



100 20 416 200 20 350

100 20 417 200 20 351

100 21 351 200 21 241

100 22 177 200 22 137

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 19.9.2023 JCU/NWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 19. September 2023

hat die hauptamtliche Richterin 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 für die Steuerjahre 2017 bis 2020 (Bussen und Gebühren aufgrund von Verfahrenspflichtverletzungen)

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) wurde für die Steuerjahre 2017 bis 2020 nach jeweiliger zweifacher Mahnung – wobei die zweite Mahnung jeweils per A-Post Plus erfolgte – (vgl. Track & Trace für 2017 [Akten der Steuerverwaltung pro 2017, pag. 1-239; nachfolgend: Akten 2017] pag. 225; für 2018 [Akten der Steuerverwaltung pro 2018, pag. 1-82; nachfolgend: Akten 2018] pag. 71; für 2019 [Akten der Steuerverwaltung pro 2019, pag. 1-97; nachfolgend: Akten 2019] pag. 86; für 2020 [Akten der Steuerverwaltung pro 2020, pag. 1-87; nachfolgend: Akten 2020] pag. 74) durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), nach Ermessen veranlagt.

B. Die vom Rekurrenten unbestrittenermassen verspätet eingereichten Steuererklärungen für die Jahre 2017 bis 2020 nahm die Steuerverwaltung als Einsprache entgegen. Sie erliess daraufhin die entsprechenden Einspracheentscheide und auferlegte dem Rekurrenten die nachfolgend in einer Tabelle aufgeführten Gebühren, Kosten und Bussen (nachfolgend: Tabelle).

Jahr	Gebühren		Kosten		Busse	
	Kantonale Steuern	Direkte Bundessteuer	Kantonale Steuern	Direkte Bundessteuer	Kantonale Steuern	Direkte Bundessteuer
2017	CHF 60.00	CHF 0.00	CHF 150.00	CHF 0.00	CHF 200.00	CHF 200.00
2018	CHF 60.00	CHF 0.00	CHF 150.00	CHF 0.00	CHF 400.00	CHF 400.00
2019	CHF 60.00	CHF 0.00	CHF 150.00	CHF 0.00	CHF 200.00	CHF 200.00
2020	CHF 210.00	CHF 0.00	CHF 0.00	CHF 0.00	CHF 200.00	CHF 200.00

C. Mit Eingaben vom 21. November 2020 für die Steuerjahre 2017 und 2018, vom 15. September 2021 für das Steuerjahr 2019 und vom 3. Juni 2022 für das Steuerjahr 2020 hat der Rekurrent bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) jeweils Rekurs und Beschwerde erhoben gegen die ihm auferlegten Gebühren, Kosten und Bussen. Zusammengefasst bringt er vor, dass er keine Mahnungen der Steuerverwaltung für die Einreichung der Steuererklärungen erhalten habe. Auch nicht diejenigen, die ihm per A-Post Plus zugestellt worden seien. Er sei oft wochenweise weg aufgrund seines Studiums an der ETH Zürich. Darüber hinaus könne es sein, dass der Pöstler aufgrund der Briefkastenanlage mit sechs Kästen, die Sendungen falsch verteile. Auch er habe schon von anderen Leuten, die an komplett anderen Adressen wohnen würden, Post in seinem Briefkasten gehabt. Es könne deshalb sehr gut sein, dass seine Post an seine missgünstigen Nachbarn zugestellt worden sei und diese ihm seine Post nicht weitergegeben hätten. Ferner macht der Rekurrent sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend, da die Steuerverwaltung die Erhebung der Kosten in der Höhe von CHF 150.-- nicht begründet habe. Schliesslich rügt er, dass die Gebühren für

die Jahre 2017 und 2018 "doppelt" erhoben worden seien, obschon er die Einsprache in einer einzigen Rechtsschrift eingereicht habe.

D. Am 3. Dezember 2020 hat der Rekurrent bei der Steuerrekurskommission den Antrag gestellt, die hängigen Verfahren der Steuerjahre 2017 bis 2020 zu sistieren, da beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern (Verwaltungsgericht) ein Verfahren betreffend das Steuerjahr 2016 hängig sei, welches genau dieselbe Rechtsfrage betreffe.

E. Die Steuerrekurskommission hat am 7. Dezember 2020 antragsgemäss die bereits bei ihr hängigen Rekurs- und Beschwerdeverfahren betreffend die Steuerjahre 2017 und 2018 sistiert. Ebenso hat sie die in der Folge eingereichten Rekurse und Beschwerden bezüglich der Steuerjahre 2019 und 2020 sistiert.

F. Nachdem der Entscheid des Verwaltungsgerichts betreffend Steuerjahr 2016 rechtskräftig geworden ist, hat die Steuerrekurskommission mit ihren Schreiben vom 29. August 2022 die Sistierungen der Rekurse und Beschwerden für die Jahre 2017 bis 2020 aufgehoben und den Schriftenwechsel fortgeführt.

G. Mit Vernehmlassungen vom 13. Dezember 2022 beantragt die Steuerverwaltung die kostenpflichtige Abweisung der Rekurse und Beschwerden. Zusammengefasst begründet sie ihren für alle Verfahren gleichlautenden Antrag mit der Verletzung von Verfahrenspflichten. Der Rekurrent habe seine Steuererklärungen, trotz Mahnungen, wiederholt nicht rechtzeitig eingereicht.

H. In der Folge hat der Rekurrent mit Schreiben vom 9. Januar 2023 eine Fristverlängerung für die Einreichung einer Stellungnahme beantragt. Nach Ablauf der gewährten überlangen einmaligen und nicht weiter erstreckbaren Fristverlängerung bis am 15. Februar 2023 hat der Rekurrent wiederum keine Stellungnahme eingereicht, sondern ein Arztzeugnis verbunden mit der Bitte um nochmalige Fristverlängerung. Es handelt sich bei dem Arztzeugnis um eine allgemeine Bestätigung, der Rekurrent benötige für die Eingabe bei der Steuerrekurskommission weitere drei Wochen. Das Gesuch ist mit Schreiben vom 21. Februar 2023 von der Steuerrekurskommission abgewiesen worden, da die erste Fristverlängerung bereits überlang und damit nicht erstreckbar erteilt worden ist.

I. Mit Schreiben vom 12. Juni 2023 hat die Steuerrekurskommission den Rekurrenten über ihre Absicht informiert, die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung 2017 bis 2020 aufgrund des inzwischen ergangenen Urteils des Verwaltungsgerichts (VGE 100 2021 139/140 vom

31.5.2022) zu seinen Ungunsten abändern zu wollen. Sie hat ihm die Möglichkeit einer persönlichen Einvernahme eingeräumt, welche vom Rekurrenten in Anspruch genommen worden ist.

J. Am 18. Juli 2023 hat bei der Steuerrekurskommission die persönliche Einvernahme stattgefunden. Der Rekurrent hat erneut erklärt, dass er, entsprechend seinen bisherigen Eingaben, von der Steuerverwaltung keine Mahnungen zur Einreichung der Steuererklärungen erhalten habe. Er hat vorgebracht, er habe sich bisher nie zu dem Verfahren äussern können und sein rechtliches Gehör sei verletzt worden. Die entsprechenden Zustellungsnachweise sind ihm anlässlich der Einvernahme vorgelegt worden. Darüber hinaus ist dem Rekurrenten mehrfach – wie bereits vorgängig auf dem Schriftweg (Schreiben der Steuerrekurskommission vom 20.10.2022 und 19.12.2022) – anboten worden, nach vorgängiger Anmeldung die Akten in den Büros der Steuerrekurskommission einzusehen.

K. Im Rahmen der Einvernahme ist dem Rekurrenten die Möglichkeit geboten worden, innert zehn Tagen seit Durchführung der Einvernahme schriftlich allfällige Schlussbemerkungen einzureichen. Der Rekurrent hat sich hierzu nicht vernehmen lassen.

L. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, im Rahmen der 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]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

2. Getrennt eingereichte Eingaben, welche den gleichen Gegenstand betreffen, können durch die instruierende Behörde im Verfahren vereinigt werden (Art. 17 Abs. 1 VRPG), während

gemeinsam eingereichte Eingaben gestützt auf Art. 17 Abs. 2 VRPG getrennt werden können. Wichtigste Richtschnur für ein solches Vorgehen ist die Prozessökonomie. Die instruierende Behörde verfügt dabei über einen grossen Ermessensspielraum. Die Vereinigung und Trennung von solchen Verfahren ist in jedem Verfahrensabschnitt möglich (Michel Daum in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., N. 1 zu Art. 17 VRPG). Vorliegend sind die Einspracheverfügungen betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer der Steuerjahre 2017 bis 2020 Gegenstand des Verfahrens, wobei sich dieselben Rechtsfragen stellen. Damit rechtfertigt es sich, die Verfahren der Steuerjahre 2017 bis 2020 zu vereinigen (betrifft die Verfahrensnummern 100 20 416 / 200 20 350 für das Steuerjahr 2017, 100 20 417 / 200 20 351 für das Steuerjahr 2018, 100 21 351 / 200 21 241 für das Steuerjahr 2019 sowie 100 22 177 / 200 22 137 für das Steuerjahr 2020). Die Entscheide werden somit aus Gründen der Prozessökonomie in ein und derselben Urteilsschrift getroffen.

3. Da die Bussen und Gebühren unter CHF 3'000.-- liegen, fallen die vorliegenden Entscheide in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

4. Vorab ist zu bemerken, dass der Rekurrent bereits betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2016 von der Steuerverwaltung nach Ermessen veranlagt worden ist. Ebenso wurden ihm damals Bussen in der Höhe von je CHF 400.-- für die kantonalen Steuern bzw. die direkte Bundessteuer auferlegt, wogegen der Rekurrent Rekurs und Beschwerde erhoben hat. Diese wurden von der Steuerrekurskommission mit Entscheid vom 8. April 2021 (RKE 100 20 382/200 20 317) abgewiesen und in der Folge vom Rekurrenten an das Verwaltungsgericht weitergezogen. Aus diesem Grund wurden die vorliegenden, vereinigten Verfahren bis zur Entscheidung durch das Verwaltungsgericht sistiert. Das Verwaltungsgericht hat die Beschwerde in seinem Urteil vom 31. Mai 2022 (VGE 100 2021 139/140) abgewiesen.

Weiter wird darauf hingewiesen, dass sich das Vorgehen des Rekurrenten augenscheinlich jedes Jahr wiederholt. So wurde der Rekurrent, wie bereits im Steuerjahr 2016, auch in den Jahren 2017 bis 2020 aufgrund der Nichteinreichung der Steuererklärung von der Steuerverwaltung nach pflichtgemäsem Ermessen veranlagt. Nach Eröffnung der Veranlagung reichte er dann jeweils die Steuererklärung ein und brachte vor, die von der Steuerverwaltung per A-Post Plus versandte Mahnung nie erhalten zu haben. Das Verwaltungsgericht hat genau diese Frage in seinem Entscheid vom 31. Mai 2022 beurteilt. Es bestätigte die Erwägungen der Steuerrekurskommission und sah den Nachweis der Zustellung der Mahnung durch die Steuerverwaltung per A-Post Plus mittels Track & Trace als erbracht und damit verbunden eine zumindest fahrlässig begangene Verfahrenspflichtverletzung durch den Rekurrenten als gegeben (vgl.

VG 100 2021 139/140, E. 2.7). Dieser Entscheid ist zwischenzeitlich in Rechtskraft erwachsen. Da der Rekurrent in seinen Rekurs- und Beschwerdeschreiben betreffend die Steuerjahre 2017 bis 2020 fast wörtlich dieselbe Argumentation wie für das Steuerjahr 2016 vorbringt, kann auf die theoretischen Ausführungen betreffend die Zustellung per A-Post Plus sowie die Verletzung von Verfahrenspflichten auf die Entscheide der Steuerrekurskommission und des Verwaltungsgerichts verwiesen werden (RKE 100 20 382, 200 20 317 vom 18.4.2021, E. 3 ff.; VG 100 2021 139/140 vom 31.5.2022, E. 2.3 ff.).

5. Vorliegend sind die dem Rekurrenten auferlegten Gebühren, Kosten und Bussen (vgl. Auflistung unter Bst. B hiervor) für die Steuerjahre 2017 bis 2020 wegen Verletzung von Verfahrenspflichten (verspätetes Einreichen der Steuererklärungen) strittig. Somit ist zu prüfen, ob die Steuerverwaltung die Gebühren, Kosten und Bussen zu Recht verfügt hat. Im Zusammenhang mit den Kosten ist des Weiteren eine allfällige Verletzung des rechtlichen Gehörs des Rekurrenten zu prüfen.

5.1 Der Rekurrent bringt in all seinen Rekursen und Beschwerden sowie anlässlich der Einvernahme vor, er habe nie Mahnungen der Steuerverwaltung erhalten. Auch nicht diejenigen, die gemäss Steuerverwaltung jeweils per A-Post Plus versendet worden seien. Seine Erklärungen hierzu sind seine wochenweisen Abwesenheiten aufgrund seines Studiums in Zürich. Weiter sei möglich, dass der Pöstler bei der Briefkastenanlage irrtümlich Sendungen in falsche Kästen lege und seine missgünstigen Nachbarn ihm diese nicht aushändigen würden. Schliesslich habe er auch schon Post von Leuten, die an komplett anderen Adressen wohnen, erhalten (vgl. die Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 21.11.2020 für die Steuerjahre 2017/2018, vom 15.9.2021 für das Steuerjahr 2019 und vom 3.6.2022 betreffend das Steuerjahr 2020 sowie das Einvernahmeprotokoll vom 18.7.2023, S. 2 f.).

5.2 Die Steuererklärungen des Rekurrenten sind für die Steuerjahre 2017 bis 2020 unbestrittenermassen verspätet eingegangen. Den Akten ist zu entnehmen, dass der Rekurrent von der Steuerverwaltung betreffend das Steuerjahr 2017 mit Schreiben vom 5. Juli 2018 per A-Post Plus gemahnt worden ist (Mahnung, pag. 239; Track & Trace, pag. 225, Zustellung am 28.6.2018 um 10.10 Uhr, Akten 2017), für das Steuerjahr 2018 mit Schreiben vom 4. Juli 2019 (Mahnung, pag. 83; Track & Trace, pag. 71, Zustellung am 29.6.2019 um 9.38 Uhr, Akten 2018), für das Steuerjahr 2019 mit Schreiben vom 8. Oktober 2020 (Mahnung, pag. 97; Track & Trace, pag. 84, Zustellung am 1.10.2020 um 9.47 Uhr, Akten 2019) und für das Steuerjahr 2020 mit Mahnung vom 12. Juli 2021 (Mahnung, pag. 87; Track & Trace, pag. 74, Zustellung am 1.7.2021 um 10.54 Uhr, Akten 2020). Es ist hier anzumerken, dass die Steuerverwaltung ihre Schreiben jeweils vordatiert versendet, woraus der steuerpflichtigen Person jedoch kein Nachteil erwachsen darf. Die Zuteilung der jeweiligen Mahnungen zu den Sendungsnachweisen für

die Steuerjahre 2017 bis 2020 finden sich in dem jeweils dazugehörenden Mailverkehr der Steuerverwaltung mit der Schweizerischen Post (pag. 73-74 Akten 2017; pag. 227-226 Akten 2018; pag. 88-87 Akten 2019). Die Sendungsverfolgung betreffend das Steuerjahr 2020 hat die Steuerverwaltung ohne Nachfrage bei der Schweizerischen Post in den Akten abgelegt (pag. 74). Die genaue Zuteilung wird von der Steuerverwaltung darüber hinaus in ihren jeweiligen Vernehmlassungen detailliert erklärt (Vernehmlassung vom 13.12.2022, S. 2 betreffend Steuerjahr 2017-2020 in den Akten 2017-2020). Weiter hat der Rekurrent dieselbe Argumentation bereits im Verfahren betreffend die ihm auferlegten Bussen für das Steuerjahr 2016 vorgebracht, mit welcher er vor Verwaltungsgericht nicht durchgedrungen ist (vgl. VGE 100.2021 139/140 vom 31.5.2022).

5.3 Das Verwaltungsgericht hat die Zustellung der Mahnung durch die Steuerverwaltung per A-Post Plus bzw. dem dazugehörigen Track & Trace-Auszug als erwiesen erachtet (VGE 100 2021 139/140 vom 31.5.2022, E. 2.3 ff.). Dies hat aufgrund der vorliegenden Track & Trace-Auszüge für die Mahnungen durch die Steuerverwaltung auch in den Verfahren betreffend die Steuerjahre 2017 bis 2020 zu gelten, da sich sowohl der Sachverhalt als auch die Argumentation mit derjenigen für das Steuerjahr 2016 decken. Dementsprechend gilt die zumindest fahrlässige Verfahrenspflichtverletzung für die Steuerjahre 2017 bis 2020 als erstellt. Somit sind die Voraussetzungen für die Auferlegung der Bussen erfüllt und es gilt die Rechtmässigkeit der Höhe der Bussen zu prüfen.

5.4 Die Busse für die Verletzung von Verfahrenspflichten beträgt bis zu CHF 1'000.--, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu CHF 10'000.-- (Art. 216 Abs. 2 StG; Art. 174 Abs. 2 DBG). 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 Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0) zu erfolgen, d.h. namentlich nach dem Verschulden des Täters. Zusätzlich sind auch die Beweggründe, das Vorleben und die persönlichen Verhältnisse (etwa Einkommens- und Vermögensverhältnisse, Beruf und Alter) des Täters zu berücksichtigen. Die Busse für die kantonalen Steuern wird nach der Praxis der Steuerverwaltung in der Regel in der Höhe von rund zwei Promille des taxierten steuerbaren Einkommens oder des ermessensweise aufgerechneten Betrags, mindestens jedoch auf CHF 200.-- festgesetzt. Bei einer wiederholten Verletzung von Verfahrenspflichten wird die Busse grundsätzlich verdoppelt. Bei einer erstmaligen Ermessensveranlagung wird die Busse ebenfalls verdoppelt, bei einer wiederholten Ermessensveranlagung vervierfacht (vgl. VGE 100 2021 139/140 vom 31.5.2022, E. 3.1; Hannes Teuscher in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 32 zu Art. 216). Eine analoge

Anwendung dieser Grundsätze auf die Busse bei der direkten Bundessteuer scheint sachgerecht.

5.5 Die gemäss Tabelle in Bst. B hiervor durch die Steuerverwaltung auferlegten Bussen betragen für die Jahre 2017, 2019 und 2020 immer CHF 200.--, sowohl bei den kantonalen Steuern als auch bei der direkten Bundessteuer. Dieser Betrag entspricht dem Minimum gemäss der Praxis der Steuerverwaltung. Einzig im Jahr 2018 wurden die Bussen für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer auf je CHF 400.-- festgesetzt. Das Verwaltungsgericht hat den Rekurrenten in seinem rechtskräftigen Urteil vom 31. Mai 2022 bereits für das Steuerjahr 2016 mit Bussen bei den kantonalen Steuern beziehungsweise der direkten Bundessteuer aufgrund der erstmalig nachgewiesenen Verfahrenspflichtverletzung (verspätetes Einreichen der Steuererklärung) in der Höhe von je CHF 200.-- belegt (vgl. Dispositiv des VGE 100 2021 139/140 vom 31.5.2022). Damit sind die vorliegend zu beurteilenden Fälle für die Steuerjahre 2017 bis 2020 Wiederholungsfälle und demzufolge die Bussen in der (Mindest-)Höhe von CHF 200.-- für die Steuerjahre 2017, 2019 und 2020 sowie im Betrag von CHF 400.-- für das Steuerjahr 2018 dem Verschulden des Rekurrenten nicht mehr angemessen. Die Steuerrekurskommission weicht damit zu Ungunsten des Rekurrenten vom Entscheid der Vorinstanz ab (sog. "reformatio in peius") und erhöht die Bussen pro Jahr jeweils um CHF 200.-- aufgrund der wiederholten Verfahrenspflichtverletzungen durch den Rekurrenten.

Tabellarisch dargestellt werden die Bussen von der Steuerrekurskommission wie folgt festgesetzt:

Steuerjahr	Busse	
	Kantonale Steuern	Direkte Bundessteuer
2017	CHF 400.00	CHF 400.00
2018	CHF 600.00	CHF 600.00
2019	CHF 800.00	CHF 800.00
2020	CHF 1'000.00	CHF 1'000.00

6. Es gilt in einem nächsten Schritt, die Rechtmässigkeit der Auferlegung der Kosten und Gebühren zu prüfen.

6.1 Für die Erhebung von Gebühren durch die kantonale Verwaltung ist die Gebührenverordnung mit ihren Anhängen I bis IX anwendbar, wobei die gebührenrechtlichen Bestimmungen der besonderen Gesetzgebung vorbehalten bleiben (vgl. Art. 1 Abs. 1 und 2 der Verordnung über die Gebühren der Kantonsverwaltung vom 22.2.1995 [GebV; BSG 154.21]). Betreffend die

Kosten und Gebühren besagen die anwendbaren Steuergesetze, dass das Einspracheverfahren grundsätzlich kostenlos ist (vgl. Art. 194 Abs. 1 StG; Art. 135 Abs. 3 Satz 1 DBG). Jedoch können Gebühren erhoben werden bei Einsprachen gegen Verfügungen, die wegen schuldhafter Verletzung von Verfahrenspflichten nach pflichtgemäsem Ermessen haben vorgenommen werden müssen (Art. 194 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 135 Abs. 3 Satz 2 DBG i.V.m. Art. 123 Abs. 2 letzter Satz DBG). Wie bereits ausgeführt, hat sich der Rekurrent der zumindest fahrlässigen Verfahrenspflichtverletzung schuldig gemacht (vgl. E. 5.3 hiavor) und die Steuerverwaltung hat dem Rekurrenten zu Recht Kosten und Gebühren auferlegt.

6.2 Für die Überprüfung der Rechtmässigkeit der Höhe der auferlegten Kosten und Gebühren ist wiederum die Gebührenverordnung beziehungsweise deren Anhang 6 (Gebührentarif der Finanzdirektion; nachfolgend Anhang VI) heranzuziehen. Nach Art. 2 Abs. 1 GebV i.V.m. Anhang 6 Ziff. 2.6 ist die Steuerverwaltung befugt, für Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuererklärungen Gebühren – in der Höhe von 60 Taxpunkten – zu erheben. Ebenso sind Gebühren – zwischen 50 und 2000 Taxpunkten – zu erheben bei Einsprachen gegen Verfügungen, die wegen schuldhafter Verletzung von Verfahrenspflichten nach pflichtgemäsem Ermessen haben vorgenommen werden müssen (vgl. Anhang 6 Ziff. 2.2 GebV; VGE 100 2016 148/149 vom 18.09.2017, E. 4.1) und für Vorbescheide in Steuersachen. Gemäss Tabelle in Bst. B hat die Steuerverwaltung dem Rekurrenten für die Steuerjahre 2017, 2019 und 2020 jeweils Gebühren in der Höhe von CHF 60.-- und Kosten im Betrag von CHF 150.-- auferlegt, insgesamt ausmachend CHF 210.--. Für das Steuerjahr 2018 hat die Steuerverwaltung hingegen einzig Gebühren, jedoch in der Höhe von CHF 210.-- erhoben.

6.3 Die auferlegten Gebühren in der Höhe von CHF 60.-- sind als Mahngebühren ausgewiesen (vgl. pag. 216 Akten 2017; pag. 81 Akten 2018; pag. 95 Akten 2019; pag. 85 Akten 2020) und entsprechen dem hierfür vorgesehenen Tarif in Ziff. 2.6 des Anhangs 6 der GebV. Sie sind somit nicht nur betreffend Auferlegung, sondern auch in Bezug auf deren Höhe rechtmässig.

6.4 Die dem Rekurrenten in der Höhe von jeweils CHF 150.-- auferlegten Kosten für die Steuerjahre 2017, 2019 und 2020 sowie der entsprechenden Differenz bei den Gebühren zu den Mahngebühren im Jahr 2018 wurden von der Steuerverwaltung weder in den Einspracheentscheiden noch in den Vernehmlassungen weiter begründet. Diesbezüglich macht der Rekurrent sodann sinngemäss eine Verletzung des rechtlichen Gehörs geltend. Das in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) verankerte Recht auf rechtliches Gehör verleiht der steuerpflichtigen Person unter anderem den Anspruch auf Begründung von Verfügungen. Die Steuerverwaltung hat diesen Anspruch des Rekurrenten durch Unterlassung der Begründung der Kostenauflegung verletzt. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann die Gehörsverletzung jedoch geheilt werden, wenn der Rechtsmittelinstanz die gleiche Überprüfungsbe-

fugnis zukommt wie der Vorinstanz und der beschwerdeführenden Partei kein Nachteil erwächst, d.h. dass sie ihre Rechte im Beschwerdeverfahren voll wahrnehmen kann, was vorliegend der Fall ist. Der Umstand, dass eine Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Steuerverwaltung erfolgt ist, wird bei der Verlegung der Verfahrenskosten berücksichtigt.

6.5 Die Steuerrekurskommission geht davon aus, dass die Kosten für die Jahre 2017, 2019 und 2020 sowie die Differenz bei den Gebühren zu den Mahngebühren im Jahr 2018 in der Höhe von CHF 150.-- dem Rekurrenten aufgrund der Einsprachen gegen die nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgten Veranlagungen (pag. 221-215 Akten 2017; pag. 67-61 Akten 2018; pag. 82-76 Akten 2019; pag. 73-67 Akten 2020) sowie der Zustellung der Vorbescheide (mit Schreiben vom 15.9.2020, pag. 230 Akten 2017; mit Schreiben vom 15.9.2020, pag. 69 Akten 2018; mit Schreiben vom 27.5.2021, pag. 85 Akten 2019; mit Schreiben vom 24.2.2022; pag. 78 Akten 2020) auferlegt worden sind. Gemäss Ziff. 2.2 des Anhangs 6 zur GebV werden hierfür Gebühren zwischen 50 bis 2000 Taxpunkten erhoben. Die von der Steuerverwaltung für den Zusatzaufwand infolge Ermessenstaxation und Zustellung der Vorbescheide erhobene Gebühr von CHF 150.-- liegt im unteren Bereich dieses Rahmentarifs und erscheint als angemessen. Entgegen dem Vorbringen des Rekurrenten ist die Gebühr für die Steuerjahre 2017 und 2018 nicht doppelt erhoben worden. Dies, weil die Erhebung der Gebühren nicht, wie vom Rekurrenten vorgebracht, gestützt auf die mittels einer Rechtsschrift erhobenen Einsprachen, sondern aufgrund der für jedes Jahr einzeln vorgenommenen Ermessenstaxationen und zugestellten Vorbescheide für das jeweilige Steuerjahr erfolgt. Vor diesem Hintergrund erscheint die Höhe der von der Steuerverwaltung erhobenen Kosten und Gebühren für die Ermessenstaxationen und Vorbescheide als angemessen.

7. Zusammengefasst gelangt die Steuerrekurskommission zum Schluss, dass die Rekurse und Beschwerden betreffend Bussen, Kosten und Gebühren für die Steuerjahre 2017 bis 2020 unbegründet sind. Jedoch erachtet sie die auferlegten Bussen als zu tief, weshalb sie die Höhe der Bussen neu bestimmt hat. Aus diesem Grund sind die Einspracheentscheide vom 5. Juli 2018 (Steuerjahr 2017), vom 4. Juli 2019 (Steuerjahr 2018), vom 8. Oktober 2020 (Steuerjahr 2019) und vom 12. Juli 2021 aufzuheben und an die Steuerverwaltung zurückzuweisen, damit die entsprechenden Bussen neu auf CHF 400.-- für das Steuerjahr 2017, CHF 600.-- für das Steuerjahr 2018, CHF 800.-- für das Steuerjahr 2019 und CHF 1'000.-- für das Steuerjahr 2020 (jeweils bezüglich der kantonalen Steuern sowie der direkten Bundessteuer) festgesetzt werden können. Die Kosten und Gebühren bleiben hingegen unverändert.

8. 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. 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]). Bei der Kostenverlegung sind die besonderen Umstände des Verfahrens zu berücksichtigen (einerseits die Vereinigung der Verfahren sowie die Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Steuerverwaltung), weshalb diese am unteren Rahmen auf CHF 1'200.-- festgelegt werden.

Ist der Rekurrent vertreten, so kann bei ganz- oder teilweiseem Obsiegen eine Parteientschädigung gesprochen werden. Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die kantonalen Steuern für das Steuerjahr 2017 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 400.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
2. Die Beschwerde gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2017 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 400.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
3. Der Rekurs gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die kantonalen Steuern für das Steuerjahr 2018 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 600.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
4. Die Beschwerde gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2018 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 600.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
5. Der Rekurs gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die kantonalen Steuern für das Steuerjahr 2019 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 800.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).

6. Die Beschwerde gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2019 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 800.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
7. Der Rekurs gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die kantonalen Steuern für das Steuerjahr 2020 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 1'000.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
8. Die Beschwerde gegen die Busse, Kosten und Gebühren betreffend die direkte Bundessteuer für das Steuerjahr 2020 wird abgewiesen und im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Die Busse wird neu auf CHF 1'000.-- festgesetzt (Kosten und Gebühren bleiben unverändert).
9. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission von CHF 1'200.-- werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
10. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
11. **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 Rechtschrift 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 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 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.

12. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Einwohnergemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Die GerichtsschreiberIn

Cuccarède

Werren