Treuhänderin hätte ihrerseits die Steuerpflichtige auf dem Laufenden halten und gegebenenfalls das Mandat ablehnen müssen. Ihr sei ein nicht zu entschuldigendes Organisations- und Übernahmever schulden vorzuwerfen. Weiter bescheinige das vom Inselspital erstellte Schriftstück dem mandatsführenden Treuhänder weder eine vollständige Arbeitsunfähigkeit im streitbetreffenen Zeitraum noch zeige es auf, dass es dem Treuhänder unmöglich gewesen sei, rechtzeitig zu handeln oder zumindest eine Vertretung zu berufen. Auch die behauptete Zugehörigkeit zu einer Risikogruppe im Bereich von Covid-19 gehe aus dem Schriftstück nicht hervor. Ohnehin wäre es möglich gewesen, die erforderlichen Instruktionen mit Hilfe elektronischer Kommunikationsmittel einzuholen. Insgesamt seien keine namhaften Gründe ersichtlich, welche die

Steuerpflichtige bzw. die Treuhänderin vom rechtzeitigen Einreichen der Einsprachen bzw. der ersatzweisen Mandatierung einer Drittperson hätten abhalten können.

1.4. Mit Eingabe vom 21. Januar 2022 erhebt die Steuerpflichtige beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragt, in Aufhebung des angefochtenen Entscheids sei ihr Gesuch um Wiedereinsetzung in den früheren Stand gutzuheissen. Die Steuerrekurskommission des Kantons Bern sei anzuweisen, die amtliche Bewertung ab der Steuerperiode 2018 aufzuheben und die Sache zur neuen Veranlagung an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen.

1.5. Die Instruktionsrichterin (Art. 32 Abs. 1 BGG [SR 173.110]) hat von Instruktionsmassnahmen, insbesondere von einem Schriftenwechsel gemäss Art. 102 Abs. 1 BGG, abgesehen.

2.

2.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] Art. 73 StHG [SR 642.14]) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten, soweit die Steuerpflichtige um Wiederherstellung der versäumten Einsprachefrist ersucht. Ausserhalb des Streitgegenstands liegt ihr Rechtsbegehren demgegenüber, soweit es auf die Vornahme einer neuen amtlichen Bewertung abzielt. Hierzu musste die Vorinstanz sich nicht aussprechen, nachdem die Veranlagungsbehörde am 12. Mai 2020 auf die Sache gar nicht eingetreten war. Der Streitgegenstand kann im Laufe des Rechtsmittelverfahrens zwar eingeschränkt (minus), nicht aber ausgeweitet (plus) oder geändert (aliud) werden (Art. 99 Abs. 2 BGG; **BGE 143 V 19 E. 1.1**). Der gestellte Antrag kommt insofern einer unzulässigen Ausdehnung des Streitgegenstands gleich.

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 147 II 300 E. 1**).

2.3. Kantonales oder kommunales Recht stellt im bundesgerichtlichen Verfahren, von hier nicht entscheidungswesentlichen 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 147 I 259 E. 1.3.1**; **146 I 11 E. 3.1.2**; **146 II 367 E. 3.1.5**; **145 I 108 E. 4.4.1**). Zum Bundesrecht in diesem Sinn zählen auch die verfassungsmässigen Individualrechte. Bei der Überprüfung des rein kantonalen oder kommunalen Rechts steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) im Vordergrund (**BGE 146 I 11 E. 3.1.3**).

2.4. Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht 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 worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG; **BGE 147 I 194 E. 3.4**; **147 II 44 E. 1.2**; **147 V 156 E. 7.2.3**). 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 146 I 62 E. 3**; **146 IV 114 E. 2.1**).

2.5. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 147 V 124 E. 1.1**). Es stellt deshalb grundsätzlich auf die sachverhältnlichen Elemente im Zeitpunkt des angefochtenen Entscheids ab (**BGE 147 II 49 E. 3.3**). 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 147 I 73 E. 2.2**; **147 V 16 E. 4.1.1**). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88 E. 1.3.1**). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung, namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (**BGE 146 V 240 E. 8.2**). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 147 IV 73 E. 4.1.2**; vorne E. 2.4). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einem vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (auch dazu **BGE 147 IV 73 E. 4.1.2**; **146 IV 114 E. 2.1**). Wird die Beschwerde den dargelegten Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (**BGE 140 III 16 E. 1.3.1**).

3.

3.1. Streitig und zu prüfen ist die Frage, ob die Vorinstanz aus zutreffenden Gründen annehmen durfte, die Gründe für eine Wiederherstellung der versäumten Einsprachefrist würden fehlen.

3.2.

3.2.1. Dabei handelt es sich teils um eine Fragestellung aus dem Bereich des eidgenössischen Rechts (Art. 133 Abs. 3 DBG), teils um eine solche aus dem Bereich des kantonalen Rechts (Art. 161 Abs. 3 des Steuergesetzes [des Kantons Bern] vom 21. Mai 2000 [StG/BE; BSG 661.11]) : Die Wiedereinsetzung in den früheren Stand erfährt in Art. 48 StHG keine ausdrückliche Regelung. Die in einem kantonalen Steuergesetz enthaltene Regelung ist allerdings im Lichte von Art. 133 Abs. 3 DBG auszulegen, nachdem die bundesrechtliche Norm detailliert gehalten ist und eine vertikale Harmonisierung zumindest nahelegt. Darüberhinaus ist anerkannt, dass es sich bei der vergleichbaren Regelung in Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) um einen allgemeinen Rechtsgrundsatz handelt (Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], StHG, Kommentar, 3. Aufl. 2017, N. 24 zu Art. 48 StHG). Die Fristwiederherstellung betreffend Kantons- und Gemeindesteuern bleibt aber kantonales bzw. kommunales Recht, was hinsichtlich von Art. 161 Abs. 3 StG/BE zu der auf die Verletzung von Bundesrecht beschränkten Kognition führt (vorne E. 2.3), während die Auslegung und Anwendung von Art. 133 Abs. 3 DBG frei zu prüfen ist (vorne E. 2.2; zum Ganzen: Urteil 2C_896/2021 vom 19. November 2021 E. 2.2).

3.2.2. Inhaltlich bestehen zwischen Art. 133 Abs. 3 DBG und Art. 161 Abs. 3 StG/BE keine nennenswerten Unterschiede. Nach beiden Normen 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) und andererseits das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht worden ist (formelle Voraussetzung; **BGE 119 II 86 E. 2**; **112 V 255 E. 2a**). Keine materiell-objektiven Hinderungsgründe bilden namentlich Arbeitsüberlastung, organisatorische Unzulänglichkeit oder Ferienabwesenheit (zum Ganzen: Urteile 2C_896/2021 vom 19. November 2021 E. 2.2; 2C_788/2021 vom 27. Oktober 2021 E. 3.4.1; 2C_255/2016 vom 18. Juli 2016 E. 4, nicht publ. in: **BGE 142 II 304**).

3.2.3. In Fällen, die mit dem vorliegenden Sachverhalt weitgehend übereinstimmen, hatte das Bundesgericht bereits Gelegenheit, sich zu den Auswirkungen der Covid-19-Pandemie auf die Tätigkeit der steuerpflichtigen Person oder einer Vertretung zu äussern. In den hier interessierenden Entscheiden gelangte das Bundesgericht zur Auffassung, dass die Covid-19-Pandemie als solche an den bisherigen Regeln nichts ändere (Urteile 2C_896/2021 vom 19. November 2021 E. 2.2; 2C_788/2021 vom 27. Oktober

2021 E. 3.4.2). Auch weiterhin ist davon auszugehen, dass die bloss mittelbare Betroffenheit durch die Pandemie für sich allein keine Schuldlosigkeit hinsichtlich der Fristversäumnis begründet.

3.3.

3.3.1. Die Vorinstanz hat beweiswürdigend erwogen, dass das vom Inselspital erstellte Schriftstück lediglich eine allgemeine Empfehlung enthalte. Insbesondere gehe daraus nicht hervor, dass und in welchem Ausmass der mandatsführende Treuhänder erkrankt und vom rechtzeitigen Handeln abgehalten worden sei. Darüber hinaus hat die Vorinstanz namentlich festgehalten, dass die Steuerpflichtige die beiden Veranlagungsverfügungen umgehend an die Treuhänderin weitergeleitet habe. Die Steuerpflichtige mache nicht geltend, dass die für sie handelnden Organe in eigener Person erkrankt seien.

3.3.2. Diese Feststellungen lässt die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren entweder gänzlich unbestritten oder sie bestreitet sie in einer Weise, mit welcher sie der sie treffenden qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG; vorne E. 2.3) von vornherein nicht genügen kann, indem sie lediglich appellatorisch argumentiert. Die Beweiswürdigung und die weiteren vorinstanzlichen Feststellungen sind daher für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 1 BGG; vorne E. 2.4). Vor diesem Hintergrund ist die vorinstanzliche Auslegung und/oder Anwendung von Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. Art. 161 Abs. 3 StG/BE nicht zu beanstanden. Bundesgesetzeskonform und verfassungsrechtlich haltbar durfte die Vorinstanz erwägen, dass die für eine Wiederherstellung der Einsprachefrist herrschenden Voraussetzungen fehlten. Was die Steuerpflichtige im bundesgerichtlichen Verfahren dagegen vorbringt, zielt am Kern der Sache vorbei.

3.4. Mit Blick auf die fehlende Begründetheit des Fristwiederherstellungsgesuchs erübrigt es sich, der Frage nachzugehen, ob die Steuerpflichtige ihre Treuhänderin vor dem 5. Mai 2020 rechtmässig beauftragt habe (Art. 117 DBG bzw. Art. 160 StG/BE; **BGE 145 II 201** E. 5.1). So oder anders erweist die Beschwerde sich als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist.

4.

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 BGG). Dem Kanton Bern, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2018, wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Bern, Steuerperiode 2018, wird abgewiesen.

3.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.– werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, Einzelrichterin, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung mitgeteilt.

Lausanne, 15. Februar 2022

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Die Präsidentin: F. Aubry Girardin

Der Gerichtsschreiber: Kocher