



100 16 569
200 16 463
Gemeinde: D. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 16.6.2017 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 16. Juni 2017

hat der Präsident der Steuerrekurskommission im Rahmen seiner Kompetenz als Einzelrichter 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. _____ und B. _____, D. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2015

den Akten entnommen:

A. A. _____ und B. _____ (Rekurrenten) sind Eigentümer des Grundstücks D. _____, Gbbl. Nr. 1 _____, worauf sich ein von ihnen selber bewohntes Einfamilienhaus befindet. Für diese Liegenschaft deklarierten sie in der Steuererklärung 2015 Unterhaltskosten von CHF 13'630.--, wovon CHF 10'216.-- auf den Ersatz einer Böschungsverbauung aus Holz durch eine solche aus Jurakalkstein entfielen (Akten Vorinstanz, pag. 35-34). Mit Verfügungen vom 19. August 2016 wurden die Rekurrenten von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), auf ein steuerbares Einkommen von CHF 142'389.-- bei den kantonalen Steuern und von CHF 161'581.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt (pag. 50-46). Die Steuerverwaltung anerkannte dabei nur einen Drittel der geltend gemachten Kosten für die Böschungssanierung als Liegenschaftsunterhalt und kürzte den entsprechenden Abzug um CHF 6'810.--.

B. Dagegen erhoben die Rekurrenten am 27. August 2016 Einsprache (pag. 54), die von der Steuerverwaltung nach mehrfachem Schriftenwechsel mit (vordatierten) Einspracheentscheiden vom 21. November 2016 teilweise gutheissen wurde (pag. 77-74). Von den geltend gemachten Kosten für die Arbeiten an der Böschung akzeptierte die Steuerverwaltung nunmehr zwei Drittel als Liegenschaftsunterhalt. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 138'984.-- bei den kantonalen Steuern und auf CHF 158'176.-- bei der direkten Bundessteuer festgesetzt.

C. Gegen die Einspracheentscheide haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 14. November 2016 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und Beschwerde erhoben und beantragt, den gesamten deklarierten Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zuzulassen. Sie führen im Wesentlichen aus, dass die ursprüngliche, seit 19 Jahren bestehende, Böschungsverbauung aus Holz dem Hangdruck teilweise nachgegeben habe. Für die notwendige Sanierung habe das kontaktierte Gartenbauunternehmen zwei finanziell gleichwertige Varianten offeriert. Eine habe den Einbau einer Wand aus Stahlplatten vorgesehen. Die Rekurrenten hätten sich jedoch für die zweite Variante entschieden, welche die Errichtung einer Stützmauer aus Jurakalkstein enthalten habe. Während des Einspracheverfahrens hätten sie durch den Gartenbauer eine zusätzliche Offerte ausfertigen lassen, diesmal für einen gleichwertigen Ersatzbau aus Holz. Es habe sich herausgestellt, dass die Holzvariante gleich viel gekostet hätte wie die verwirklichte Mauer aus Stein. Die Rekurrenten könnten nicht nachvollziehen, dass bei einem Ersatzbau aus Holz die gesamten Kosten als Liegenschaftsunterhalt akzeptiert würden, während bei der Steinvariante nur zwei Drittel abgezogen werden könnten. Die von der Steuerverwaltung dazu vorgebrachten Argumente seien fachlich falsch und in sich nicht schlüssig. So hätten das Fundament und die Drainage auch bei der Holzvariante abgebrochen und neu erstellt werden müssen. Zudem habe ihr Nachbar, der ein Jahr zuvor eine gleichartige

Holzverbauung durch eine Stahlwand ersetzt habe, die gesamten Kosten in Abzug bringen dürfen. Dass den Rekurrenten dies nicht gewährt werde, stelle eine nicht nachvollziehbare Ungleichbehandlung dar.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 5. Dezember 2016 vernehmen lassen und die Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie erachtet die von den Rekurrenten umgesetzte Verbauung aus Jurakalkstein als dauerhafter als die vorbestehende Holzwand. Die damit einhergehende Qualitätsverbesserung rechtfertige es, einen Drittel der angefallenen Kosten als wertvermehrend auszuscheiden und nicht zum Unterhaltsabzug zuzulassen.

E. Mit Schreiben vom 2. Januar 2017 haben die Rekurrenten zur Vernehmlassung Stellung genommen und an ihrem Rechtsbegehren festgehalten. Sie erachten die Argumentation der Steuerverwaltung als nicht stichhaltig. Entscheidend sei, dass die von ihnen gewählte Variante nicht teurer ausgefallen sei als eine Ersatzlösung mit Holz.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

G. Nach entsprechender Aufforderung durch die Steuerrekurskommission haben die Rekurrenten am 21. Februar 2017 Fotos nachgereicht, welche die neu errichtete Böschungsverbauung aus Stein sowie die auf Nachbargrundstücken vorhandenen Stahl- bzw. Holzwände abbilden.

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. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind 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.

Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fällt der vorliegende Entscheid 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]).

2. Strittig ist, in welcher Höhe den Rekurrenten bei der Einkommenssteuerveranlagung für das Jahr 2015 ein Abzug für Liegenschaftsunterhalt zu gewähren ist.

3. Gemäss Art. 36 Abs. 1 StG dürfen für Grundstücke im Privatvermögen die Unterhaltskosten, die Versicherungsprämien, die Liegenschaftssteuern der Gemeinde und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden. Die gleiche Bestimmung findet sich bei der direkten Bundessteuer in Art. 32 Abs. 2 DBG. Andere als die in den Gesetzen abschliessend aufgezählten Abzüge können nicht vorgenommen werden. Nicht abzugsberechtigt sind insbesondere Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen (Art. 39 Bst. d StG; Art. 34 Bst. d DBG).

3.1 Welche Liegenschaftskosten konkret abzugsfähig sind, wird in der Verordnung vom 12. November 1980 über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV; BSG 661.312.51) näher umschrieben. Zu den Unterhaltskosten gehören insbesondere Auslagen für die Behebung von Schäden, für jährlich oder periodisch wiederkehrende Erneuerungsarbeiten aller Art sowie für den Ersatz bereits vorhandener Anlagen, wie sanitäre Einrichtungen, Heizeinrichtungen, Kochherde, soweit sie keinen Mehrwert bewirken (Art. 1 Abs. 1 Bst. a bis c VUBV). Nicht abziehbar sind demgegenüber wertvermehrende Aufwendungen für Neueinrichtungen und Verbesserungen von Grundstücken (Art. 1 Abs. 2 Bst. a VUBV). Für das DBG finden sich inhaltlich analoge Regelungen in den drei Verordnungen vom 24. August 1992: Die Verordnung über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116), die Verordnung über die Massnahmen zur rationellen Energieverwendung und zur Nutzung erneuerbarer Energien (SR 642.116.1) und die Verordnung über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (EStV-Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116.2). Zu beachten ist auch das von der Steuerverwaltung des Kantons Bern herausgegebene Merkblatt 5 zu den Grundstückskosten mit dem Ausscheidungskatalog zur Abgrenzung der abziehbaren Unterhaltskosten von den Anlagekosten (abrufbar unter: <<http://www.fin.be.ch>>, Rubriken "Steuern / Publikationen / Merkblätter").

3.2 Umfasst eine Aufwendung sowohl einen werterhaltenden als auch einen wertvermehrenden Anteil (was häufig bei Umbauten an bestehenden Gebäuden der Fall ist), ist die Aufwendung im Umfang des werterhaltenden Anteils zum Abzug zuzulassen, während der wertvermehr-

rende Anteil nicht abzugsberechtigt ist. Die Anteile sind zu schätzen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 45 zu Art. 32 DBG).

4. Vor der Steuerrekurskommission ist einzig die steuerliche Beurteilung einer im Garten der Rekurrenten erstellten Stützmauer aus Jurakalksteinen umstritten. Die Rekurrenten argumentieren, die Mauer sei als Ersatz der zuvor bestehenden Verbauung aus Holz zu betrachten und dementsprechend stellten sämtliche damit in Zusammenhang stehenden Kosten abziehbaren Liegenschaftsunterhalt dar. Die Steuerverwaltung geht demgegenüber davon aus, dass die Ersatzkonstruktion zu einer Qualitätsverbesserung geführt hat und anerkennt nur zwei Drittel der geltend gemachten Kosten als Liegenschaftsunterhalt.

4.1 Gemäss Merkblatt 5 stellt die gleichwertige Reparatur oder der gleichwertige Ersatz einer Stützmauer vollumfänglich Liegenschaftsunterhalt dar, während bei einer Instandstellung mit Qualitätsverbesserung der werterhaltende Anteil zu schätzen ist (Ziff. 9.1.3). An sich bezieht sich diese Bestimmung nur auf die "feste Einfriedung", während "Zaun- und Mauerreparaturen (innerhalb des Gartens)" unter Ziff. 9.1.1 aufgeführt werden. Diese Unterscheidung zwischen Mauern an der Gartengrenze und solchen innerhalb eines Gartens lässt sich sachlich nicht nachvollziehen, zumal in Ziff. 9.1.1 nur die Reparatur, nicht aber der Ersatz einer Mauer erwähnt wird. Dementsprechend rechtfertigt es sich, die vorliegende Konstellation nach Ziff. 9.1.3 des Merkblatts 5 zu beurteilen.

4.2 Laut Rechnung der C._____ Gartenbau AG vom 24. Juni 2015 (Rekursbeilage 1) wurde die vorbestehende Böschungsverbauung aus Holz abgebrochen, das bestehende Terrain um 60 cm rückgebaut und eine 50 cm breite und 20 cm tiefe Kieskofferung erstellt. Anschliessend wurden die Kalksteinblöcke, insgesamt acht Tonnen wiegend, lose aufeinander geschichtet bis auf eine Höhe von 90 cm. Hinter den Steinen wurde eine 20 cm dicke Entwässerungsschicht aus Sickerkies angebracht. Die am 21. Februar 2017 eingereichten Fotos zeigen die aus rund 40 Steinquadern bestehende Mauer nach Abschluss der Arbeiten. Die Rekurrenten verfügen offenbar über keine Aufnahmen des vorherigen Zustands. Sie erklären indes, dass die auf Foto Nr. 5 abgebildete Holzverbauung auf einer Nachbarparzelle der vormaligen Situation auf ihrem Grundstück entspreche.

4.3 Im Vergleich dazu wirkt die neue Mauer der Rekurrenten deutlich stabiler. Zudem passt sie besser zu der vorbestehenden niedrigen Steinmauer, mit der zusammen sie eine viereckige Fläche umschliesst, die teilweise von einer ebenfalls vorbestehenden Pergola beschattet wird. Bereits anhand des der Steuerrekurskommission vorliegenden Bildmaterials kann ohne weiteres die Auffassung vertreten werden, dass die neue Hangsicherung zu einer qualitativen Verbesserung geführt hat. Dazu kommt, dass die neue Konstruktion dauerhafter sein dürfte als

eine Holzwand, was auch die Rekurrenten in ihrer Stellungnahme vom 2. Januar 2017 sinngemäss einräumen: Sie argumentieren, dass der Staat ein Interesse an einer möglichst robusten Lösung haben sollte, weil dadurch in Zukunft weniger abziehbare Unterhaltskosten anfallen würden, was zu geringeren Steuerausfällen führe. Dabei übersehen die Rekurrenten, dass geringere Unterhaltskosten primär die finanzielle Lage der Grundeigentümer verbessern, ungeachtet der möglichen Steuerabzüge. Dementsprechend liegen laut Art. 1 Abs. 2 Bst. a VUBV wertvermehrende Umbaukosten vor, wenn entweder der Gebrauchswert der Liegenschaft erhöht oder die jährlichen Betriebskosten gesenkt werden. Vorliegend haben die strittigen Arbeiten zwar keinen Einfluss auf die jährlichen Betriebskosten, es rechtfertigt sich indes, auch bei langfristig geringeren Unterhaltskosten vom gleichen Grundsatz auszugehen. Der Ersatz einer bestehenden Hangsicherung durch eine dauerhaftere Neukonstruktion führt daher zu einer Wertsteigerung. Dies ergibt sich auch aus einem Urteil des Verwaltungsgerichts, in dem es um den Ersatz einer mit Cotoneaster bepflanzten Böschung durch terrassierte Stützmauern ging (VGE 100.2012.94 vom 21.5.2013, E. 4.2, publ. in StE 2013 B 25.6 Nr. 62).

5. Die Rekurrenten begründen ihren Standpunkt primär damit, dass die Stützmauer aus Jurakalkstein die gleichen Kosten verursacht habe, die für eine Ersatzkonstruktion aus Holz oder Stahl angefallen wären. Gleiche Kosten bedeuteten auch gleichen Wert. Wertvermehrende Aufwendungen seien nur möglich, wenn die gewählte Variante teurer ausfalle als eine reine Ersatzlösung.

5.1 Diese Ansicht ist unzutreffend. Die Kosten einer baulichen Massnahme sind allenfalls ein Indiz für deren Einschätzung als werterhaltend oder wertvermehrend. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien, sprich aufgrund einer funktionalen Betrachtungsweise. Dabei wird die konkret instandgesetzte oder ersetzte Anlage oder Installation betrachtet. Wenn diese gegenüber dem vorherigen Zustand qualitativ verbessert worden ist, liegt eine Wertvermehrung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 46-48 zu Art. 32 DBG). Es ist also durchaus mit den gesetzlichen Bestimmungen vereinbar, eine bauliche Massnahme (teilweise) als wertvermehrend einzustufen, selbst wenn die Kosten geringer ausgefallen sind, als wenn die vorbestehende Einrichtung typengleich ersetzt worden wäre.

5.2 Als Nachweis für die Gleichwertigkeit der drei Varianten Stein, Stahl und Holz haben die Rekurrenten die Rechnung für die verwirklichte Mauer aus Jurakalkstein vom 24. Juni 2015 (Rekursbeilage 1), eine Offerte für eine Wand aus Stahlplatten vom 20. März 2015 (pag. 53-52) und eine Offerte für eine Verbauung mit Holz vom 13. September 2016 (pag. 70-68) eingereicht. Gemäss diesen Unterlagen sind die Kosten für alle Varianten praktisch identisch (Stein: CHF 10'462.10, Stahl: CHF 10'215.40, Holz: CHF 10'211.50). Dabei ist indes zu beachten, dass

sich eine ursprüngliche Offerte (Stahl), eine Rechnung für die tatsächlich verwirklichte Variante (Stein) und eine nachträglich erstellte Offerte (Holz) nur bedingt miteinander vergleichen lassen. Der Beweiswert letzterer ist ohnehin nicht besonders stark, da diese Offerte erst im Verlauf des Einspracheverfahrens zu Beweis Zwecken erstellt worden ist. Weiter fällt auf, dass die (echte) Offerte vom 20. März 2015 für die Stahlplatten den Vermerk "Variante 3" aufweist (pag. 53). Es ist davon auszugehen, dass zu jenem Zeitpunkt zumindest noch zwei weitere Varianten offeriert wurden, deren Kosten der Steuerrekurskommission nicht offengelegt worden sind. Schliesslich ist auch nicht erwiesen, dass die nachträglich offerierte Holzvariante die vorherige Verbauung bloss gleichwertig ersetzt hätte. Eine Qualitätsverbesserung ist unter Umständen auch bei Verwenden des gleichen Materials möglich (so legen die Offerte und das am 21.2.2017 eingereichte Foto Nr. 5 nahe, dass für die neue Verbauung deutlich mehr Pfosten einbetoniert worden wären als bei der vorbestehenden). Im Ergebnis gelingt den Rekurrenten der Nachweis nicht, dass die von ihnen gewählte Steinvariante die gleichen Kosten verursacht hat, wie sie bei einem reinen Ersatz der vorherigen Böschungsverbauung angefallen wären. Wie in vorheriger Erwägung ausgeführt, wäre dieser Nachweis allerdings ohnehin nur von untergeordneter Bedeutung.

6. Die Rekurrenten bringen weiter vor, dass gemäss Merkblatt 5 der Ersatz eines Teppichbodens durch Parkett oder Platten vollumfänglich als Unterhalt akzeptiert werde, was analog auch für den hier zu beurteilenden Sachverhalt gelten müsse. Die in Ziff. 4.1 des Merkblatts 5 enthaltene Regelung bezüglich Bodenbeläge erscheint tatsächlich vergleichsweise grosszügig. Sie ist für die hier vorliegende Konstellation jedoch nicht relevant, zumal das Merkblatt 5 spezifische Bestimmungen bezüglich Garten- und Stützmauern enthält (siehe E. 4.1 hiavor). Ausserdem finden sich im Ausscheidungskatalog auch Regelungen, die den Standpunkt der Steuerverwaltung stützen. So stellt beispielsweise der Ersatz einer Treppe aus Holz durch eine solche aus Beton nur zur Hälfte Unterhalt dar (Ziff. 3.2).

7. Auch spielt es für den vorliegenden Fall keine Rolle, dass ein Nachbar der Rekurrenten offenbar sämtliche Kosten, die beim Ersatz einer identischen Holzverbauung durch eine Wand aus Metallplatten entstanden sind, als Liegenschaftsunterhalt abziehen konnte. Ob dieser Abzug zu Recht gewährt worden ist, muss vorliegend nicht beurteilt werden. Bei der Ausscheidung von werterhaltenden und wertvermehrenden Aufwendungen verfügt die Steuerverwaltung über einen beträchtlichen Ermessensspielraum. Auch in Anbetracht der grossen Menge zu bearbeitender Fälle sind unterschiedliche Einschätzungen vergleichbarer Sachverhalte nicht zu vermeiden und hinzunehmen.

8. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht den Ersatz der vorbestehenden Böschungsverbauung aus Holz durch eine Stützmauer aus Jurakalkstein als

qualitative Verbesserung eingeschätzt hat. Sie war dementsprechend berechtigt, einen Anteil wertvermehrender Kosten auszuscheiden. Dass sie diesen Anteil auf einen Drittel geschätzt hat, erscheint angemessen. Rekurs und Beschwerde sind demzufolge abzuweisen.

9. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben 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]).

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, 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 [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 1'000.--, werden den 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 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 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. _____ und B. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde D. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann