



100 18 425
200 18 346
Gemeinde: F. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 20.6.2018 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 18. Juni 2019

Es wirken mit: Präsident Kästli, Fachrichter Antenen und Studer sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____ und B. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2016

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Zugunsten von A. _____ und B. _____ (Rekurrenten) ist im Grundbuch eine Nutzungsniessung am Grundstück F. _____ Gbbl. Nr. 1. _____, eingetragen, auf dem sich ein Mehrfamilienhaus mit neun Wohnungen befindet, die an Dritte vermietet werden (vgl. Zusammenstellung Mietzinseinnahmen 2016, Akten Vorinstanz, pag. 42). In der Steuererklärung 2016 deklarierten die Rekurrenten für das genannte Grundstück Kosten für Liegenschaftsunterhalt von CHF 212'584.-- (pag. 43).

B. Mit Verfügungen vom 10. April 2018 (pag. 138-126) wurden die Rekurrenten durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), für das Steuerjahr 2016 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 416'364.-- bei den kantonalen Steuern und von CHF 375'358.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Dabei kürzte die Steuerverwaltung den erwähnten Abzug für Liegenschaftsunterhalt um CHF 94'430.-- auf CHF 118'154.--. Die Steuerverwaltung begründete diese Korrektur damit, dass die geltend gemachten Kosten für den Ersatz von vorbestehenden Balkonen aus Beton durch Neukonstruktionen aus Metall mit einer vergrösserten Fläche, der Ersatz der Balkone im Erdgeschoss durch Gartensitzplätze sowie die Neumontage von Wind- und Sichtschutzwänden nur zu 40 % als abzugsfähige Unterhaltskosten akzeptiert werden könnten (pag. 130, vgl. auch Vorabdruck vom 4.1.2018, pag. 122; Notiz einer Besprechung mit dem Rekurrenten vom 23.1.2018, pag. 123; Schreiben der Steuerverwaltung vom 16.2.2018, pag. 125).

C. Gegen die Veranlagungsverfügungen erhoben die Rekurrenten am 24. April 2018 Einsprache (pag. 140) und beantragten, den deklarierten Abzug für Liegenschaftsunterhalt um höchstens CHF 35'000.-- zu kürzen. Sie machten im Wesentlichen geltend, dass der Ersatz der Balkone durch solche mit gleicher Fläche nur unwesentlich geringere Kosten verursacht hätte als das realisierte Projekt. Die Einsprache wurde von der Steuerverwaltung mit Entscheiden vom 20. August 2018 (pag. 156-145) vollumfänglich abgewiesen. Aus dem vorab versandten Begründungsschreiben vom 25. Mai 2018 (pag. 143) geht hervor, dass die Steuerverwaltung an ihrem bereits im Veranlagungsverfahren vertretenen Standpunkt festhielt.

D. Mit Eingabe vom 12. September 2018 haben die Rekurrenten bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) gegen die Einspracheentscheide Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer erhoben. Sie beantragen, den Abzug für Liegenschaftsunterhalt höchstens um CHF 35'000.-- zu kürzen. Zur Begründung verweisen sie in erster Linie auf die Unterlagen des Veranlagungs- und Einspracheverfahrens. Ergänzend wird geltend gemacht, dass der Umbau der Balkone nicht zu einer Erhöhung des amtlichen Werts der Liegenschaft geführt habe. Zudem könnten die Mieten

angesichts des hohen Leerwohnungsbestands in F._____ trotz der vergrösserten Balkone nicht erhöht werden.

E. Die Steuerverwaltung hat sich am 29. Oktober 2018 vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie bestätigt im Wesentlichen ihren bereits im Einspracheverfahren vertretenen Standpunkt, wonach die vergrösserten Balkone, deren Verglasung sowie deren teilweisen Ersatz durch Gartensitzplätze die vorgenommene Aufteilung der gesamten Investitionen in 60 % wertvermehrende und 40 % werterhaltende Liegenschaftskosten rechtfertige.

F. Dazu haben die Rekurrenten mit Schreiben vom 18. November 2018 Stellung genommen. Abweichend von der Rekurs- und Beschwerdeeingabe vom 12. September 2018 beantragen sie sinngemäss, die gesamten auf den Balkonersatz entfallenden Kosten als abzugsfähigen Liegenschaftsunterhalt zu qualifizieren. Sie begründen diesen Antrag damit, dass es in F._____ ein grosses Überangebot an Mietwohnungen gebe, das sich durch rege Wohnbautätigkeit in den kommenden Jahren noch verstärken werde. Vermieter von älteren Wohnungen seien gezwungen, deren Standard an denjenigen der Neubauten anzupassen. Würden sie dies unterlassen, seien Leerstände und ein massiver Wertverlust der Liegenschaft zu erwarten.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, 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 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.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- liegt (Art. 70 Abs. 3 und 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 2016 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: <https://www.sv.fin.be.ch>), Rubriken "Dokumente / Publikationen > Einkommens- und Vermögenssteuern" [zuletzt besucht am 12.3.2019]).

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 wertvermehrende Anteil nicht abgezogen werden kann. Die Anteile sind zu schätzen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 45 zu Art. 32 DBG).

4. Die Rekurrenten liessen acht Balkone aus Beton an der Südwestfassade der betroffenen Liegenschaft entfernen (je zwei im Erdgeschoss sowie in den drei Obergeschossen; nicht betroffen ist das Attikageschoss). Als Ersatz wurden im Erdgeschoss Gartensitzplätze und in den Obergeschossen Metallbalkone erstellt (vgl. Baubewilligung vom 17.2.2016 sowie Pläne, pag. 70-61). Die neuen Balkone weisen eine Fläche von 15 m² auf (4.3 m * 3.5 m), die vorherigen eine solche von 6.4 m² (4.3 m * 1.5 m, laut Schreiben der Rekurrenten vom 24.4.2018, pag. 140; die Steuerverwaltung geht von leicht unterschiedlichen Balkonflächen auf der linken bzw. rechten Gebäudeseite aus, pag. 125). Die Fläche der neuen Gartensitzplätze entspricht derjenigen der darüber liegenden Balkone (vgl. Fotos, pag. 71). Sowohl die Gartensitzplätze als auch die Balkone wurden beidseitig mit Wind- und Sichtschutzwänden versehen, was bei den vorbestehenden Balkonen nicht der Fall war.

5. Gemäss Merkblatt 5 stellt der Abriss und gleichwertige Ersatz von Balkonen Unterhalt dar. Bei einer Nutzungserweiterung sind die Kosten, die auf die Erweiterung entfallen, als wertvermehrende Investition zu betrachten und können nicht abgezogen werden (Ziff. 6). Wertvermehrender Natur ist zudem der erstmalige Einbau von Wind- und Sichtschutzwänden. Dies ergibt sich aus Art. 1 Abs. 2 Bst. a VUBV, wonach Aufwendungen für Neueinrichtungen nicht abziehbar sind sowie aus Ziff. 1.1.8 des Ausscheidungskatalogs des Merkblatts 5 ("Neueinbau Verglasung"). Die rechtlichen Grundlagen sprechen somit dafür, dass das zu beurteilende Bauprojekt sowohl wertvermehrende als auch werterhaltende Anteile aufweist.

6. In ihrer zuletzt eingereichten Rechtsschrift, der Stellungnahme vom 18. November 2018, beantragen die Rekurrenten sinngemäss, die gesamten Umbaukosten als Liegenschaftsunterhalt anzuerkennen. Diesen Antrag begründen sie mit dem ausserordentlich hohen Leerwohnungsbestand in F._____, wo aktuell knapp 400 Wohnungen nicht vermietet seien und in den kommenden Jahren weitere 360 Einheiten dazukämen. Dieses Überangebot zwingt die Vermieter, ältere Wohnungen an den Standard von Neubauten anzugleichen. Genau dies sei mit der strittigen Vergrösserung der Balkone geschehen. Deren neue Fläche von 15 m² entspreche dem heutzutage Üblichen. Die Rekurrenten argumentieren, dass die Wohnungen in ihrer Liegenschaft ohne die vergrösserten Balkone in naher Zukunft kaum mehr vermietet werden könnten, was zu Leerständen und einem massiven Wertverlust der Immobilie geführt hätte. Dementsprechend habe das Bauprojekt lediglich bezweckt, diesen drohenden Wertverlust zu stoppen oder zumindest zu verlangsamen. Von einer Wertsteigerung könne keine Rede sein.

6.1 Gemäss juristischer Praxis und Lehre dienen Unterhaltsmassnahmen der Erhaltung bereits vorhandener Werte. Das Gebäude wird durch solche Massnahmen in Gestaltung, Form und Zweckbestimmung nicht verändert; es werden einzig mangelhafte Teile ersetzt oder instand gestellt. Demgegenüber werden mit wertvermehrenden Aufwendungen zusätzliche Werte geschaffen. Die Abgrenzung erfolgt aus einem objektiv-technischen Blickwinkel, massgebend ist der Nutzungs- bzw. Gebrauchswert (Art. 1 Abs. 2 Bst. a VUBV; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 37, 44, 46 zu Art. 32 DBG; Zwahlen/Lissi in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 11 zu Art. 32 DBG). Es kommt mit anderen Worten darauf an, ob eine Massnahme, objektiv betrachtet, zu einer quantitativ (mehr Fläche) oder qualitativ (im Sinn einer Komfortsteigerung) verbesserten Nutzung führt. Vorliegend steht den Bewohnern der betroffenen Liegenschaft eine mehr als doppelt so grosse Balkonfläche zur Verfügung (quantitative Verbesserung), die zudem aufgrund der neuen Seitenwände auch noch besser genutzt werden kann (qualitative Verbesserung). Es liegt demnach eine Wertvermehrung im erwähnten objektiv-technischen Sinn vor.

6.2 Von diesem Verständnis des Begriffs Wertvermehrung zu unterscheiden ist die Frage, welche Auswirkungen eine bauliche Massnahme auf den Markt- oder Verkehrswert des betroffenen Grundstücks hat. Der Verkehrswert ist von zahlreichen (externen) Faktoren abhängig, wie Konjunktur, Bevölkerungsentwicklung, Wohnbautätigkeit usw. Es ist daher nicht ungewöhnlich, dass eine Investition zwar aus objektiv-technischem Blickwinkel werterhöhend ist, sich aufgrund eines schwierigen Marktumfelds jedoch nicht in einem erhöhten Verkehrswert niederschlägt, also bspw. nicht auf die Mieten überwälzt werden kann (unabhängig von allfälligen mietrechtlichen Schranken). Weit häufiger dürfte freilich das Gegenteil zutreffen, dass nämlich der Verkehrswert einer Immobilie aufgrund einer starken Nachfrage nach Wohnraum ansteigt (bzw. Wohnungen teurer vermietet werden können), obwohl keine wertsteigernden Investitionen getätigt worden sind. Wollte man von der bisherigen Praxis abweichen und, wie es sich die Rekkurrenten vorstellen, das jeweilige Marktumfeld mitberücksichtigen, ergäben sich zahlreiche, kaum zu bewältigende Abgrenzungs- und Beweisprobleme. Ein und dieselbe Massnahme müsste bei starker Nachfrage nach Wohnraum als wertvermehrend, bei schwacher Nachfrage hingegen als werterhaltend eingestuft werden. Dies hätte örtlich und periodisch unterschiedliche Ergebnisse zur Folge, die mit den Geboten der Gleichbehandlung und Rechtssicherheit nicht vereinbar wären. Letztlich kann der objektiv-technische Blickwinkel für die Abgrenzung zwischen werterhaltenden und werterhöhenden Liegenschaftskosten auch so verstanden werden, dass eine bauliche Massnahme in einem Umfeld mit tendenziell sinkenden Mieterträgen bereits dann als wertsteigernd aufzufassen ist, wenn sie geeignet ist, den aufgrund der Marktentwicklung zu erwartenden Verkehrswertrückgang zu stoppen oder zumindest zu verlangsamen. Ge-

nau dies haben die Rekurrenten mit dem Ausbau der Balkone beabsichtigt, wie sich ihrer Stellungnahme vom 18. November 2018 entnehmen lässt.

7. Nebst der ungünstigen Marktsituation verweisen die Rekurrenten zugunsten ihres Standpunkts auch auf die Einschätzung der steuerverwaltungsinternen Abteilung Amtliche Bewertung, die keine Auswirkung der vergrösserten Balkone auf den amtlichen Wert habe feststellen können. Hierzu ist festzuhalten, dass die Festsetzung des amtlichen Werts eines Grundstücks nach einer eigenen Systematik erfolgt. Ohne in die Details zu gehen, kann allgemein gesagt werden, dass der amtliche Wert eines Wohnhauses von der vorhandenen Fläche, dem Komfort, der Bauqualität und dem (wirtschaftlichen) Alter des Gebäudes, der Wohn- und Verkehrslage des Grundstücks sowie vom Mietzinsniveau der Standortgemeinde abhängt (aktuell basierend auf Erhebungen in den Jahren 1993-1996; vgl. zu Ganzen: Erläuterungen zum steuerlichen Bewertungssystem von Grundstücken und Liegenschaften im Kanton Bern, abrufbar unter: <https://www.sv.fin.be.ch>, Rubriken "Steuersituationen > Wohneigentum / Liegenschaften > Amtlicher Wert" [zuletzt besucht am 12.3.2019]). Der amtliche Wert bzw. dessen Veränderungen stehen weder mit der Höhe der Kosten allfälliger baulicher Massnahmen in Zusammenhang noch mit deren Einschätzung als Unterhalts- oder Anlagekosten bei der Einkommenssteuerveranlagung. So ist es durchaus nicht ungewöhnlich, dass nach umfassenden Renovationen der amtliche Wert einer Liegenschaft stärker steigt als die bei der Einkommenssteuerveranlagung als wertvermehrend beurteilten Investitionen (z.B. weil der Ersatz von Heizungs-, Sanitär- oder Elektroinstallationen [i.d.R. Liegenschaftsunterhalt bei der Einkommenssteuer] das wirtschaftliche Alter des Gebäudes reduzieren). Umgekehrt hat, wie im hier zu beurteilenden Fall, nicht jede wertvermehrende bauliche Massnahme eine Erhöhung des amtlichen Werts zur Folge. Dies liegt auch daran, dass der amtliche Wert nach baulichen Veränderungen nur korrigiert wird, wenn diese den bisherigen amtlichen Wert um mehr als 10 % zu erhöhen vermögen (vgl. Annik Bärtschi in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2011, N. 7 zu Art. 183; VGE 100 2012 94 vom 21.5.2013, in StE 2013 B 25.6 Nr. 62, E. 4.1). Selbst wesentlich vergrösserte Balkonflächen, wie sie hier vorliegen, reichen dazu nicht aus.

8. Als Zwischenergebnis steht somit fest, dass die baulichen Veränderungen an der Liegenschaft Friedhofweg 32 teilweise wertvermehrender Natur sind und die Steuerverwaltung damit zu Recht nur einen Teil der geltend gemachten Auslagen für Liegenschaftsunterhalt zum Abzug zugelassen hat. Wie in E. 3.2 erwähnt, sind in einer solchen Konstellation die Anteile werterhaltender und wertvermehrender Kosten zu schätzen. Die Steuerverwaltung hat den Anteil wertvermehrender Investitionen auf 60 % der gesamten Kosten für den Balkonersatz geschätzt. Sie hat dabei berücksichtigt, dass die vorbestehende Balkonfläche von 6.4 m² rund 43 % der neu zur Verfügung stehenden Fläche von 15 m² ausmacht, dass nunmehr Wind- und Sichtschutz-

wände vorhanden sind und dass die Wohnungen im Erdgeschoss neu über Gartensitzplätze anstelle von Balkonen verfügen (Vernehmlassung, Ziff. 2.2). Dagegen bringen die Rekurrenten vor, dass ein Ersatz der Balkone durch solche mit gleicher Fläche nur geringfügig tiefere Kosten verursacht hätte als die verwirklichte Variante (Einsprache, pag. 140). Es ist offensichtlich, dass die Kosten für den Abriss der Betonbalkone und deren Ersatz durch Metallkonstruktionen nur zu einem relativ geringen Teil von der Fläche der neuen Balkone abhängen. Dies spielt jedoch für die Aufteilung der Kosten in wertvermehrende und werterhaltende keine Rolle. Zu beurteilen ist das tatsächlich umgesetzte Projekt, nicht irgendwelche Alternativen. Die Steuerrekurskommission hat wiederholt festgehalten, dass u.U. selbst dann ein Anteil wertvermehrender Kosten ausgeschieden werden kann, wenn eine reine Ersatzlösung teurer gewesen wäre (RKE 100 2017 455 vom 21.6.2018, E. 5.3; RKE 100 16 569 vom 16.6.2017, E. 5.1). Die Rekurrenten haben gemäss ihren eigenen Angaben eine Anpassung der Balkone an den zeitgemässen Standard beabsichtigt. Primärer Zweck der Investition war mithin eine Erhöhung des (Gebrauchs-)werts und nicht bloss das Aufrechterhalten des bisherigen Zustands. Die Rekurrenten machen denn auch nicht geltend, dass die vorbestehenden Balkone unterhaltsbedürftig gewesen wären, was grundsätzlich Voraussetzung für einen Abzug von Unterhaltskosten ist (vgl. Merkblatt 5, Ziff. 3; VGE 100 2012 94 vom 21.5.2013, in StE 2013 B 25.6 Nr. 62, E. 3.2). Praxisgemäss wird jedoch zumindest bei älteren Liegenschaften beim Ersatz eines vorbestehenden Gebäudeteils durch eine quantitativ und/oder qualitativ verbesserte Variante ein Anteil werterhaltender Kosten unabhängig vom Zustand der ersetzten Bausubstanz anerkannt, wie es dies die Steuerverwaltung auch hier gemacht hat. Im Ergebnis ist die Schätzung der Steuerverwaltung, wonach die Kosten der Balkonsanierung und -vergrösserung zu 60 % eine wertvermehrende Investition darstellen, nicht zu beanstanden, zumal die Steuerverwaltung bei solchen Schätzungen über einen beträchtlichen Ermessensspielraum verfügt.

9. Die Steuerverwaltung hat die Gesamtkosten für die Balkonsanierung auf CHF 157'382.90 bestimmt, basierend auf Rechnungen der Bauunternehmung C._____ AG und der D._____ Metallbau AG (vgl. Vernehmlassung, Ziff. 1.2). Davon hat die Steuerverwaltung 60 %, ausmachend CHF 94'430.--, nicht als Liegenschaftsunterhalt akzeptiert. Die genannten Rechnungen finden sich in den Akten (pag. 89, 83-81, 77 und 72). Nicht berücksichtigt hat die Steuerverwaltung hingegen die Rechnung des Gartenbauunternehmens E._____ vom 28. Juni 2016 über CHF 6'655.80 (pag. 76-73). Diese Rechnung betrifft die Einrichtung der Sitzplätze, welche die Balkone der Parterrewohnungen ersetzt haben. Nach Auffassung der Steuerrekurskommission wären diese Auslagen grundsätzlich bei Ermittlung der Gesamtkosten zu berücksichtigen gewesen. Angesichts der vergleichsweise geringen Auswirkung aufs Ergebnis und weil die Aufteilung der Gesamtkosten in wertvermehrende und werterhaltende Anteile ohnehin auf einer Schätzung basiert, wird auf eine (laut Art. 199 Abs. 2 StG grundsätzlich mög-

liche) Änderung der Einspracheentscheide zuungunsten der Rekurrenten verzichtet. Im Ergebnis sind die Einspracheentscheide zu bestätigen, was zur Abweisung von Rekurs und Beschwerde führt.

10. 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 betreffend die kantonalen Steuern pro 2016 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer pro 2016 wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 2'000.--, 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 F. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann