



100 18 259

200 18 198

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 29.10.2019 RNA/CLE/PR2/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 29. Oktober 2019

hat die Vizepräsidentin der Steuerrekurskommission im Rahmen ihrer Kompetenz als Einzelrichterin im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer pro 2016
(Verfahrenspflichtverletzung)

den Akten entnommen:

A. B. _____ (Steuerpflichtiger) verstarb am 30. Oktober 2016. Sein Sohn, A. _____ (Rekurrent), erhielt am 12. Dezember 2016 als alleiniger Erbe für den Steuerpflichtigen eine unterjährige Steuererklärung der Periode vom 1. Januar 2016 bis 30. Oktober 2016 (unnummerierte Beilage zur Rekursschrift vom 4.6.2018). Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), wies den Rekurrenten mit Mahnung vom 2. August 2017 (unnummerierte Beilage zur Rekursschrift vom 4.6.2018) darauf hin, dass die Eingabefrist für die Steuererklärung pro 2016 des Steuerpflichtigen abgelaufen sei und ersuchte ihn, diese innerhalb von 30 Tagen einzureichen. Die Steuerverwaltung teilte dem Rekurrenten zudem mit, dass die Nichteinhaltung der Frist eine Ordnungsbusse und eine Ermessensveranlagung zur Folge habe.

B. Mit Verfügungen vom 20. November 2017 (pag. 23) wurde das Steuerjahr 2016 nach Ermessen veranlagt. Das steuerbare Einkommen wurde sowohl für die kantonalen Steuern als auch für die direkte Bundessteuer auf CHF Null festgelegt. Zudem wurden eine Mahngebühr von CHF 60.-- sowie jeweils eine Busse von CHF 200.-- für die kantonalen Steuern sowie die direkte Bundessteuer auferlegt (pag. 21 und 22).

C. Mit Schreiben vom 30. November 2017 (pag. 24) erhob der Rekurrent dagegen Einsprache. Diese begründete er damit, dass er die Steuererklärung fristgerecht ausgefüllt und eingereicht habe. Er könne leider auch nicht erklären, "wo und wie der mit CHF 0.85 frankierte Briefumschlag verschwunden" sei. Dem Schreiben legte er eine Kopie der ausgefüllten, auf den 23. August 2017 datierten und vom Rekurrenten unterzeichneten Steuererklärung pro 2016 bei (pag. 20).

D. Mit (vordatierten) Einspracheentscheiden vom 13. März 2018 (pag. 33) wurde die Einsprache betreffend Mahngebühr und Bussen abgewiesen.

E. Mit Schreiben vom 9. März 2018 (pag. 35), versehen mit dem Betreff "Erneute Einsprache gegen den Einspracheentscheid [...]", wandte sich der Rekurrent nochmals an die Steuerverwaltung. Er habe, wie bereits "in der ersten Einsprache erwähnt", nach Erhalt der Mahnung eine "noch vorhandene Kopie am 23. August 2017 der Steuerverwaltung zugestellt". Mit Erstaunen habe er zur Kenntnis genommen, dass die Steuererklärung nie bei der Steuerverwaltung eingetroffen sei und diese daher "eine Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung" vorgenommen habe. Er bitte darum, den Fall erneut zu überprüfen und aus Kulanzgründen sowie auf Grund seiner Darlegungen die Bussen zu streichen. Dass die Mahngebühr von CHF 60.-- weiterbestehen würde, sei ihm bewusst.

F. Die Steuerverwaltung teilte dem Rekurrenten mit Schreiben vom 4. April 2018 (pag. 36) mit, die "Einsprache" gegen die Bussen werde "abgewiesen". Diese könnten trotz der nachträglich eingereichten Steuererklärung nicht aufgehoben werden.

G. Daraufhin wandte sich der Rekurrent mit Schreiben vom 18. April 2018 (pag. 37) erneut an die Steuerverwaltung. Er stellte den zeitlichen Ablauf aus seiner Sicht dar. Er "akzeptiere die Busse [gemeint: Mahngebühr] von CHF 60.--", nicht jedoch die beiden Bussen von je CHF 200.--, da er die Steuererklärung am 23. August 2017 und somit rechtzeitig eingereicht habe.

H. Mit erneuter Eingabe vom 14. Mai 2018 (pag. 38 und 34) ergänzte der Rekurrent dieses Schreiben mit der Schilderung des Todes eines engen Freundes der Familie am _____ 2015. Dieser habe den Steuerpflichtigen sowie den Rekurrenten in steuerlichen Angelegenheiten unterstützt und vertreten. Weiter machte der Rekurrent Ausführungen zur Steuerveranlagung ihn und seine Ehefrau, nicht jedoch den Steuerpflichtigen, betreffend.

I. Hierauf wies die Steuerverwaltung den Rekurrenten mit Schreiben vom 29. Mai 2018 (pag. 39) darauf hin, dass, um die "erneute Einsprache vom 9. März 2018 allenfalls als Rekurs anzusehen", der Rekurrent die Rechtsmittelfrist gemäss den Einspracheentscheiden einhalten müsse.

J. Mit Schreiben vom 4. Juni 2018 hat der Rekurrent gegen die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und sinngemäss Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben.

K. Die Steuerrekurskommission hat den Eingang der Rekurs- und Beschwerdeeingabe mit Schreiben vom 7. Juni 2018 bestätigt. Sie führt darin aus, dass diese unstreitig nach Ablauf der gesetzlichen Rechtsmittelfrist von 30 Tagen eingereicht worden sei. Jedoch sei die bereits am 9. März 2018 erfolgte "erneute Einsprache" (Bst. E) als sinngemässe Rekurs- und Beschwerdeerhebung anzusehen. Diese hätte von der Steuerverwaltung von Amtes wegen an die Steuerrekurskommission weitergeleitet werden müssen. Somit sei die Rekursfrist gewahrt. Der Rekurrent ist aufgefordert worden, einen Erbenschein und – sofern weitere Erben vorhanden wären – eine entsprechende Vollmacht zur Rekurs- und Beschwerdeerhebung einzureichen. Des Weiteren seien eine Begründung, weshalb der Rekurrent die Bussenerhebung anfechte, sowie entsprechende Belege nachzureichen. Ausserdem ist der Rekurrent aufgefordert worden, einen allfälligen Nachweis der fristgerechten Einreichung der Steuererklärung pro 2016 beizubringen.

L. Mit Schreiben vom 26. Juni 2018 hat der Rekurrent weitere Belege eingereicht. Er wiederholt, dass er die Mahngebühr als korrekt erachte und einzig die beiden Bussen von je CHF 200.-- bestreite. Er habe die Steuererklärung innerhalb der Nachfrist eingereicht.

M. Die Steuerverwaltung hat sich am 13. Juli 2018 vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie führt aus, dass mit einer Busse bestraft werde, wer die Steuererklärung trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht einreiche. Vorliegend habe der Rekurrent unbestrittenermassen die Steuererklärung pro 2016 nicht innerhalb der angesetzten Frist eingereicht, weshalb er – dies ist ebenfalls unbestritten – gemahnt worden sei. Der Rekurrent mache wohl geltend, die Steuererklärung innert der Nachfrist von 30 Tagen per Briefpost an die Steuerverwaltung gesendet zu haben. Dort sei die Steuererklärung jedoch nie eingetroffen, womit die Voraussetzungen für eine Busse wegen Verfahrenspflichtverletzung erfüllt seien. Der Rekurrent bringe keinerlei Beweise für die Zustellung vor, womit der Nachweis der Einreichung der Steuererklärung gescheitert sei. Die Höhe der Bussen sei tief angesetzt worden, da die Steuererklärung im Einspracheverfahren nachgereicht worden sei. Zudem seien die geringe wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Rekurrenten berücksichtigt sowie der speziellen Situation nach dem Tod des Vaters des Rekurrenten Rechnung getragen worden. Die Bussen von jeweils CHF 200.-- entsprächen einem Fünftel der Maximalbusse von CHF 1'000.-- (resp. 1/50 der Maximalbusse für schwere Fälle von CHF 10'000.--), was der vorliegenden Verfahrenspflichtverletzung angemessen sei.

N. Der Rekurrent hat mit Schreiben vom 10. August 2018 die Möglichkeit zur Stellungnahme erhalten, wovon er indes keinen Gebrauch gemacht hat.

O. Die Steuerrekurskommission hat den Rekurrenten am 26. November 2018 auf sein Recht zur persönlichen Einvernahme hingewiesen und ihm mitgeteilt, dass aus ihrer Sicht eine persönliche Einvernahme nicht notwendig erscheine. Innert der angesetzten Frist bis zum 6. Dezember 2018 hat der Rekurrent keinen entsprechenden Antrag eingereicht, folglich geht die Steuerrekurskommission davon aus, dass auf eine persönliche Einvernahme verzichtet wird.

P. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]).

1.1 Zuerst ist vorliegend zu prüfen, ob die Frist zur Rekurs- und Beschwerdeerhebung eingehalten wurde. Die Einspracheentscheide sind auf den 13. März 2018 datiert. Die technischen Abläufe des Versands sind bei der Steuerverwaltung so organisiert, dass sie die Verfügungen und Entscheide in der Regel ein paar Tage vor dem Verfügungsdatum mit Normalpost versendet, so dass in casu davon auszugehen ist, dass die Einspracheentscheide spätestens am 14. März 2018 zugegangen sind. Der Rekurrent hat mit Schreiben vom 6. Juni 2018 Rekurs und Beschwerde erhoben und damit unstreitig die 30-tägige Rechtsmittelfrist gemäss Art. 196 Abs. 1 StG und Art. 140 Abs. 1 DBG verpasst. Jedoch hat er sich bereits am 9. März 2018 mit der "erneuten Einsprache" (Bst. E) an die Steuerverwaltung gewandt. Dieses Schreiben wäre von der Steuerverwaltung von Amtes wegen als sinngemässe Rekurs- und Beschwerdeerhebung an die Steuerrekurskommission weiterzuleiten gewesen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 4 Abs. 1 VRPG), was vorliegend nicht erfolgt ist. Das rechtzeitige Einreichen einer Eingabe bei einer unzuständigen Behörde wirkt fristwährend (Art. 42 Abs. 3 VRPG). Entsprechend kann bezüglich der Rekurs- und Beschwerdeerhebung auf das Datum des Schreibens vom 9. März 2018 abgestellt werden (vgl. dazu auch die Eingangsbestätigung der Steuerrekurskommission, Bst. K). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

1.2 Vorliegend ist der Rekurrent als alleiniger Erbe in die steuerlichen Rechte und Pflichten des am 30. Oktober 2016 verstorbenen Steuerpflichtigen eingetreten (Art. 12 Abs. 1 DBG; Art. 14 Abs. 1 StG). Der Rekurrent wurde aufgefordert, die Steuererklärung des Steuerpflichtigen für die Periode vom 1. Januar 2016 bis am 30. Oktober 2016 auszufüllen und einzureichen (Bst. A). Obwohl die Veranlagungen den verstorbenen Vater des Rekurrenten betreffen, richten sich die Bussen gegen den Sohn, welcher die Verfahrenspflichten verletzt haben soll.

1.3 In seiner Eingabe an die Steuerverwaltung vom 14. Mai 2018 erwähnt der Rekurrent auch zwei Verfahren, welche ihn und seine Ehefrau betreffen und, damit zusammenhängend, den Tod eines engen Freundes der Familie (Bst. H). Anfechtungsobjekte sind vorliegend jedoch die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung vom 13. März 2018 (pag. 33) betreffend die Veranlagung der kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer pro 2016 des Steuerpflichtigen. Die Verfahren betreffend den Rekurrenten und seine Ehefrau sind nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens. Auf die diesbezüglichen Vorbringen des Rekurrenten kann folglich nicht eingetreten werden.

1.4 Die von der Steuerverwaltung ausgesprochenen Bussen betragen weniger als CHF 3'000.--, somit liegen die vorliegenden Entscheide in der Kompetenz des Einzelrichters (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Vorliegend sind Bussen von insgesamt CHF 400.-- strittig (vgl. Bst. E, G und L).

2.1 Gestützt auf Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG bzw. Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG wird mit Busse bestraft, wer trotz vorausgegangener Mahnung die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen vorsätzlich oder fahrlässig nicht einreicht. Die Auferlegung einer Busse setzt somit die vorgängige Mahnung der steuerpflichtigen Person zur Erfüllung ihrer Pflicht sowie eine Verletzung dieser Pflicht durch die steuerpflichtige Person voraus. Nach unbenutztem Ablauf der in der behördlichen Mahnung gesetzten Frist ist der Tatbestand von Art. 216 Abs. 1 StG bzw. Art. 174 Abs. 1 DBG objektiv erfüllt. Dies gilt unabhängig davon, ob die versäumte Verfahrenspflicht zu einem späteren Zeitpunkt nachgeholt wird oder nicht (vgl. BGer vom 28.3.1996, in ASA 66 S. 142 sowie StE 1997 B 101.1 Nr. 9 und StR 51/1996 S. 481 E. 2a und 3c; Sieber/Malla in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 24 zu Art. 174 DBG). In subjektiver Hinsicht erfordert eine Bestrafung wegen Verfahrenspflichtverletzung ein Verschulden der steuerpflichtigen Person, wobei sowohl vorsätzliches als auch fahrlässiges Verhalten strafbar ist (vgl. Sieber/Malla, a.a.O., N. 29 zu Art. 174 DBG; Hannes Teuscher in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 26 zu Art. 216 StG).

2.2 Der Rekurrent wurde mit Mahnung vom 2. August 2017 darauf hingewiesen, dass die Eingabefrist für die Steuererklärung abgelaufen sei und er diese innerhalb von 30 Tagen einreichen müsse (vgl. Bst. A). Der Rekurrent hat die Mahnung unstreitig erhalten. Er hat sie denn auch der Rekursschrift vom 4. Juni 2018 beigelegt.

2.3 Vorliegend ist umstritten, wann der Rekurrent die Steuererklärung eingereicht hat. Der Rekurrent stellt sich auf den Standpunkt, er habe die mit Datum vom 23. August 2017 unterschriebene Steuererklärung (pag. 20) am selben Tag abgeschickt (Bst. C, E, G und L). Die Steuerverwaltung legt demgegenüber in ihrer Vernehmlassung vom 13. Juli 2018 dar, sie habe die Steuererklärung nicht erhalten bzw. diese sei nie bei ihr eingetroffen (Bst. M).

2.4 Gemäss aktueller herrschender Lehre und Rechtsprechung gelten die allgemeinen Grundsätze des Straf- und Verfassungsrechts sowie die Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK; SR 0.101) auch für das Steuerstrafrecht (Urs R. Behnisch, Das Steuerstrafrecht im Recht der direkten Bundessteuer, Diss. 1991, Bern, S. 17; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 4 der VB zu Art. 174-195 DBG; Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 35 zu Art. 174 DBG). Auch Bussen wegen Verfahrenspflichtverletzungen nach Art. 216 StG und Art. 174 DBG haben Strafcharakter (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., 2016, S. 581 ff.; VGer ZH vom 20.9.2000 E. 2a, in StE 2001 A 21.13 Nr. 5; vgl. auch ASA 75 S. 593, S. 607 f. mit weiteren Hinweisen). Basierend darauf sind insbesondere das Legalitätsprinzip im Sinne von "nullum crimen, nulla poena sine lege" (= kein Verbrechen, keine Strafe ohne Gesetz), das Schuldprinzip, das Verbot der Verdachtsstrafe und der Grundsatz der Unschuldsvermutung auf das Steuerstrafverfahren anwendbar (VGE 21951 vom 17.8.2014, in BVR 2005 S. 317 ff. E. 2.1 mit weiteren Hinweisen).

2.5 Die Beweislastverteilung ergibt sich im Steuerverfahrensrecht, sofern das Gesetz nichts anderes bestimmt, in analoger Anwendung von Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210), aus den Beweislastregeln, welche die Folgen der Beweislosigkeit ordnen (vgl. BGE 92 I 253 E. 2 mit Hinweisen). Bezüglich der Einhaltung von Fristen muss die Behörde die Eröffnung und damit den Beginn des Fristenlaufs beweisen (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 3 f. zu Art. 41 VRPG), während die beteiligten Personen die Beweislast für die Einhaltung der Frist hinsichtlich ihrer Verfahrenshandlungen tragen. Für das rechtzeitige Ausüben eines fristgebundenen, verwirkungsbedrohten Rechts muss der volle Beweis erbracht werden (Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 3 zu Art. 42 VRPG). Die Beweislast liegt also grundsätzlich bei demjenigen, der die Frist einhalten muss.

2.6 Wie in E. 2.4 dargelegt, handelt es sich vorliegend um ein Steuerstrafverfahren, auf welches die allgemeinen Grundsätze des Straf- und Verfassungsrechts sowie die EMRK anwendbar sind. Im Strafverfahren obliegt es der (Anklage-)Behörde, den massgeblichen Straftatbestand nachzuweisen. Bei der im Steuerverfahrensrecht üblichen Beweislastverteilung (vgl. E. 2.5) würde hingegen allein auf den Umstand abgestellt, dass der Rekurrent die Einreichung der Steuererklärung nicht beweisen kann. Dies würde zu einer Beweislastverteilung führen, in

welcher die beschuldigte Person ihre Unschuld zu beweisen hat, was unzulässig ist (vgl. Esther Tophinke, Basler Kommentar, Schweizerische Strafprozessordnung, 2011, N. 80 zu Art. 10 StPO). Voraussetzung für die Auferlegung der Ordnungsbussen ist die Überzeugung des Gerichts nach Wertung aller relevanten Tatsachen, dass der Rekurrent die Steuererklärung tatsächlich nicht eingereicht hat.

Bei der Nichteinreichung der Steuererklärung handelt es sich um eine sogenannte negative Tatsache, bewiesen werden muss also das Nichtvorhandensein einer Tatsache. Der strikte Beweis ist der Steuerverwaltung deswegen unmöglich, auch dieser Gesichtspunkt muss bei der Bewertung der Indizien berücksichtigt werden (vgl. VGer AG vom 26.2.1991, in StE 1992 B 101.1 Nr. 5 E. 3). Auch unter Berücksichtigung der strafrechtlichen Beweislastverteilung ist es daher unerlässlich, dass die Umstände der Einreichung nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden.

3. In Anbetracht der in der Mahnung angedrohten Rechtsfolgen wäre der Versand der Steuererklärung per Einschreiben naheliegend gewesen. Damit hätte der Rekurrent die rechtzeitige Einreichung und deren Nachweis problemlos sicherstellen können. Sowohl die Einsprache (Bst. C) als auch seine weiteren Eingaben an die Steuerverwaltung (Bst. E, G und H) verschickte der Rekurrent jeweils mittels Einschreiben (vgl. Quittungen Post, Beilage zum Schreiben vom 26.6.2018). Der Rekurrent gibt an, den Briefumschlag mit der Steuererklärung mit CHF 0.85 frankiert zu haben (pag. 24), was dem Briefporto für eine B-Post-Sendung entspricht. Eine solche Sendung kann nicht nachverfolgt werden. Das angebliche Vorgehen erstaunt, musste doch dem Rekurrenten auf Grund der Mahnung die Wichtigkeit der Zustellung der Steuererklärung bewusst sein, insbesondere auch mit Blick auf die angedrohten strafrechtlichen Sanktionen im Unterlassungsfall (vgl. E. 2.1).

3.1 Mit der Aussage, er könne leider auch nicht erklären, "wo und wie der [...] Briefumschlag verschwunden" sei (Bst. C), deutet der Rekurrent an, dass die Steuererklärung bei der Post oder der Steuerverwaltung, jedenfalls nach Postaufgabe durch ihn, verschwunden ist. Dass bei der Postzustellung oder der Steuerverwaltung Fehler unterlaufen, ist wohl anzunehmen. Eine fehlerhafte Postzustellung ist jedoch nicht zu vermuten, sondern nur dann anzunehmen, wenn sie aufgrund der Umstände plausibel erscheint (BGE 142 III 599 E. 4.2.1; BGer 2C_570/2011 vom 24.1.2012, in StR 67/2012 S. 301 E. 4.3). Die immer bestehende theoretische Möglichkeit eines Fehlers bei der Postzustellung genügt nicht, um die üblicherweise geltende Vermutung der ordnungsgemässen Zustellung zu widerlegen. Erforderlich sind konkrete Anzeichen für einen derartigen Fehler (BGer 2C_38/2009 vom 5.6.2009, E. 5.3). Solche sind hier nicht vorhanden.

3.2 Die vom Rekurrenten eingereichte Kopie der Steuererklärung (Bst. C) ist allenfalls ein Indiz dafür, dass die Steuererklärung am 23. August 2017 ausgefüllt bzw. unterzeichnet worden ist. Als Nachweis für die Postaufgabe reicht sie indes nicht aus.

3.3 Vorliegend fehlen Indizien bezüglich des Aufgabezeitpunkts oder solche, die auf ein Fehlverhalten der Post oder der Steuerverwaltung schliessen lassen würden. Darin unterscheidet sich der vorliegende Fall vom Entscheid GB.2015.00001 vom 18. Februar 2015 des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich und vom Entscheid des Verwaltungsgerichts Aargau vom 26. Februar 1991, in StE 1992 B 101.1 Nr. 5. In diesen beiden Entscheiden wurden die Beschuldigten freigesprochen, da entweder ein Fehlverhalten der Steuerverwaltung aufgrund der konkreten Umstände nicht unwahrscheinlich war oder glaubhafte Zeugenaussagen bezüglich der Postaufgabe vorlagen. Im Gegensatz zu den genannten Fällen trifft vorliegend weder das eine noch das andere zu. Daher ist der objektive Tatbestand einer Verfahrenspflichtverletzung infolge Nichteinreichens der Steuererklärung erfüllt.

4. In subjektiver Hinsicht erfordert eine Bestrafung wegen Verfahrenspflichtverletzung ein Verschulden des Rekurrenten, wobei sowohl vorsätzliches als auch fahrlässiges Verhalten strafbar ist (Art. 216 Abs. 1 StG bzw. Art. 174 Abs. 1 DBG). Art. 216 StG bzw. Art. 174 DBG beziehen ihren Unrechtsgehalt auf die bewusste Missachtung, aber auch auf die fahrlässige Nichtbeachtung der Mahnung. Der Rekurrent hat die Mahnung vom 2. August 2017 nachweislich zur Kenntnis genommen, hat er sie doch dem Rekursschreiben vom 4. Juni 2018 beigelegt (E. 2.2). Auch bestreitet er den Erhalt nicht. Trotzdem hat er die Zustellung der ausgefüllten Steuererklärung an die Steuerverwaltung nicht (bspw. mittels Einschreibens) sichergestellt und somit zumindest fahrlässig gehandelt. Dies erscheint umso auffälliger, hat der Rekurrent seine sonstigen Eingaben an die Steuerverwaltung jeweils per Einschreiben versandt (s. E. 3 vorstehend). Damit ist auch der subjektive Tatbestand erfüllt. Der Rekurrent hat sich somit der Verletzung von Verfahrenspflichten gemäss Art. 216 StG bzw. Art. 174 DBG schuldig gemacht.

5. Für die vorliegende Verfahrenspflichtverletzung sind in Art. 216 Abs. 2 StG bzw. Art. 174 Abs. 2 DBG grundsätzlich Bussen bis zu CHF 1'000.--, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall (auch Rückfall) bis zu CHF 10'000.--, vorgesehen. Die Bemessung der Busse innerhalb des gesetzlich vorgesehenen Rahmens hat im Einzelfall nach den allgemeinstrafrechtlichen Grundsätzen gemäss Art. 106 Abs. 3 i.V.m. Art. 47 des Schweizerischen Strafgesetzbuchs (StGB; SR 311.0) zu erfolgen, d.h. namentlich nach dem Verschulden des Täters. Zusätzlich hat sie auch die Beweggründe, das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse (etwa Einkommens- und Vermögensverhältnisse, Beruf und Alter) des Täters zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der Höhe der Bussen hat sich der Rekurrent nicht geäußert. Diese bewegen sich im unteren Bereich des Strafrahmens und sind daher zu bestätigen. Damit sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission werden auf Grund der gesamten Umstände auf eine minimale Pauschalgebühr von CHF 300.-- festgelegt. Sie sind dem unterlegenen Rekurrenten aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 300.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechts-

schrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Leumann