



100 17 27

100 17 28

100 17 29

100 17 30

100 17 31

200 17 24

200 17 25

200 17 26

200 17 27

200 17 28

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 2.11.2017 RNA/JRO/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 2. November 2017

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. _____ und B. _____

gegen

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

betreffend die Nachsteuer für die Steuerjahre 2009 bis 2013 (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer)

den Akten entnommen:

A. A. _____ war bis ins Jahr 2014 Alleineigentümer der Liegenschaften C. _____ Gbbl. Nrn. _____, _____, _____ und _____ in D. _____. Auf der Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____ befand sich ein Wohnhaus. A. _____ und seine Ehegattin B. _____ (Rekurrenten) wohnen bis heute in diesem Wohnhaus, das in zwei Wohnungen unterteilt ist, wobei sie die Erdgeschosswohnung (fortan EG-Wohnung) bewohnen und die Obergeschosswohnung (fortan OG-Wohnung) bis ins Jahr 2014 an ihren Sohn "vermieteten". Bis und mit dem Steuerjahr 2007 erhielten die Rekurrenten für die Vermietung der OG-Wohnung einen Mietzins, ab dem Steuerjahr 2008 liessen sie ihren Sohn unentgeltlich in der OG-Wohnung wohnen. Im Jahr 2014 übertrug der Rekurrent die Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____, die zusammen mit den Liegenschaften C. _____ Gbbl. Nrn. _____ und _____ zur Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____ vereinigt wurde, sowie die Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____ mittels Schenkung auf seinen Sohn. Letzterer räumte den Rekurrenten ein Wohnrecht an der EG-Wohnung zulasten der neu vereinigten Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____ ein.

B. Im Rahmen des Veranlagungsverfahrens pro 2014 stellte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (fortan Veranlagungsbehörde) fest, dass der Rekurrent die neu vereinigte Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. _____ dem gemeinsamen Sohn (ZPV-Nr. _____) geschenkt hatte und dass sich im Wohnhaus dieser Liegenschaft zwei Wohnungen befinden. Am 23. Februar 2016 meldete die Veranlagungsbehörde der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Zentrale Veranlagungsbereiche, Bereich Nachsteuer (fortan ZVB/N), dass in den Steuerperioden 2008 bis 2013 keine Mieterträge der an den Sohn damals vermieteten OG-Wohnung besteuert worden seien. Auf Grund dieser Meldung leitete die ZVB/N mit Schreiben vom 20. Juni 2016 das Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren gegen die Rekurrenten ein (Verfahrens-Nr. _____). Die Rekurrenten, damals vertreten durch die E. _____ Treuhand, nahmen mit Schreiben vom 18. Juli 2016 hierzu Stellung. Hierbei führte die E. _____ Treuhand aus, in den Jahren 2008 bis 2013 seien für die an den Sohn vermietete OG-Wohnung keine Mieterträge auf dem Formular 7 deklariert worden, da tatsächlich keine Mieterträge erzielt worden seien. Sie habe jedoch die veranlagende Steuerexpertin mündlich und schriftlich darüber informiert, dass die Rekurrenten auf die Miete verzichtet hätten, nachdem ihr Sohn im Jahr 2008 eine Weiterbildung begonnen habe. Bei diesem Sachverhalt handle es sich nach Ansicht der E. _____ Treuhand um eine Vorzugsmiete. Die Wegleitung der Steuerverwaltung halte hierzu fest, dass im Rahmen der Veranlagung der deklarierte Mietzins automatisch durch den höheren Mietzins ersetzt werde. Damit entspreche die Deklaration von CHF Null Mieteinnahmen sowohl den Tatsachen als auch den Weisungen in der Wegleitung. Es

sei deshalb nicht nachvollziehbar, weshalb den Rekurrenten Steuerhinterziehung vorgeworfen werde.

C. Mit Schreiben vom 29. August 2016 erhielten die Rekurrenten von der ZVB/N die vorläufigen Nachsteuerberechnungen für die Steuerjahre 2009 bis 2013 bezüglich der nicht deklarierten Mietwerte der OG-Wohnung. Die ZVB/N führte aus, der Mietwert der OG-Wohnung sei als Einkommen zu versteuern, da aus der vermieteten Wohnung kein Mietertrag erzielt worden sei. Auf Grund der Stellungnahme der Rekurrenten werde jedoch keine Hinterziehungsbusse ausgesprochen. Für das Steuerjahr 2008 werde mangels neuer Tatsachen auf die Erhebung einer Nachsteuer verzichtet. Hierzu nahm die E._____ Treuhand namens und im Auftrag der Rekurrenten mit Schreiben vom 22. September 2016 Stellung. Sie erklärte sich mit der Berechnung der Nachsteuern einverstanden, sei aber weiterhin der Ansicht, dass keine neuen Tatsachen vorliegen würden, welche die ZVB/N berechtigen würde, diese auch einzufordern. Dass sich im Wohnhaus zwei Wohnungen befänden, müsste der Veranlagungsbehörde bekannt gewesen sein. Immerhin seien bis ins Jahr 2007 Mieteinnahmen deklariert worden. Obschon (in den Jahren 2009 bis 2013) keine Angaben zu den Mieteinnahmen gemacht worden seien, erachtet die E._____ Treuhand die Angaben als vollständig und genau. Die Weisungen zum Vorzugsmietzins in der Wegleitung der Steuerverwaltung hätten jedenfalls keine ergänzenden Bemerkungen verlangt. Zudem halte die Wegleitung ausdrücklich fest, dass im Rahmen des Veranlagungsverfahrens der Mietwert automatisch eingesetzt werde. Den Rekurrenten könne daher nicht angelastet werden, dass die Bewertung der Vorzugsmiete nicht korrekt erfolgt sei.

D. Letztmals mit Einspracheverfügung vom 15. Dezember 2016 legte die ZVB/N die von den Rekurrenten geschuldeten Nachsteuern für die Steuerjahre 2009 bis 2013 bei den Kantons- und Gemeindesteuern auf einen Betrag von CHF 6'725.90 und bei der direkten Bundessteuer auf einen Betrag von CHF 783.40 fest. Dabei ging die ZVB/N im Wesentlichen davon aus, dass eine Überlassung der Liegenschaft oder von Liegenschaftsteilen an einen nahen Verwandten zur unentgeltlichen Nutzung, der Eigennutzung durch den Eigentümer gleichgestellt und als Gebrauchsleihe zu qualifizieren sei. Da es sich beim Sohn der Rekurrenten um einen nahen Verwandten handle, werde die Nutzung der OG-Wohnung den Rekurrenten als Eigennutzung zugeschrieben. Demzufolge hätten die Rekurrenten in den Steuererklärungen 2009 bis 2013 jeweils den Eigenmietwert der unentgeltlich genutzten OG-Wohnung als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen deklarieren und versteuern müssen. Die Rekurrenten hätten jedoch auf Formular 7 der entsprechenden Steuererklärungen jeweils bloss den vorgedruckten Eigenmietwert der von ihnen genutzten EG-Wohnung von CHF 9'350.-- (Kanton) bzw. CHF 10'910.-- (Bund) deklariert. Der Mietwert der unentgeltlich genutzten OG-Wohnung von CHF 6'280.-- (Kanton) bzw. CHF 7'320.-- (Bund) sei dagegen nicht deklariert worden. Den jeweiligen

Steuererklärungen sei daher nicht zu entnehmen gewesen, dass die Liegenschaft aus zwei Wohnungen bestanden habe. Die Steuererklärungen hätten weder offensichtliche Hinweise auf die unentgeltliche Vermietung der OG-Wohnung, noch in die Augen springende Unstimmigkeiten enthalten, die Anlass zu zusätzlichen Abklärungen gegeben hätten. Indem der Eigenmietwert der OG-Wohnung nicht als Einkommen aus unbeweglichem Vermögen deklariert worden sei, seien die in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungen 2009 bis 2013 unvollständig geblieben. Der Einwand der Rekurrenten, bei Vorzugsmieten sei im Rahmen des Veranlagungsverfahrens der Mietwert automatisch eingesetzt worden, sei unbehelflich. Einerseits sei die Regelung zur Vorzugsmiete an nahestehenden Personen erst ab dem Jahr 2011 in Kraft getreten. Andererseits sei die OG-Wohnung nicht zu Konditionen, sondern unentgeltlich überlassen worden, weshalb es sich nicht um eine Vorzugsmiete handeln könne. Ferner ändere an der Unkenntnis der Veranlagungsbehörde über die tatsächlichen Nutzungsverhältnisse in der Liegenschaft ab der Steuerperiode 2009 nichts, dass bis und mit Steuerperiode 2007 Mieteinnahmen deklariert worden seien.

E. Dagegen haben die Rekurrenten mit Schreiben vom 12. Januar 2017 Rekurs und Beschwerde erhoben. Sie beantragen, das Nachsteuerverfahren sei einzustellen, da es keine Tatsachen oder Beweismittel gebe, die der Veranlagungsbehörde nicht bereits bei der Veranlagung bekannt gewesen seien. Zur Begründung führen sie im Wesentlichen aus, die Steuerverwaltung erwarte von der steuerpflichtigen Person, dass sie ein für einen Laien komplexes Thema wie unentgeltliche Überlassung oder Vorzugsmiete fehlerfrei beurteile und dann auch noch die richtigen Schlüsse für die Deklaration daraus ziehe. Die Steuerverwaltung halte es aber nicht für angebracht, die steuerpflichtige Person dabei mit Erläuterungen in der Wegleitung zu unterstützen. Vielmehr suggeriere sie der steuerpflichtigen Person mit dem vorgedruckten Eigenmietwert auf dem Formular 7 Kenntnis über ihre Liegenschaft zu haben, um dann zu behaupten, dass dies nicht so sei, wenn etwas vergessen gehe. Für die Steuerverwaltung, die für die amtliche Bewertung zuständig sei, wäre es ein Leichtes gewesen, die Angaben in der Steuererklärung zu überprüfen. Und selbst wenn die zuständige Person der Steuerverwaltung im Zeitpunkt der Veranlagung tatsächlich keine Kenntnis über die amtliche Schätzung bzw. über die tatsächlichen Nutzungsverhältnisse in der Liegenschaft gehabt habe, würde es sich um einen organisatorischen Mangel bei der Steuerverwaltung handeln, aber sicher nicht um neue Tatsachen.

F. Am 23. Februar 2017 hat sich die ZVB/N vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie hält zusammengefasst fest, dass alle drei Tatbestandsvoraussetzungen der Nachsteuer – Rechtskraft, Unterbesteuerung und neue

Tatsachen bzw. Beweismittel – erfüllt seien, weshalb sie an den Nachsteueraufrechnungen festhalte.

G. Die Rekurrenten haben Gelegenheit erhalten, dazu Stellung zu nehmen, wovon sie mit Eingabe vom 22. März 2017 Gebrauch gemacht haben.

H. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf den Inhalt der einzelnen Rechtsschriften wird, sofern vorliegend von Bedeutung, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend das Nachsteuerverfahren können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 208 Abs. 5 und Art. 225 Abs. 1 i.V.m. Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 153 Abs. 3 und Art. 182 Abs. 3 i.V.m. Art. 140 ff. 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 den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs und die Beschwerde 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 und nachfolgend zu beurteilen ist einzig, ob den Rekurrenten für die Steuerperioden 2009 bis 2013 zu Recht Nachsteuern (inkl. Verzugszinsen) auferlegt worden sind. Die Höhe der Nachsteuern ist dagegen unbestritten.

3. Vorab ist von Amtes wegen darauf hinzuweisen, dass das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode erlischt, für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 207 Abs. 1 StG; Art. 152 Abs. 1 DBG). Das Recht, die Nachsteuer festzusetzen, erlischt 15 Jahre nach

Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich bezieht (Art. 207 Abs. 3 StG; Art. 152 Abs. 3 DBG). Das vorliegende Nachsteuerverfahren für die Steuerjahre 2009 bis 2013 ist mit Schreiben vom 20. Juni 2016 eingeleitet worden, also deutlich vor Ablauf der zehnjährigen Einleitungsverjährungsfrist. Die Frist für die Nachsteuerfestsetzung wird betreffend das Steuerjahr 2009 per 31. Dezember 2024 enden, für die nachfolgenden Steuerjahre je um ein Jahr später. Unter diesen Umständen war die ZVB/N gestützt auf die gesetzlichen Bestimmungen berechtigt, das vorliegende Nachsteuerverfahren zurück bis zum Steuerjahr 2009 einzuleiten und durchzuführen.

4. Weiter ist darauf hinzuweisen, dass mit der Erhebung von Nachsteuern nichts anderes als die Einforderung der ordentlichen Steuer bezweckt wird, die bislang zu Unrecht nicht erhoben worden ist. Das Nachsteuerverfahren stellt ein ausserordentliches Rechtsmittel dar, mit dem die an sich rechtsbeständige Veranlagung zu Ungunsten der steuerpflichtigen Person korrigiert wird (Art. 206 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG). Das Steuerstrafverfahren hat demgegenüber Straffunktion. Es bezweckt die strafrechtliche Verfolgung steuerrechtlicher Widerhandlungen. Die Nachsteuer hat – im Gegensatz zur Busse im Steuerhinterziehungsverfahren – keine Straffunktion und setzt daher auch kein Verschulden der steuerpflichtigen Person voraus. Die Steuerverwaltung muss aber anlässlich ihres (Veranlagungs-)Entscheids in pflichtgemässer Sorgfalt gehandelt haben. Die Pflicht zur Nachentrichtung der vorenthaltenen Steuer entsteht nicht erst mit der sie feststellenden Verfügung, sondern bereits bei Eintritt der Rechtsbeständigkeit der Veranlagungsverfügung bzw. des Einspracheentscheids oder der Rechtskraft der Steuerjustizentscheidung. Das Nachsteuerverfahren dient somit der vollständigen Erfassung der entsprechenden Faktoren. Die Nachsteuer und die zuvor veranlagte Steuer ergeben zusammen die tatsächlich geschuldete Steuer (VGE 21446U vom 17.12.2002, in BVR 2003 S. 217 E. 3b und 4c, mit Hinweisen).

4.1 Die Steuerverwaltung ist zur Erhebung einer Nachsteuer befugt, wenn sich auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln, die ihr nicht bekannt waren, ergibt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig geblieben ist (Art. 206 Abs. 1 StG; Art. 151 Abs. 1 DBG). Für die Beantwortung der (entscheidenden) Frage, ob Tatsachen oder Beweismittel neu sind oder schon bei der Veranlagung vorgelegen haben, ist der Aktenstand im Zeitpunkt der Veranlagung massgebend (VGE 100.2013.124/125U vom 29.4.2014, in BVR 2014 S. 404 E. 3.1.2; BGer 2C_458/2014 vom 26.3.2015, E. 2.1). Nach der Rechtsprechung gehören zum Aktenstand nur Tatsachen, die aus den Akten der aktuellen Steuerperiode hervorgehen (BGer 2C_230/2015 vom 3.2.2016, E. 3.2; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, N. 22 zu Art. 151 DBG mit Hinweisen). Als Akten versteht man die Gesamtheit sämtlicher verfahrensbezogenen

schriftlichen und anderen Unterlagen. Akten, die sich bei anderen Behörden oder bei Gerichten oder bei Steuerbehörden in anderen Kantonen befinden, gelten ebenso wenig als bekannt wie Akten in Abteilungen über Spezialsteuern (Martin E. Looser in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 14 zu Art. 151 DBG). Als neu gilt somit, was im Zeitpunkt der Veranlagung nicht aus den Akten der steuerpflichtigen Person ersichtlich war (VGE 100.2006.22836U vom 23.6.2008, in NStP 2008 S. 142 ff. E. 3.1), und zwar auch dann, wenn die Steuerbehörde bei besserer Untersuchung davon hätte erfahren können. Begründet wird dies unter Hinweis darauf, dass die Steuerbehörde grundsätzlich – d.h. wenn kein besonderes Indiz vorliegt – auf die Angaben der steuerpflichtigen Person abstellen darf, ohne weitere Untersuchungen anzustellen (vgl. E. 4.3 hiernach; Martin E. Looser, a.a.O., N. 14 f. zu Art. 151 DBG).

4.2 Die Steuerverwaltung stellt zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 166 Abs. 2 StG; Art. 123 Abs. 1 DBG). Daraus ergibt sich, dass die Steuerverwaltung gemeinsam mit der steuerpflichtigen Person auf eine richtige und vollständige Veranlagung hinarbeitet. Die steuerpflichtige Person muss alles tun, um eine vollständige und richtige Besteuerung zu ermöglichen (Art. 167 Abs. 1 StG; Art. 126 Abs. 1 DBG). Sie muss insbesondere die Steuererklärungsformulare wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (Art. 170 Abs. 2 StG; Art. 124 Abs. 2 DBG); sie trägt die Verantwortung für deren Richtigkeit und Vollständigkeit. Mit der Steuererklärung zusammen hat sie der Veranlagungsbehörde zusätzlich bestimmte Beilagen einzureichen. Ist sich die steuerpflichtige Person über die steuerrechtliche Bedeutung einer Tatsache im Unklaren, darf sie diese nicht einfach verschweigen, sondern hat auf die Unsicherheit hinzuweisen. Jedenfalls muss sie die Tatsache als solche vollständig und zutreffend darlegen (BGer 2C_230/2015 vom 3.2.2016, E. 2.2; BGer 2C_223/2011 vom 13.9.2011, E. 2.2.1, mit weiteren Hinweisen).

4.3 Demgegenüber prüft die Steuerverwaltung die eingereichte Steuererklärung und nimmt die erforderlichen Untersuchungen vor (Art. 174 Abs. 1 StG; Art. 130 Abs. 1 DBG). Grundsätzlich darf die Steuerverwaltung auf die Angaben der steuerpflichtigen Person abstellen, ohne weitere Untersuchungen anzustellen. Sie muss ohne besonderen Anlass keine Quervergleiche mit Akten anderer Steuerpflichtiger vornehmen oder im Steuereossier nach ergänzenden Unterlagen suchen. Sie ist auch nicht ohne weiteres verpflichtet, in den Akten früherer Steuerperioden nach möglichen relevanten Tatsachen zu forschen, deren Deklaration die steuerpflichtige Person in der aktuellen Steuererklärung unterlassen hat. Vielmehr trägt die steuerpflichtige Person die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung (Martin E. Looser, a.a.O., N. 15 zu Art. 151 DBG). Allerdings darf die Veranlagungsbehörde nicht im

gleichen Mass unbesehen auf die in der Steuererklärung gemachten Angaben abstellen, wie sie dies bei einer reinen Selbstveranlagung tun könnte. Sie hat insbesondere zu berücksichtigen, dass von der steuerpflichtigen Person nicht nur Tatsachen in die Formulare einzutragen sind, sondern sich beim Ausfüllen der Steuererklärung auch eigentliche Rechtsfragen stellen. Eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Veranlagungsbehörde aber nur dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Es braucht also eine in die Augen springende Falschdeklaration seitens der steuerpflichtigen Person, welche die Steuerverwaltung bei gehöriger Sorgfalt schon im ordentlichen Veranlagungsverfahren zu zusätzlichen Abklärungen hätte veranlassen müssen. Sieht die Steuerverwaltung demnach in voller Kenntnis von Ungereimtheiten davon ab, zusätzliche Abklärungen zu treffen, ist die Erhebung einer Nachsteuer ausgeschlossen, wenn sie nachträglich bessere Kenntnis von diesem Umstand erhält. In diesem Fall wird der adäquate Kausalzusammenhang zwischen der mangelhaften Steuererklärung und der unvollständigen Veranlagung unterbrochen und es können, mangels neuer Tatsachen im Sinn von Art. 206 Abs. 1 StG bzw. Art. 151 Abs. 1 DBG, keine Nachsteuern erhoben werden (vgl. BGer 2C_494/2011 vom 6.7.2012, E. 2.1.3; BGer 2C_94/2010 vom 10.2.2011, E. 4.1 mit Hinweisen; VGE 100.2015.35/36U vom 12.8.2016, E. 2.3, nicht publiziert). Dies ist allerdings nur unter strengen Voraussetzungen anzunehmen, d.h. wenn seitens der Steuerbehörden grobe Fahrlässigkeit gegeben ist (BGer 2C_1023/2013 vom 8.7.2014, E. 3.2; BGer 2C_1225/2012 vom 7.6.2013, E. 3.1; BGer 2C_123/2012 vom 8.8.2012, E. 5.3.4). Derartige grobe Fahrlässigkeit einer Veranlagungsbehörde kann nicht bereits deshalb angenommen werden, weil sie keine Kenntnis von Informationen hat, welche anderen Einheiten der Verwaltung vorlagen. Voraussetzung ist vielmehr, dass solche Informationen effektiv übermittelt wurden. Fehlt es an einer solchen Übermittlung, so kann der Veranlagungsbehörde das Wissen der anderen Verwaltungseinheit nicht vorgehalten werden (BGer 2C_1023/2013 vom 8.7.2014, E. 3.2; BGer 2C_1225/2012 vom 7.6.2013, E. 3.2). Die behördliche Untersuchungspflicht wird somit solange nicht verletzt, als eine Unstimmigkeit aus den Angaben in der Steuererklärung nicht ohne weiteres ersichtlich ist oder wenn die Steuerverwaltung bloss hätte Verdacht schöpfen können. Weist die Steuererklärung zwar erkennbare Mängel auf, sind diese aber nicht geradezu offensichtlich, führt dies demnach nicht dazu, dass hiermit zusammenhängende Tatsachen oder Beweismittel als den Behörden schon im Veranlagungszeitpunkt bekannt fingiert werden (bzw. dass sich die Behörden ein entsprechendes Wissen anrechnen lassen müssten; BGer 2C_494/2011 vom 6.7.2012, E. 2.1.3, mit Hinweisen; BGer 2C_223/2011 vom 13.9.2011, E. 2.2.2, mit weiteren Hinweisen; BGer 2C_3/2009 vom 4.8.2009, E. 2.4; BGer 2A.502/2005 vom 2.2.2006, E. 2). Insofern erfährt der Untersuchungsgrundsatz aus Gründen der Praktikabilität, angesichts der grossen Zahl von Veranlagungen, eine deutliche Einschränkung. Nach der Rechtsprechung obliegt es im gemischten Veranlagungssystem also primär der steuerpflichtigen Person, die Deklaration so vorzunehmen, dass

eine richtige und vollständige Veranlagung ermöglicht wird (Martin E. Looser, a.a.O., N. 16 zu Art. 151 DBG; BGer 2C_1023/2013 vom 8.7.2014, E. 3.2).

4.4 Was die Beweislast betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person die Beweislast für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen trägt (BGer 2C_697/2014 vom 1.5.2015, E. 2.3; BGE 133 II 153 E. 4.3). Bleibt eine feststellungsbedürftige Tatsache unbewiesen, ist zuungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt, d.h. die zu dessen Gunsten sprechende beweislos gebliebene Tatsache ist als nicht verwirklicht zu betrachten (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 27 zu Art. 130 DBG). Auch im Nachsteuerverfahren sind die Regeln zur objektiven Beweislast anwendbar, weswegen der Nachweis der unvollständigen Besteuerung grundsätzlich den Steuerbehörden obliegt; sie haben insbesondere den Beweis von zusätzlichen Einkommens- oder Vermögensbestandteilen zu erbringen. Wenn indessen die von den Steuerbehörden gesammelten Beweise genügend Anhaltspunkte ergeben, dass die steuerpflichtige Person unvollständig deklariert hat, so hat wiederum die steuerpflichtige Person die Richtigkeit ihrer Behauptungen zu beweisen (BGE 121 II 273 E. 3.c/aa; Martin E. Looser, a.a.O., N. 24 zu Art. 151 DBG).

5. In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob es in den hier massgebenden Steuerjahren 2009 bis 2013 zu einer unvollständigen Besteuerung der Rekurrenten gekommen ist.

5.1 Gemäss Art. 21 Abs. 1 DBG bzw. Art. 25 Abs. 1 StG sind die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere alle Einkünfte aus Vermietung, Verpachtung, Nutzniessung oder sonstiger Nutzung (Bst. a) sowie der Mietwert von Liegenschaften oder Liegenschaftsteilen, die der steuerpflichtigen Person auf Grund von Eigentum oder eines unentgeltlichen Nutzungsrechts für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Bst. b). Vermietet der Eigentümer eine Liegenschaft, stellt der Mietzins bei ihm grundsätzlich Einkommen nach Art. 21 Abs. 1 Bst. a DBG bzw. Art. 25 Abs. 1 Bst. a StG dar. Bewohnt er die Liegenschaft selbst, hat er den Eigenmietwert nach Art. 21 Abs. 1 Bst. b DBG bzw. Art. 25 Abs. 1 Bst. b StG zu versteuern. Dabei steht dem Eigentümer der Liegenschaft kein Wahlrecht zu: Erzielt er Erträge aus Fremdvermietung, sind diese von Gesetzes wegen anzugeben, und gleichzeitig entfällt für diese Wohnung die Pflicht zur Deklaration des Eigenmietwerts. Im Einkommenssteuerrecht gilt damit in Bezug auf Liegenschaften der Grundsatz, dass bei Eigengebrauch der Eigenmietwert und bei der Vermietung die Mietzinseinnahmen massgebend sind (BGer 2C_475/2016 vom 30.11.2016, E. 2.1).

5.2 Wer eine Wohnung einer Drittperson (z.B. an einen Verwandten oder einen Freund) nicht bloss zu günstigen Konditionen vermietet (Vorzugsmietzins/Verwandtenmietzins), sondern unentgeltlich überlässt, vermietet nicht das Objekt und bleibt auch nicht unmittelbarer Besitzer. Vielmehr begründet die Zusage an einen Dritten, ihm eine Wohnung unentgeltlich auf unbestimmte Zeit zu überlassen, eine Gebrauchsleihe. Dabei wendet der Eigentümer den Beliehenen unentgeltlich den Mietwert der Wohnung zu. Für den Beliehenen entsteht dadurch kein Einkommen, weil der Mietwert für ihn den Charakter einer Schenkung hat. Der Mietwert fällt primär dem Eigentümer zu, auch wenn er ihn dem Beliehenen sofort weitergibt. Will er sich dieser Besteuerung entziehen, muss er eine Nutzniessung bestellen, wodurch die Steuerpflicht auf den Nutzniesser übergeht. Besteht dagegen bloss eine Gebrauchsleihe, muss aus der leichten Auflösbarkeit dieses Vertragsverhältnisses der Schluss gezogen werden, dass der Eigentümer steuerrechtlich gesehen immer noch als "Inhaber" des Objekts zu betrachten ist, obwohl es ihm während der Dauer der Leihe nicht mehr unmittelbar zur Verfügung steht. Es drängt sich somit eine extensive Auslegung des Begriffes "innehaben" aus. Wollte man anders entscheiden, so entginge der Mietwert der Wohnung der Besteuerung, obwohl die Wohnung eindeutig genutzt wird (BGer 2A.535/2003 vom 28.1.2005, E. 2.3; BGE 115 Ia 329 E. 2c; BGer A.299/78 vom 22.12.1978, in ASA 48 478 E. 3c; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 72 f. zu Art. 21 DBG; TaxInfo, Praxis der Steuerverwaltung des Kantons Bern zur Liegenschaftsnutzung durch Dritte, publiziert unter <http://www.taxinfo.sv.fin.be.ch/taxinfo>, Rubriken "Themen / Einkommens- und Vermögenssteuern / Artikel 25 StG / Liegenschaftsnutzung durch Dritte / Ziff. 4 Gebrauchsleihe").

5.3 Im vorliegenden Fall haben die Rekurrenten in den Steuerjahren 2009 bis 2013 die OG-Wohnung in der damals eigenen Liegenschaft in D._____ unstreitig ihrem Sohn unentgeltlich zur Verfügung gestellt und entsprechend keinen Mietzins erhalten. Damit handelt es sich hier um eine Gebrauchsleihe an den Sohn, weshalb die Rekurrenten (bzw. der Rekurrent als damaliger Alleineigentümer der Liegenschaft) den Eigenmietwert zu versteuern haben. Die Rekurrenten haben den Eigenmietwert der OG-Wohnung in den Steuererklärungen 2009 bis 2013 jedoch nicht deklariert, woraufhin die rechtskräftigen Veranlagungen 2009 bis 2013 unvollständig geblieben sind.

6. Nachdem die ungenügende Besteuerung festgestellt worden ist, ist nachfolgend zu prüfen, ob bezüglich des nicht deklarierten Eigenmietwerts der OG-Wohnung in den Steuererklärungen 2009 bis 2013 eine neue Tatsache vorliegt, die zur Nachbesteuerung berechtigt.

6.1 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass die Veranlagungsbehörde bis und mit dem Steuerjahr 2007 auf Grund der jeweils korrekten Deklaration (vorgedruckter Eigenmietwert der selbst genutzten EG-Wohnung und Mietertrag aus der vermieteten OG-Wohnung) unstreitig Kenntnis

von den zwei Wohnungen und der Teilvermietung des Wohnhauses gehabt hat (vgl. Formulare 7 der Steuererklärungen 2005, 2006 und 2007; Steuermossier, pag. 102, 103, 104, 105). Die Veranlagungsbehörde hat auch im Steuerjahr 2008 unstreitig Kenntnis von der unentgeltlichen Überlassung der OG-Wohnung gehabt. Dies obwohl in der Steuererklärung 2008 bloss der vorgedruckte Eigenmietwert der selbst genutzten EG-Wohnung deklariert worden ist und sich darin keine Hinweise auf zwei Wohnungen und die unentgeltliche Überlassung der OG-Wohnung befunden haben (vgl. Formular 7 der Steuererklärung 2008; Steuermossier, pag. 106). Die damalige Vertreterin der Rekurrenten, die E._____ Treuhand, hat die Veranlagungsbehörde jedoch offenbar mündlich und schriftlich darüber informiert, dass die Rekurrenten im Steuerjahr 2008 auf einen Mietzins verzichtet hätten, da ihr Sohn in diesem Jahr eine Weiterbildung begonnen habe (vgl. Schreiben der E._____ Treuhand vom 18.7.2016; Steuermossier, pag. 107). Trotz dieser erhaltenen Information hat es die Veranlagungsbehörde im Steuerjahr 2008 aber offenbar unterlassen, den Eigenmietwert der OG-Wohnung in der Veranlagung zu berücksichtigen, womit es bereits in diesem Jahr zu einer unvollständigen Besteuerung der Rekurrenten gekommen ist. Da die Veranlagungsbehörde im Steuerjahr 2008 auf Grund der erhaltenen Information von den zwei Wohnungen und der unentgeltlichen Überlassung der OG-Wohnung gewusst oder davon hätte wissen müssen, hat die ZVB/N mangels neuer Tatsachen zu Recht auf die Erhebung einer Nachsteuer im Jahr 2008 verzichtet (vgl. Schreiben der ZVB/N vom 29.8.2016; Steuermossier, pag. 116).

6.2 Wie im Vorjahr 2008 haben die Rekurrenten in den Steuererklärungen 2009 bis 2013 bloss den vorgedruckten Eigenmietwert der von ihnen selbst genutzten EG-Wohnung von CHF 9'350.-- (Kanton) bzw. CHF 10'910.-- (Bund) deklariert (vgl. Formulare 7 der Steuererklärungen 2009-2013; Steuermossier, pag. 4, 24, 42, 60, 77), obwohl sie die OG-Wohnung weiterhin unentgeltlich ihrem Sohn überlassen haben. Anders als im Jahr 2008 haben die Rekurrenten in den Jahren 2009 bis 2013 jedoch darauf verzichtet, die Veranlagungsbehörde über die unentgeltliche Überlassung mündlich und/oder schriftlich zu informieren. Die entsprechenden Steuererklärungen haben damit weder offensichtliche Hinweise bzw. konkrete Anhaltspunkte auf das Bestehen zweier Wohnungen und die unentgeltliche Überlassung der OG-Wohnung, noch in die Augen springende Unstimmigkeiten enthalten, die Anlass zu ergänzenden Abklärungen gegeben hätten. Eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht für die Veranlagungsbehörde nur dann, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Weist die Steuererklärung zwar erkennbare Mängel auf, sind diese aber nicht geradezu offensichtlich, führt dies nicht dazu, dass hiermit zusammenhängende Tatsachen oder Beweismittel als der Veranlagungsbehörde schon im Veranlagungszeitpunkt bekannt fingiert werden. Vorliegend enthalten die Steuererklärungen 2009 bis 2013 keine Fehler, die klar ersichtlich und offensichtlich sind. Auch fehlen – wie bereits dargelegt – entsprechende

Hinweise bzw. konkrete Anhaltspunkte auf das Bestehen zweier Wohnungen und die unentgeltliche Überlassung der OG-Wohnung, obwohl die steuerpflichtige Person verpflichtet ist, für jede Steuerperiode das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen, persönlich zu unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Behörde einzureichen. Folglich muss die steuerpflichtige Person in jeder Steuerperiode eine vollständige Steuererklärung einreichen, unabhängig davon, ob sich ihre Verhältnisse geändert haben oder nicht. Die Veranlagungsbehörde kann sich darauf verlassen, dass die Steuererklärung der aktuellen Steuerperiode vollständig ist. Sie ist nicht verpflichtet, in den Akten früherer Steuerperioden nach möglichen relevanten Tatsachen zu forschen, deren Deklaration die steuerpflichtige Person in der aktuellen Steuererklärung unterlassen hat. Andernfalls wäre das Veranlagungsverfahren als Massenverfahren nicht innert nützlicher Frist zu bewältigen. Zwar dürfte es dem Regelfall entsprechen, dass bei der Veranlagung die Steuererklärung des Vorjahres herangezogen wird; der Vergleich dürfte sich aber lediglich auf den Vermögensstand zur Ermittlung der Vermögensentwicklung beschränken. Damit kann sich die Veranlagungsbehörde auf die Überprüfung der Steuererklärung und Beilagen der aktuellen Steuerperiode beschränken. Aus diesem Grund gelten Tatsachen, die sich aus den Akten der aktuellen Steuerperiode nicht ergeben, die die Veranlagungsbehörde aber bei Konsultation der Akten früherer Perioden in Erfahrung hätte bringen können, als neu (VGer ZH vom 18.4.2012, in StE 2013 B 97.41 Nr. 26 E. 2.3.1; vgl. zum Aktenstand auch E. 4.1 hiavor).

6.3 Vorliegend wäre jedoch selbst aus der Steuererklärung der Vorperiode 2008 nicht ersichtlich gewesen, dass das Wohnhaus aus zwei Wohnungen besteht und die OG-Wohnung unentgeltlich überlassen worden ist (Steuerdossier; pag. 106). Dies, weil es bereits in der Steuererklärung pro 2008 keine Hinweise auf die unentgeltliche Überlassung der OG-Wohnung gegeben hat. Damit hätte die Veranlagungsbehörde entgegen der Ansicht der Rekurrenten den "Irrtum" nicht einfach mit einem "simplen" Vorjahresvergleich bemerken können (vgl. Stellungnahme der Rekurrenten vom 22.3.2017 zur Vernehmlassung der ZVB/N, S. 1). Hinzu kommt, dass eine Verpflichtung zu einem solchen Vergleich für die Veranlagungsbehörde überhaupt nur dann bestanden hätte, wenn die Steuerklärungen 2009 bis 2013 Fehler enthalten hätten, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich gewesen wären, was vorliegend nicht der Fall ist. Der Veranlagungsbehörde kann somit nicht vorgeworfen werden, sie hätten in den Steuerjahren 2009 bis 2013 gewusst oder wissen müssen, dass das Wohnhaus aus zwei Wohnungen besteht und die OG-Wohnung unentgeltlich überlassen worden ist. An dieser Unkenntnis ab dem Steuerjahr 2009 ändert in Übereinstimmung mit der ZVB/N nichts (vgl. Vernehmlassung der ZVB/N vom 23.2.2017, S. 7), dass bis und mit dem Steuerjahr 2007 Mieterträge deklariert worden sind und die Veranlagungsbehörde im Steuerjahr 2008 über die unentgeltliche Überlassung mündlich und schriftlich informiert worden ist (vgl. E. 6.1 hiavor). Dies, weil die Veranlagungsbehörde

jedes Steuerjahr anhand der Akten des aktuellen Steuerjahrs prüft und sie zudem vorliegend auf Grund des Aktenstands auch keinen Grund für weitere Untersuchungen gehabt hat. Die Rekurrenten hätten die Veranlagungsbehörde vielmehr (auch) in den Steuerjahren 2009 bis 2013 (mindestens) darüber informieren müssen, dass sie in diesen Jahren auf einen Mietzins verzichtet hätten.

6.4 Bei einem solchen Aktenstand ist die Veranlagungsbehörde in Übereinstimmung mit der ZVB/N auch nicht verpflichtet gewesen (vgl. Vernehmlassung der ZVB/N vom 23.2.2017, S. 8), im Rahmen des Veranlagungsverfahrens bei der Abteilung Amtliche Bewertung (nach allfälligen Änderungen der Amtlichen Werte bzw. der Eigenmietwerte) nachzufragen, da es für die Veranlagungsbehörde keinen Grund gegeben hat, die deklarierten Eigenmietwerte zu hinterfragen bzw. näher zu prüfen. Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass der Inhalt aller bei der Steuerverwaltung liegenden Akten nicht der Veranlagungsbehörde als bekannt zugerechnet werden kann. Anders ist es nur, wenn von anderen Abteilungen rechtzeitig eine Meldung ergangen ist (vgl. Roman Blöchliger, Neue Tatsachen im Nach- und Strafsteuerverfahren, Teil 2, in StR 2011 S. 141). Fehlt es an einer solchen Übermittlung, so kann der Veranlagungsbehörde das Wissen der anderen Verwaltungseinheit nicht vorgehalten werden (vgl. E. 4.3 hiavor). Das Wissen einer anderen Verwaltungseinheit, wie jenes, das die Abteilung Amtliche Bewertung im Zusammenhang mit der Liegenschaft hat, ist somit irrelevant (vgl. BGer vom 28.1.2008, in StE 2008 B 97.41 Nr. 22 E. 3.3).

Aus dem Gesagten folgt, dass es sich beim nicht deklarierten Eigenmietwert der OG-Wohnung in den Steuererklärungen 2009 bis 2013 nicht um eine der Veranlagungsbehörde bereits im Zeitpunkt der jeweiligen Veranlagung bekannte Tatsache handelt, weshalb die Veranlagungsbehörde zu Recht Nachsteuern (inkl. Verzugszinsen) erhoben hat.

6.5 Was die Rekurrenten dagegen vorbringen, vermag an diesem Ergebnis nichts zu ändern. Insbesondere sind die Ausführungen der Rekurrenten, weshalb sie die Steuererklärungen unvollständig ausgefüllt hätten, unbehelflich. Unbehelflich sind diese Ausführungen deshalb, weil die Nachsteuer keine Straffunktion hat und daher auch kein Verschulden der Rekurrenten voraus setzt (vgl. E. 4 hiavor). Auch geht es im vorliegenden Nachsteuerverfahren lediglich darum, die unvollständige oder unterbliebene Veranlagung nachzuholen, also die korrekte Besteuerung der Rekurrenten vorzunehmen (BGer 2C_1023/2013 vom 8.7.2014, E. 3.2). Der angefochtene Einspracheentscheid der Steuerverwaltung bezüglich Nachsteuern der Jahre 2009 bis 2013 ist daher nicht zu beanstanden, womit Rekurs und Beschwerde vollumfänglich abzuweisen sind.

7. 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]). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 900.-- damit den unterlegenen Rekurrenten aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Daran ändert – entgegen der Ansicht der Rekurrenten – nichts, dass die Rechtsmittelbelehrung der Einspracheverfügung vom 15. Dezember 2016 keinen Hinweis enthalten hat, dass das Rekurs- und Beschwerdeverfahren kostenpflichtig ist. Die entsprechende Rechtsmittelbelehrung ist richtig und vollständig gewesen, da sie bloss bzw. mindestens das zulässige Rechtsmittel, die Anfechtungsfrist und die Rechtsmittelinstanz genannt hat (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 1997, N. 26 zu Art. 44 VRPG).

Sind die Rekurrenten vertreten, so kann bei ganz- oder teilweiseem Obsiegen eine Parteikostenentschädigung gesprochen werden. Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen und ausserdem nicht vertreten sind, 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 pro 2009 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde pro 2009 wird abgewiesen.
3. Der Rekurs pro 2010 wird abgewiesen.
4. Die Beschwerde pro 2010 wird abgewiesen.
5. Der Rekurs pro 2011 wird abgewiesen.
6. Die Beschwerde pro 2011 wird abgewiesen.
7. Der Rekurs pro 2012 wird abgewiesen.
8. Die Beschwerde pro 2012 wird abgewiesen.

9. Der Rekurs pro 2013 wird abgewiesen.
10. Die Beschwerde pro 2013 wird abgewiesen.
11. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 900.--, werden den Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
12. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
13. **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.

5. Zu eröffnen an:

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

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Vizepräsidentin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Röthlisberger