



100 17 272

200 17 224

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 25.1.2018 RNA/CLE/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 25. Januar 2018

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 der

Wohnbaugenossenschaft A._____, E._____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2013

den Akten entnommen:

A. Bei der Wohnbaugenossenschaft A. _____ (Rekurrentin) handelt es sich um eine Genossenschaft nach Obligationenrecht mit Sitz in E. _____. Einzige Genossenschafter sind offenbar B. _____, wohnhaft in E. _____, der über ein Drittel der Anteilscheine verfügt, und die C. _____ AG mit Sitz in F. _____ (Kanton G. _____), der zwei Drittel gehören (vgl. Darlehensverträge vom 31.7.2013, Akten Vorinstanz, pag. 93-90). B. _____ und D. _____ sind im Handelsregister als Präsident bzw. Vizepräsident der Rekurrentin aufgeführt.

B. Mit Verfügungen vom 20. Mai 2015 (Akten Vorinstanz, pag. 87-84) wurde die Rekurrentin von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung für juristische Personen (Steuerverwaltung), für das Jahr 2013 auf einen steuerbaren Gewinn von CHF Null (satzbestimmend CHF 1'500.--) bei den kantonalen Steuern und von CHF 1'500.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Das im Kanton Bern steuerbare Kapital wurde auf CHF 3'000.-- (satzbestimmend CHF 463'000.--) festgesetzt. Die Veranlagung erfolgte nach Ermessen, mit der Begründung, dass trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht worden sei (pag. 86 und 84).

C. Am 10. April 2015 ging die Steuererklärung pro 2013 inkl. Jahresrechnung bei der Steuerverwaltung ein (pag. 82-45). Diese informierte die Rekurrentin am 23. April 2015 über den Eingang der Steuererklärung und erklärte, dass die Veranlagungsverfügungen nach Ermessen bereits ausgelöst worden seien und am 20. Mai 2015 eröffnet würden (pag. 88). Dementsprechend wurde die Steuererklärung als Einsprache gegen diese Verfügungen entgegengenommen. Mit Einspracheentscheiden vom 10. Januar 2017 (pag. 154-151) wurde die Rekurrentin auf einen steuerbaren Gewinn von CHF Null (satzbestimmend CHF 880'400.--) bei den kantonalen Steuern und von CHF 880'400.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Das im Kanton Bern steuerbare Kapital wurde auf CHF 549'000.-- (satzbestimmend CHF 630'000.--) festgesetzt. Dabei nahm die Steuerverwaltung gegenüber der Selbstdекlaration eine Reduktion von CHF 403'000.-- vor. Aus den ebenfalls mit 10. Januar 2017 datierten "Bemerkungen zur definitiven Schlussabrechnung" (pag. 150-146) geht hervor, dass die Steuerverwaltung ein Darlehen in der Höhe von CHF 403'000.--, das die Rekurrentin dem Genossenschafter B. _____ gewährt hatte, mangels ausreichender Sicherheiten als simuliert, und damit als geldwerte Leistung, betrachtete. Offenbar wegen technischer Probleme wurden die Einspracheentscheide am 11. April 2017 noch einmal eröffnet (pag. 158-155). Nachdem die Rekurrentin mit Schreiben vom 22. Mai 2017 (pag. 159) erklärt hatte, dass sie keine Unterlagen zur Steuerveranlagung 2013 erhalten habe, wurden die Einspracheentscheide vom 11. April 2017 mit Schreiben vom 30. Mai 2017 (pag. 160) noch einmal eröffnet (vgl. Ziff. 2/h der Vernehmlassung der Steuerverwaltung).

D. Mit Eingabe vom 29. Juni 2017 hat die Rekurrentin gegen die Einspracheentscheide Rekurs und sinngemäss Beschwerde erhoben. Sie beantragt die Anerkennung des Darlehens an den Genossenschafter B. _____ als echtes Aktivum. Das Darlehen sei in keiner Weise simuliert worden und es lägen ausreichende Sicherheiten vor.

E. Am 21. September 2017 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. Sie beantragt, dass die Steuerrekurskommission auf den Rekurs und die Beschwerde nicht eintritt. Die Steuerverwaltung erachtet die Rekurrentin durch die im Einspracheverfahren erfolgte Reduktion des steuerbaren Kapitals nicht als beschwert. Daher habe die Rekurrentin kein hinreichendes Rechtsschutzinteresse an einer Abänderung der Einspracheentscheide.

F. Die Steuerrekurskommission hat am 22. September 2017 der Rekurrentin die Vernehmlassung der Steuerverwaltung mit eingeschriebener Post zugesandt und ihr eine Frist bis am 20. Oktober 2017 gewährt, um dazu Stellung zu nehmen. Die Rekurrentin hat darauf nicht reagiert.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, sofern für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Gewinn- und Kapitalveranlagung 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.

1.1 Wie unter Bst. C hiavor ausgeführt, wurde die Steuererklärung pro 2013 an sich vor der Eröffnung der nach Ermessen vorgenommenen Veranlagungsverfügungen eingereicht. Weil die Steuerverwaltung die Veranlagungsverfügungen intern bereits ausgelöst hatte, als sie von der verspätet eingereichten Steuererklärung Kenntnis erhielt, behandelte sie diese als Einsprache gegen die Veranlagungsverfügungen vom 20. Mai 2015. Dies teilte die Steuerverwaltung der Rekurrentin mit Schreiben vom 23. April 2015 mit. Während des Einspracheverfahrens erfolgte eine umfangreiche Korrespondenz zwischen Steuerverwaltung und Rekurrentin (pag. 109-89).

Abschliessend erhielt die Rekurrentin mit Taxationsberechnung vom 17. Oktober 2016 Gelegenheit, sich zu den beabsichtigten Einspracheentscheiden zu äussern. Das von der Steuerverwaltung gewählte Vorgehen ist vom Verwaltungsgericht in einer ähnlichen Konstellation als zulässig erachtet worden (VGE 100.2013.56/57U vom 28.4.2014). Dementsprechend stellen die Einspracheentscheide vom 11. April 2017 (Eröffnungsdatum 30.5.2017) gültige Anfechtungsobjekte für einen Rekurs bzw. eine Beschwerde an die Steuerrekurskommission dar.

1.2 Nach einhelliger Lehre und Praxis wird für einen Rekurs bzw. eine Beschwerde an die Steuerrekurskommission jedoch zusätzlich vorausgesetzt, dass die rekurrierende Person beschwert ist. Dies bedeutet, dass sie ein steuerrechtliches bzw. schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Veranlagungsverfügungen haben muss (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 11 zu Art. 140 DBG und N. 12 f. zu Art. 132 DBG, mit Hinweisen). Für die kantonalen Steuern folgt die Prozessvoraussetzung des schutzwürdigen Interesses direkt aus Art. 151 StG i.V.m. Art. 86 und Art. 65 Abs. 1 Bst. c des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21). Ein schutzwürdiges Interesse liegt vor, wenn die rechtliche oder tatsächliche Situation der betroffenen Person durch den Ausgang des Verfahrens beeinflusst und damit ein materieller oder ideeller Nachteil verhindert werden kann (VGE 100.2015.126/127U vom 31.1.2017, E. 1.2.1). Im vorliegenden Verfahren geht es dabei einzig um die steuerlichen Auswirkungen der Einspracheentscheide auf die Rekurrentin als juristische Person (und nicht um allfällige Folgen für die Genossenschafter).

1.3 Aus der mit der Steuererklärung eingereichten Jahresrechnung 2013 (pag. 76-67) ergibt sich, dass die Rekurrentin im Jahr 2013 ihre einzige Immobilie verkauft hatte und daraus einen Gewinn von CHF 1.178 Mio. erzielte. Nach Berücksichtigung der übrigen Ertrags- und Aufwandpositionen (wobei hauptsächlich die Grundstückgewinnsteuer von CHF 276'197.-- ins Gewicht fällt) resultierte ein Jahresgewinn von CHF 898'867.--. Die Bilanz per 31. Dezember 2013 präsentiert sich wie folgt (einzelne Positionen zusammengefasst):

Flüssige Mittel	126'095.84	Diverse Passiven	34'219.92
Debitoren	93.50	Abgrenzung GGSt.	276'197.80
Depot Gewinnsteuer	100'000.00	Darlehen C. _____ AG	287'608.25
Darlehen C. _____ AG	1'057'875.00	Darlehen B. _____	55'984.00
Darlehen B. _____	403'000.00	Fremdkapital	654'009.97
		Genossenschaftskapital	120'000.00
		Bilanzgewinn	913'054.37
		Eigenkapital	1'033'054.37
Aktiven	1'687'064.34	Passiven	1'687'064.34

Die auf der Aktivseite aufgeführten Darlehen an die Genossenschafter C._____ AG und B._____ wurden erst im Jahr 2013 gewährt und offensichtlich aus dem Verkaufserlös der Liegenschaft finanziert. Weil die Steuerverwaltung das dem Genossenschafter B._____ gewährte Darlehen von CHF 403'000.-- als simuliert und damit als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt hatte, entfernte sie dieses für die Steuerbilanz aus den Aktiven und reduzierte auf der Passivseite das Eigenkapital durch eine sogenannte Minusreserve in gleicher Höhe auf CHF 630'054.--. Diese Abweichung von der Selbstdeklaration hat sich demnach mindernd auf die von der Rekurrentin zu bezahlende Kapitalsteuer ausgewirkt. Die Gewinnsteuer ist durch diese Anpassungen nicht tangiert worden: Der von der Steuerverwaltung auf CHF 880'434.-- festgesetzte steuerbare Gewinn entspricht dem ausgewiesenen Jahresergebnis von CHF 898'867.--, vermindert um den Vorjahresverlust von CHF 18'433.-- (pag. 24). Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass die Rekurrentin durch die Einspracheentscheide nicht beschwert ist, würde doch die von ihr beantragte Veranlagung gemäss Selbstdeklaration zu einem höheren steuerbaren Kapital und damit zu einer höheren Steuerbelastung führen. Im Normalfall fehlt in einer solchen Konstellation ein schutzwürdiges Interesse an der Abänderung der Einspracheverfügungen.

1.4 Die Steuerverwaltung hat in der Vernehmlassung vom 21. September 2017 ihren Antrag auf Nichteintreten ausführlich (und zutreffend) begründet. Dennoch hat die Rekurrentin auf eine Stellungnahme dazu verzichtet. Sie hat mithin keine Gründe vorgebracht, die ausnahmsweise ein Eintreten trotz beantragter Veranlagung auf ein höheres steuerbares Kapital rechtfertigen könnten. Solche Gründe sind auch aus den Akten nicht ersichtlich. Dementsprechend ist auf den Rekurs und die Beschwerde nicht einzutreten.

1.5 Da auf den Rekurs und die Beschwerde nicht eingetreten werden kann, fällt der vorliegende Entscheid in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Weil die Steuerrekurskommission nicht auf die erhobenen Rechtsmittel eintritt, kann sie im vorliegenden Verfahren nicht prüfen, ob die von der Rekurrentin ihren Genossenschaftern gewährten Darlehen simuliert worden sind. Diese Frage dürfte sich jedoch bei der Veranlagung der Genossenschafter erneut stellen. An dieser Stelle sei immerhin darauf hingewiesen, dass es ungewöhnlich erscheint, wenn eine Wohnbaugenossenschaft ihre einzige Liegenschaft verkauft und den dabei erzielten Erlös ihren beiden (offenbar einzigen) Genossenschaftern als Darlehen zur Verfügung stellt. Ob es sich bei diesen Darlehen um echte oder simulierte handelt, beurteilt sich im Übrigen nicht nur nach den gewährten Sicherheiten (vgl. dazu beispielsweise

BGE 138 II 57). Es wird Sache der zuständigen Steuerverwaltungen sein, diesen Aspekten im Rahmen der Veranlagung der Genossenschafter Beachtung zu schenken.

3. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie 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]).

Da die Rekurrentin 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 [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Auf den Rekurs wird nicht eingetreten.
2. Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 600.--, werden der Rekurrentin 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:

- Wohnbaugenossenschaft A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde E. _____

Mitzuteilen an:

- Steueramt des Kantons G. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Leumann