



100 18 108

200 18 89

Gemeinde: 4109 E. _____ (PLZ 4900)

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 26.7.2018 PKA/AWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 26. Juli 2018

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. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2016

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrentin) wurde von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), nachdem sie trotz Mahnung vom 10. Oktober 2017 die Steuererklärung nicht eingereicht hatte, mit Verfügung vom 10. Januar 2018 nach Ermessen veranlagt. Betreffend die kantonalen Steuern 2016 lautete die Veranlagung auf ein steuerbares Einkommen von CHF 40'000.-- und betreffend die direkte Bundessteuer auf ein solches von CHF 46'000.-- sowie auf ein steuerbares Vermögen von CHF 10'000.--.

B. Dagegen hat die Rekurrentin am 9. Februar 2018 Einsprache erhoben. Sie macht darin geltend, dass die Ermessenstaxation viel zu hoch ausgefallen sei und weist darauf hin, dass sie im Jahr 2016 noch stets arbeitslos gewesen sei und Leistungen der Arbeitslosenversicherung (ALV) sowie Sozialhilfe von der Stadt E. _____ erhalten habe. Dem Einspracheschreiben hat sie die Abrechnung über die Arbeitslosenentschädigung 2016, die Steuerbescheinigungen 2016 ihrer Bankkonten sowie die Abrechnung ihrer Krankenkasse beigelegt. Betreffend die Sozialhilfebeiträge machte sie geltend, dass sie diesbezüglich keine Leistungsabrechnung von der Stadt E. _____ erhalten habe, die Zahlungen belegt sie aber mittels des ebenfalls beigelegten Kontoauszugs der B. _____ Bank, gemäss welchem Zahlungen der Stadt E. _____ im Umfang von CHF 3'705.80 an die Rekurrentin geflossen sind. Eine Bescheinigung der Sozialhilfebeiträge könne die Steuerverwaltung aber bei der Stadt E. _____ einholen.

Weiter brachte sie vor, dass sie seit April 2017 wieder zu 90 % angestellt sei. Da sie aber keine Stelle im angestammten Beruf gefunden habe, betrage ihr monatlicher Bruttoverdienst durchschnittlich nur ca. CHF 3'200.--. Damit werde es ihr nicht möglich sein, den hohen Steuerbetrag 2016 zu begleichen. Ergänzend zur Einsprache ersuchte sie deshalb gleichzeitig um Erlass der Steuern 2016.

C. Auf die Einsprache vom 9. Februar 2018 ist die Steuerverwaltung mit Entscheid vom 19. Februar 2018 nicht eingetreten. Zur Begründung bringt sie vor, dass gegen eine Ermessensveranlagung nur unter Einreichen einer vollständig ausgefüllten Steuererklärung Einsprache erhoben werden könne. Ansonsten es an einer rechtsgenügenden Begründung fehle und auf die Einsprache nicht eingetreten werden könne.

D. Den Nichteintretensentscheid hat die Rekurrentin mit Rekurs und Beschwerde vom 19. März 2018 angefochten mit dem Antrag, die Ermessenstaxation aufzuheben und sie gemäss der am 22. März 2018 nachgereichten Steuererklärung zu veranlagern.

E. In ihrer Vernehmlassung vom 25. April 2018 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Sie führt an, dass Veranlagungen nach Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden könnten. Eine Einsprache gegen eine Ermessenstaxation müsse deshalb bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Insbesondere reiche es nicht aus, die Einschätzung nur in pauschaler Weise zu bestreiten. Diese müsse den Sachverhalt in substantiierter Weise darlegen und die Beweismittel nennen. Die Rekurrentin sei mit der Veranlagungsverfügung darauf hingewiesen worden, dass eine rechtsgenügende Einsprachebegründung das Nachreichen der vollständig ausgefüllten Steuererklärung voraussetze. Die Veranlagungsverfügungen datierten vom 10. Januar 2018. Die Rekurrentin habe zwar mit Schreiben vom 9. Februar 2018 Einsprache erhoben, die Steuererklärung sei aber erst am 22. März 2018 eingereicht worden. Damit sei innerhalb der 30-tägigen Einsprachefrist keine rechtsgenügende Begründung beigebracht worden, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten sei.

Das Einspracheschreiben sei überdies zwar am 9. Februar 2018 beim Finanzamt der Stadt E. _____ eingereicht worden, sei aber erst am 13. Februar 2018, einen Tag nach Ablauf der gesetzlichen Frist und somit verspätet, bei der Steuerverwaltung eingetroffen.

F. In ihrer Stellungnahme vom 17. Mai 2018 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung macht die Rekurrentin betreffend die verspätete Einreichung der Steuererklärung geltend, dass ihr nach über zwei Jahren Arbeitslosigkeit, Betreuung eines schwer erkrankten Familienmitglieds und eines Sohnes mit Autismus-Spektrums-Störung, nicht viel Zeit geblieben sei für die Erledigung eigener Belange. Entgegen der Aussage der Steuerverwaltung, es seien keine Beweismittel eingereicht worden, hält sie fest, dass sie mit dem Einspracheschreiben die vollständigen, zur Korrektur der Veranlagung notwendigen Dokumente eingereicht habe. Zudem sei es seit 30 Jahren das erste Mal, dass ihr so etwas wie dieses Versäumnis passiert sei. Sie habe ihre Steuern bisher immer bezahlt. Ihr Einkommen sei nun aber gegenüber früher rapide gesunken. Es sei ihr deshalb nicht möglich, einen Steuerbetrag von über CHF 7'000.-- zu begleichen. Seit sie Sozialhilfeempfängerin geworden sei, habe sie bereits einmal in der Familie Geld aufgenommen, um die Steuern zu bezahlen. Ein weiteres Mal Geld für die Bezahlung der Steuern zu leihen, würde jedoch bei allen Beteiligten den finanziellen Rahmen sprengen.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheiderelevant, in den nachstehenden 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. Die Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie 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.

Da ein Rekurs gegen einen Nichteintretensentscheid zu beurteilen ist, fällt der vorliegende Entscheid in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. e des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Die Steuerverwaltung ist auf die Einsprache nicht eingetreten, zum einen wegen Fristversäumnis und zum andern wegen nicht rechtsgenügender Einsprachebegründung. Im Rekurs- und Beschwerdeverfahren ist deshalb einzig zu prüfen, ob das Nichteintreten zu Recht erfolgt ist. Wenn die Steuerverwaltung zu Recht einen Nichteintretensentscheid erlassen hat, sind Rekurs und Beschwerde ohne materielle Überprüfung der Veranlagung abzuweisen. Wurde hingegen zu Unrecht auf die Einsprache nicht eingetreten, sind Rekurs und Beschwerde gutzuheissen und die Akten zur Durchführung des Einspracheverfahrens an die Steuerverwaltung zurückzusenden.

Im Folgenden sind somit die beiden geltend gemachten Nichteintretensgründe zu überprüfen. Vorab das Fristversäumnis und danach das Fehlen der Prozessvoraussetzung einer genügenden Einsprachebegründung bei Einsprachen gegen eine Ermessenstaxation.

3. Soweit die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung geltend macht, dass die Einsprache verspätet, am 13. Februar 2018, einen Tag nach Ablauf der 30-tägigen gesetzlichen Einsprachefrist erfolgt sei, ist festzuhalten, dass gemäss Art. 42 Abs. 3 VRPG die Frist auch gewahrt ist, wenn die Eingabe rechtzeitig bei einer unzuständigen bernischen oder eidgenössischen Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde eingereicht worden ist. Zu den bernischen Verwaltungsbehörden gehören auch die kommunalen Verwaltungen, so auch die Gemeindeverwaltung der

Stadt E. _____ resp. deren Finanzamt (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 1997, N. 13 zu Art. 42 VRPG). Wie die Steuerverwaltung richtig festgestellt hat, fiel der letzte Tag der 30-tägigen Einsprachefrist auf den 12. Februar 2018. Die Rekurrentin hat die Einsprache inkl. Beilagen gemäss Eingangsstempel der Gemeinde am 9. Februar 2018 beim Finanzamt der Stadt E. _____ eingereicht. Die Einsprachefrist wurde somit eingehalten. Ergänzend ist festzuhalten, dass mit der Einreichung auf dem Finanzamt der Gemeinde nicht von einer vorsätzlichen, missbräuchlichen Einreichung bei einer unzuständigen Behörde gesprochen werden kann, muss doch auch die Steuererklärung selbst bei der Gemeindeverwaltung eingereicht werden. Im Übrigen trägt das Einspracheschreiben auf dem Eingangsstempel der Steuerverwaltung das Eingangsdatum vom 13. Februar 2018. Damit hat das Finanzamt E. _____ die Einsprache spätestens am 12. Februar 2018 der Post übergeben, womit sogar im Fall einer vorsätzlichen Einreichung bei einer unzuständigen Behörde, die Einsprache als rechtzeitig erfolgt zu gelten hätte. Auf den Eingangsstempel der Steuerverwaltung kann es diesfalls nicht ankommen. Die Rekurrentin hat die Einsprachefrist eingehalten, ein Fristversäumnis, das ein Nichteintreten der Steuerverwaltung rechtfertigen könnte, liegt nicht vor.

4. Die Steuerverwaltung bringt weiter vor, dass die Einsprache "rechtsungenügend" erfolgt sei, insbesondere, dass die Rekurrentin die Einschätzung nur in pauschaler Weise bestritten, den Sachverhalt nicht genügend substantiiert und zudem der Steuerverwaltung keine Beweismittel genannt habe. Die Substantiierung sei erst mit Abgabe der Steuererklärung am 22. März 2018 und damit verspätet erfolgt.

5. Einsprachen gegen Ermessensveranlagungen haben mittels Begründung und der Nennung allfälliger Beweismittel den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit zu erbringen (Art. 190 Abs. 3 und 5 StG und Art. 132 Abs. 3 DBG). Diese erhöhten Anforderungen an Einsprachen gegen Ermessenstaxationen beruhen auf den nachfolgend darzulegenden Gründen.

5.1 Musste die Steuerverwaltung infolge eines Untersuchungsnotstands eine Veranlagung nach Ermessen vornehmen, kann diese mit Bezug auf den von der Schätzung betroffenen Sachverhaltsbereich nicht betreffend einzelner geschätzter Faktoren, sondern nur insgesamt, bei offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden. Dies weil eine Schätzung naturgemäss eine gewisse Ungenauigkeit aufweist und deshalb stets in gewissem Umfang vom tatsächlichen Sachverhalt abweicht. Solche Abweichungen und Fehler weist eine Ermessenstaxation somit, auch wenn die Steuerverwaltung das Ermessen pflichtgemäss ausgeübt hat, notgedrungen immer auf. Diese Abweichungen von der materiellen Wahrheit begründen demzufolge keine Unangemessenheit oder offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung und können auch nicht einzeln angefochten werden.

Weiter gilt, dass mit der groben Verletzung der Mitwirkungspflichten und dem Nichteinreichen der Steuererklärung durch die steuerpflichtige Person, seitens der Steuerverwaltung ein Untersuchungsnotstand entstanden und deren Untersuchungspflicht erloschen ist (vgl. Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 15 ff. zu Art. 130 DBG). In der Folge obliegt es nun der steuerpflichtigen Person allein, den relevanten, materiell wahren Sachverhalt im Einspracheverfahren umfassend zu erhellen und so die offensichtliche Unrichtigkeit der Schätzung nachzuweisen. Der Nachweis mit dem Ziel der Aufhebung der Veranlagung nach Ermessen und der Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung ist innert der Einsprachefrist, i.d.R. anhand vollständiger und ordnungsgemässer Nachholung der versäumten Mitwirkungshandlung (Nachreichen der Steuererklärung), soweit notwendig ergänzt durch erläuternde Darstellung des Sachverhalts im Einspracheschreiben sowie mit entsprechendem Beweisangebot zu erbringen. Damit ist auch sichergestellt, dass nicht selektiv nur die sich zuungunsten der Steuerpflichtigen auswirkenden Teile der Schätzung angefochten werden.

Das Nachreichen der ordnungsgemäss ausgefüllten Steuererklärung ist dabei meist wohl der einfachste Weg, um den verlangten umfassenden Nachweis zu erbringen, stellt aber nach dem Wortlaut des Gesetzes wie auch gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung und der Lehre keine eigenständige Prozessvoraussetzung dar. Soweit ein (sinngemässer) Antrag, eine genügende Begründung mit umfassender und hinreichend substantiierter Darlegung des rechtserheblichen, wirklichen Sachverhalts resp. der offensichtlichen Unrichtigkeit sowie ein entsprechendes Beweisangebot vorliegen, welche die Ungewissheit über den Sachverhalt zu beseitigen vermögen, ist eine Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung grundsätzlich auch ohne Einreichen der Steuererklärung möglich. Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit selbst, ist ohnehin eine materiellrechtliche Frage und stellt keine Eintretensvoraussetzung dar (vgl. BGer 2C_579/2008 vom 29.4.2009, in Pra 99/2010 Nr. 3 E. 2.2 u. 2.4; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 35a f. zu Art. 132 DBG mit zahlreichen Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 58 zu Art. 132 DBG).

5.2 Die Rekurrentin hat in ihrer Einsprache sinngemäss geltend gemacht, dass das steuerbare Einkommen viel zu hoch bemessen und die Veranlagung aufgrund der eingereichten Dokumente zu reduzieren sei. Sie begründet den Antrag damit, dass sie im Jahr 2016 arbeitslos gewesen sei und als Einkommen nur die Leistungen aus der ALV sowie Sozialhilfebeiträge der Stadt E._____ erhalten habe. Als Beweismittel hat sie den Steuerausweis der ALV über die im Jahr 2016 erbrachten Leistungen im Umfang von insgesamt CHF 22'502.-- beigelegt. Betreffend die (nicht steuerbaren) Sozialhilfeleistungen hat sie die Kontoauszüge der B._____

Bank mit den Eingängen seitens der Sozialdienste der Stadt E._____ eingereicht. Weiter reichte sie die Steuerbescheinigungen 2016 ihrer beiden Konten bei der B._____ Bank ein. Damit hat sie ihr Einkommen 2016 sowie ihren Vermögensstand per 31. Dezember 2016 soweit der Schätzung unterliegend lückenlos dokumentiert. Überdies ist festzuhalten, dass der Sozialdienst der Stadt E._____ der Steuerverwaltung eine Kopie der Bescheinigung betreffend den Umfang der Sozialhilfeleistungen 2016 (vgl. pag. 68) hat zukommen lassen. Weiter hat die Rekurrentin der Steuerverwaltung mit der Einsprache das Beleg über die Vorsorgebeiträge der Säule 3a 2016 im Umfang von CHF 600.-- sowie die Kostenzusammenstellung der Krankenkasse zukommen lassen. Mit den eingereichten Unterlagen waren der Steuerverwaltung zusammen mit den Kenntnissen über den massgeblichen Sachverhalt aus den Vorjahren nahezu alle relevanten Steuerfaktoren bekannt. Die Einsprache enthält, entgegen der von der Steuerverwaltung geäusserten Auffassung, nicht nur eine pauschale Infragestellung der Ermessenstation, sondern sowohl einen Antrag wie auch eine genügende Begründung. Gleichzeitig wurden die wesentlichen Belege und Beweismittel miteingereicht, weshalb auf die Einsprache einzutreten ist (vgl. BGer 2C_579/2008 vom 29.4.2009, in Pra 99/2010 Nr. 3 E. 2.4 sowie hiavor E. 4.1 und 4.2)

5.3 Da sich das Ermessen betreffend die Veranlagung 2016 aufgrund der Kenntnisse aus den Vorjahren fast ausschliesslich auf die Bemessung des Nettoeinkommens beschränkte, hätte grundsätzlich sogar ein diesbezüglicher Teilnachweis genügt, weshalb rein faktisch die Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung im Einspracheverfahren möglich gewesen wäre (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 64 zu Art. 132 DBG; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 42 zu Art. 132 DBG, beide mit weiteren Hinweisen auf die aktuelle bundesgerichtliche Rechtsprechung). Da aber nähere Angaben zu einzelnen Abzügen fehlen und auch nicht geltend gemacht oder belegt ist, ob beide Söhne noch bei der Rekurrentin wohnen und ob diese auch für den älteren der beiden noch aufzukommen hat, fehlt es mangels Einreichung der Steuererklärung innert der Einsprachefrist nicht nur an der Nachholung der unterlassenen Mitwirkungshandlung, sondern auch an einem abschliessenden Nachweis des materiell richtigen Sachverhalts (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 40 ff. zu Art. 132 DBG). In der Folge kann die Untersuchungspflicht der Steuerverwaltung nicht wieder aufleben, weitere Untersuchungsmassnahmen seitens der Steuerverwaltung zur Klärung noch offener Sachverhaltsdetails haben zu unterbleiben und die Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung ist ausgeschlossen. Es bleibt somit bei der Veranlagung nach Ermessen.

6. Hat die steuerpflichtige Person keinen umfassenden Unrichtigkeitsnachweis im zuvor erwähnten Sinn geleistet und lassen sich in der Folge noch stets nicht alle Steuerfaktoren einwandfrei feststellen, so bleibt es wie dargelegt bei der Veranlagung nach Ermessen. Soweit die

Einsprache aber die gesetzlichen Prozessvoraussetzung eines Antrags, einer genügenden Begründung und eines Beweismittelangebots erfüllt, ist trotzdem auf die Einsprache einzutreten (vgl. BGer 2C_579/2008 vom 29.4.2009, in Pra 99/2010 Nr. 3 E. 2.4; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 35b zu Art. 132 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 62 zu Art. 132 DBG). Zwar erfolgt keine Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung, aber die Schätzung ist, auch ohne eine solche, im Einspracheverfahren unter Berücksichtigung der im Rahmen der Einsprache gewonnenen Erkenntnisse zu überprüfen und ist, soweit sie sich als unangemessen erweist, entsprechend anzupassen (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 51 zu Art. 132 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 67 zu Art. 132 DBG). Auch hier ist aber zu beachten, dass schlichte Abweichungen vom wahren Sachverhalt in der Natur der Schätzung liegen und die Veranlagung noch nicht als unangemessen erscheinen lassen. Auch ohne Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung kann eine Schätzung nur dann angefochten und angepasst werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist (Art. 190 Abs. 3 StG und Art. 132 Abs. 3 Satz 1 DBG). Offensichtliche Unrichtigkeit liegt bei einer Überprüfung der Schätzung ohne Rückkehr zur ordentlichen Veranlagung dann vor, wenn die Schätzung sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen stützt, sachlich nicht begründbar oder auf andere Weise mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls vernünftigerweise nicht vereinbar ist oder wenn sie erkennbar pönal oder fiskalisch motiviert ist. Abzustellen ist dabei immer auf den Aktenstand im Zeitpunkt des Entscheids (BGer 2C_32/2012 vom 22.6.2012, E. 2.1; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 52 zu Art. 132 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 68 zu Art. 132 DBG).

6.1 Die Rekurrentin hat eine Herabsetzung des steuerbaren Einkommens beantragt und hat die Einkommensverhältnisse, soweit unklar, umfassend dargelegt und nachgewiesen. Wenn die Steuerverwaltung in der Vernehmlassung betreffend den Antrag geltend macht, dieser sei nur in pauschaler Form erfolgt, ist darauf hinzuweisen, dass die Veranlagung ihrerseits keinerlei Bemessungs- und Schätzungsdetails enthält und mit Blick auf die Gewährleistung des rechtlichen Gehörs in durchaus bedenklicher Weise, einzig das Ergebnis der Schätzung in Form des steuerbaren Einkommens enthält (vgl. Zigerlig/Oertli/Hoffmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl., 2014, VII Teil N. 77). Der Antrag kann somit mangels Offenlegung der Schätzungsgrundlagen gar nicht auf etwas anderes lauten, als auf die Herabsetzung dieses Betrags. Zusammen mit den eingereichten Belegen ist er aber betragsmässig beziffert und es ist eindeutig bestimmt, inwiefern eine Änderung der massgeblichen Steuerfaktoren beantragt wird. Der Antrag hat somit als genügend bestimmt zu gelten (vgl. Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 34a zu Art. 132 DBG). Die Rekurrentin hat zudem ihre Vermögensverhältnisse und die Grundlagen für diverse Abzüge dargelegt und entsprechende Belege eingereicht. Weiter hat sie im Einspracheschreiben ergänzende Ausführungen zu ihrer Lebenssituation und ihren wirtschaftlichen Verhältnissen gemacht.

Insgesamt hat die Rekurrentin damit zwar wie bereits dargelegt, mangels vollständig ausgefüllter Steuererklärung keinen umfassenden Unrichtigkeitsnachweis erbracht, insbesondere lässt sich der Bestand und Umfang gewisser Abzüge auch anhand der Veranlagung des Vorjahres nicht mit genügender Sicherheit feststellen, aber sie hat die wesentlichen Steuerfaktoren, insbesondere das massgebliche, der Veranlagung zugrunde liegende Einkommen und Vermögen, soweit es von der Steuerverwaltung geschätzt werden musste, offengelegt und nachgewiesen. Das Einkommen und Vermögen als massgebliche Basis der Veranlagung und ein Grossteil der massgeblichen steuermindernden Faktoren sind mit Einreichung der Einsprache bekannt. Neben dem Antrag haben auch die Begründung und das Beweismittelangebot als hinreichend substantiiert zu gelten. Auf die Einsprache ist somit einzutreten und die Veranlagung nach Ermessen ist anhand der Erkenntnisse aus der Einsprache auf ihre Angemessenheit hin zu überprüfen.

7. Obwohl materieller Art und nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, ist mit Blick auf das nachfolgende Einspracheverfahren ergänzend Folgendes festzuhalten.

Die Steuerverwaltung hat das steuerbare Einkommen betreffend die kantonalen Steuern 2016 gegenüber jenem des Vorjahres von CHF 32'616.-- um über 22 % oder CHF 7'384.-- auf CHF 40'000.-- erhöht. Betreffend die direkte Bundessteuer erfolgte eine Erhöhung im selben Betrag von CHF 38'616.-- auf CHF 46'616.--. Aufgrund der Einsprache und der damit eingereichten Belege ergibt sich aber nun, dass das Nettoeinkommen der Rekurrentin aus der ALV 2016 gegenüber dem Vorjahr um mehr als die Hälfte von CHF 47'509.-- auf CHF 22'502.-- zurückgegangen ist. Das geschätzte Nettoeinkommen liegt mindestens CHF 25'000.-- über dem tatsächlichen mit der Einsprache nachgewiesenen Einkommen. Ob ein Teil der im Rahmen der Schätzung erfolgten Erhöhung um CHF 7'384.-- aufgrund der Ungewissheit der Steuerverwaltung betreffend einzelner Abzüge erfolgt ist (z.B. Streichung des Abzugs für Versicherungsprämien und Zinsen, weil diese Kosten gemäss dem der Steuerverwaltung vorliegenden Beleg vom 27.1.2017 vom Sozialdienst der Stadt E. _____ getragen wurden) lässt sich mangels entsprechender Angaben zu den Grundlagen der Schätzung und mangels Offenlegung der Veranlagungsdetails in der Ermessenstaxation nicht feststellen. Selbst wenn dem so wäre, ist das in der Veranlagung 2016 nach Ermessen festgelegte steuerbare Einkommen keinesfalls mehr mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls vereinbar und sachlich nicht mehr begründbar. Damit erreicht die Abweichung des ermessensweise festgesetzten Einkommens vom nachweislich tatsächlich erzielten ein derart erhebliches Ausmass, dass die Ermessenstaxation als offensichtlich unrichtig zu qualifizieren ist (vgl. BGer 2C_32/2012 vom 22.6.2012, E. 2.1; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 52 zu Art. 132 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 68 zu Art. 132 DBG). Die Schätzung ist deshalb im Rahmen des Einspracheverfahrens

entsprechend den im Einspracheverfahren gewonnenen Erkenntnissen über den tatsächlichen Umfang des Nettoeinkommens der Rekurrentin zu korrigieren. Dabei sind jene Abzüge, die der Rekurrentin ohne weiteres zustehen und deren Bestand und Umfang aufgrund des bekannten Sachverhalts offensichtlich klar sind, in Ausübung des pflichtgemässen Ermessens ohne weiteres mit zu berücksichtigen.

Zur Bemessung der Steuerfaktoren bei Ermessenstaxationen ist ergänzend festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zwar nicht gehalten ist, die für die Steuerpflichtigen günstigste Schätzung vorzunehmen, dass Ziel der Sachverhaltsermittlung ist aber auch im Rahmen der Ermessenstaxation die Feststellung der materiellen Wahrheit (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 45 f. zu Art. 130 DBG). Die der Ermessenstaxation zugrunde liegende Verletzung der Verfahrenspflichten ist deshalb grundsätzlich nicht mittels überhöhter Taxation, sondern anhand der dafür im Steuerstrafrecht vorgesehenen Bussen zu ahnden (vgl. BGer 2C_679/2016, 2C_680/2016 vom 11.7.2017, E. 4.2.4; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 66 zu Art. 130 DBG; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl., 2018, N. 19 zu § 19). Die Steuerverwaltung hat die Rekurrentin für die Verletzung ihrer Mitwirkungspflichten denn auch mit je CHF 200.-- gebüsst. Die Höhe der Busse liegt im unteren Bereich des Strafrahmens von Art. 216 Abs. 1 Bst. a StG und Art. 174 Abs. 1 Bst. a DBG und ist in Anbetracht der wirtschaftlichen Verhältnisse der Rekurrentin und der Tatsache, dass es sich um einen erstmaligen Verstoß handelt, nicht zu beanstanden.

8. Aus den Darlegungen folgt, dass die Steuerverwaltung zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Der Rekurs und die Beschwerde sind gutzuheissen, der Nichteintretensentscheid ist aufzuheben und die Akten sind zur Durchführung des Einspracheverfahrens und zur Überprüfung und Anpassung der Ermessenstaxation unter Berücksichtigung der im Einspracheverfahren gewonnenen Erkenntnisse an die Steuerverwaltung zurückzuschicken.

9. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Rekurrentin keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG).

10. Weil die Rekurrentin im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist und weil keine notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten entstanden 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 2016 wird gutgeheissen. Der Nichteintretensentscheid wird aufgehoben und die Akten werden zur Durchführung des Einspracheverfahrens sowie zur Überprüfung und Anpassung der Ermessenstaxation unter Berücksichtigung der im Einspracheverfahren gewonnenen Erkenntnisse an die Steuerverwaltung zurückgeschickt.
2. Die Beschwerde pro 2016 wird gutgeheissen. Der Nichteintretensentscheid wird aufgehoben und die Akten werden zur Durchführung des Einspracheverfahrens sowie zur Überprüfung und Anpassung der Ermessenstaxation unter Berücksichtigung der im Einspracheverfahren gewonnenen Erkenntnisse an die Steuerverwaltung zurückgeschickt.
3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
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. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Werthmüller