



100 18 595
200 18 489
Gemeinde: D. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 3.1.2020 PKA/AWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 10. Dezember 2019

Es wirken mit: der hauptamtliche Richter Kästli, Fachrichter Kaiser und Steiner sowie Werthmüller als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____ und B. _____

vertreten durch

C. _____ AG

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2016

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ und B. _____ (Rekurrenten) wurden von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), mit Verfügungen datiert vom 21. August 2017 betreffend die kantonalen Steuern 2016 mit einem Einkommen von CHF 79'000.-- und betreffend die direkte Bundessteuer 2016 mit einem solchen von CHF 89'900.-- veranlagt. Die Vermögenstaxation belief sich auf CHF 452'000.--.

B. Gegen diese Veranlagung erhob das Finanzamt der Gemeinde D. _____ mit Brief vom 4. August 2017 Einsprache mit dem Antrag, den Wert der Liegenschaft D. _____ Gb-bl. Nr. 1 _____ aufgrund des ab 2015 verfüigten amtlichen Werts neu mit CHF 1'074'400.-- statt wie bisher mit CHF 1'019'500.-- zu berücksichtigen. Betreffend die Einkommensveranlagung wird im selben Zusammenhang beantragt, dass der in der Veranlagung gewährte Abzug für Liegenschaftsunterhalt von CHF 117'334.-- um die für die Erstellung des Schwimmbads angefallenen Kosten zu kürzen sei. Dies weil es sich bei dem Schwimmbassin um einen Neubau handle, der an Stelle eines Zierbeckens errichtet worden sei. Die Kosten für das Schwimmbad seien somit als wertvermehrend zu qualifizieren.

C. In der Folge wurde den Rekurrenten von der Steuerverwaltung Gelegenheit gegeben, sich zur Einsprache des Finanzamts der Gemeinde D. _____ vernehmen zu lassen. Mit Brief vom 20. September 2017 hat Rechtsanwalt E. _____ von der C. _____ AG als Vertreter der Rekurrenten geltend gemacht, dass die Gemeinde D. _____ von einem falschen Sachverhalt ausgegangen sei. Entgegen dem Eintrag des Schätzers der Abteilung Amtliche Bewertung der Steuerverwaltung des Kantons Bern (Abteilung Amtliche Bewertung) im Zusatzprotokoll Z9 vom 20. Juni 2017 mit dem Wortlaut "Neubau Schwimmbassin anstelle Zierbecken", habe das Bad bereits bestanden. Die Rekurrenten hätten im Jahr 2009 ein neuerstelltes Haus mit einem Schwimmteich erworben. Dieser habe etwa die gleiche Dimension gehabt wie das heutige Schwimmbad und habe dem gleichen Zweck (Schwimmen) gedient. Leider sei die Anlage völlig falsch konzipiert gewesen, so dass sich permanent Algen gebildet hätten und sie nicht mehr zu gebrauchen gewesen sei. Der Ersteller des Schwimmteichs sei nicht willens gewesen, Abhilfe zu schaffen, weshalb die Rekurrenten sich gezwungen gesehen hätten, ein konventionelles Schwimmbassin einbauen zu lassen. Diese Sachdarstellung wurde mit entsprechendem Beleg- und Fotomaterial dokumentiert.

D. In der Folge hat die Steuerverwaltung mit Schreiben vom 22. September 2017 die Abteilung Amtliche Bewertung beauftragt, betreffend die Ausscheidung von Unterhalts- und Anlagekosten ein Gutachten zu erstellen. Gemäss E-Mail vom 7. August 2018 hat die Abteilung Amtliche Bewertung auf die Erstellung eines Gutachtens verzichtet und der Steuerverwaltung mitge-

teilt, dass der bisherige Schwimmteich nicht amtlich erfasst, nicht im amtlichen Wert enthalten gewesen und auch nicht versteuert worden sei. Dies sei sowohl der Steuerverwaltung und dem Finanzamt der Gemeinde D. _____ wie auch den Eigentümern bewusst gewesen. Gemäss dem Merkblatt 5 zu den Grundstückskosten der Steuerverwaltung des Kantons Bern (MB 5), müsse ein Schwimmbassin aussen im amtlichen Wert enthalten sein, damit allfällige Grundstückskosten vom Einkommen abgezogen werden könnten. Da dies vorliegend nicht der Fall sei, stellten die Kosten für das neue Schwimmbassin steuerlich nicht abziehbare Anlagekosten dar, weshalb sich ein Gutachten zur Ausscheidung von Anlage- und Unterhaltskosten erübrige.

E. Dem Vertreter wurde von der Steuerverwaltung Gelegenheit geboten, dazu Stellung zu nehmen. Im Schreiben vom 17. September 2018 führt er aus, dass der Schwimmteich sowohl anlässlich des Augenscheins im Jahr 2009 wie insbesondere auch nach der Fertigstellung im Jahr 2010 aufgrund der Grösse, der rechteckigen Bauweise und der begehbaren Umrandung mit Holzdielen ohne weiteres als Schwimmteich zu erkennen gewesen sei. Es könne nicht den Rekurrenten angelastet werden, dass der Schätzer der Abteilung Amtliche Bewertung diesen nicht in die Bewertung aufgenommen habe. Überdies genüge es gemäss Ziff. 9 des MB 5 für die Geltendmachung von Unterhalt, wenn eine (Neben-)Baute im amtlichen Wert enthalten sein sollte, auch wenn sie tatsächlich (irrtümlich) nicht erfasst worden sei. Er weist weiter darauf hin, dass die fehlende Erfassung des Schwimmteichs für die Steuerpflichtigen nicht erkennbar gewesen sei. In rechtlicher Hinsicht bleibe festzuhalten, dass gemäss dem Wortlaut von Art. 36. des Steuergesetzes des Kantons Bern der Abzug von Liegenschaftsunterhalt nicht davon abhängig gemacht werden dürfe, ob die Baute bei der Bewertung erfasst worden sei oder sein sollte. Der Abzug hänge in erster Linie vom werterhaltenden Charakter der geltend gemachten Kosten ab.

F. Mit Einspracheentscheiden vom 4. Dezember 2018 hat die Steuerverwaltung die Gemeindeeinsprache des Finanzamts der Gemeinde D. _____ gutgeheissen und die Rekurrenten per 2016 betreffend die kantonalen Steuern im Einkommen neu mit CHF 186'100.-- und betreffend die direkte Bundessteuer mit CHF 197'000.-- sowie mit einem Vermögen von CHF 452'000.-- veranlagt.

G. Dagegen hat der Vertreter mit Schreiben vom 19. Dezember 2017 (recte 2018) bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und Beschwerde erhoben. Er beantragt mit im Wesentlichen gleicher Begründung wie zuvor im Einspracheverfahren die Aufhebung der Einspracheentscheide und die Berücksichtigung der Kosten für den Ersatz des Schwimmteichs von CHF 107'110.-- als Liegenschaftsunterhalt. Er macht zudem weitere Ausführungen zur Erstellung des Schwimmteichs und reicht dazu entsprechende Belege ein. Insbesondere hebt er nochmals hervor, dass der Schwimmteich den vom Ersteller

versprochenen Anforderungen nicht genügt habe, sich immer wieder Algen gebildet hätten, was zu einer jauchartigen stinkenden Vergrünung des Badwassers geführt und eine Benutzung des Schwimmteichs verunmöglicht habe. Sinngemäss verdeutlicht er nochmals, dass das neu erstellte Schwimmbassin von den Dimensionen und der Funktion her dem bisherigen Schwimmteich entspreche, weshalb die Kosten des Ersatzbaus als Unterhaltskosten zum Abzug zuzulassen seien.

H. In ihrer Vernehmlassung vom 12. Februar 2019 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Die Begründung, entspricht in den zentralen Punkten jener im Mail der Abteilung Amtliche Bewertung vom 7. August 2018. Ergänzend wird festgehalten, dass die Rekurrenten anhand des bei der Erstbewertung der Liegenschaft ab 2010 erstellten Grundstückblattes hätten erkennen können, dass das Schwimmbad nicht in der Bewertung enthalten sei. Die Tatsache der fehlenden Bewertung des Schwimmteichs sei somit allen Beteiligten bewusst gewesen. Da der bisherige Schwimmteich nicht im amtlichen Wert enthalten gewesen und somit auch nicht versteuert worden sei, stellten die Kosten für den Ersatzbau Anlagekosten dar. Weiter wird darauf hingewiesen, dass die Erhöhung des amtlichen Werts infolge Aufnahme des Schwimmbads nicht bestritten sei.

I. Dazu hat der Vertreter mit Brief vom 1. März 2019 Stellung genommen und dabei u.a. vorgebracht, dass gemäss dem korrigierten Grundstückprotokoll vom 22. Dezember 2015 das Schwimmbassin ab dem Steuerjahr 2015 im amtlichen Wert enthalten gewesen sei, weshalb die von der Abteilung Amtliche Bewertung und der Steuerverwaltung geltend gemachte Voraussetzung der amtlichen Bewertung des Schwimmbassins im hier streitigen Steuerjahr 2016 so oder so erfüllt sei.

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird soweit entscheidrelevant in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

J. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

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. Streitig ist vorliegend, ob die Kosten für den Ersatz des Schwimmteichs als Liegenschaftsunterhalt vom Einkommen 2016 in Abzug gebracht werden können.

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 und Art. 34 Bst. d DBG).

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. Als solche gelten gemäss der aktuellen Praxis der Steuerverwaltung (vgl. MB 5 Ziff. 6) auch zur Liegenschaft gehörende Nebenbauten wie Autounterstände, Garagen oder auch ein Schwimmbad. Nicht abziehbar sind demgegenüber alle übrigen wertvermehrenden 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). Weiter zu beachten sind auch das von der Steuerverwaltung des Kantons Bern herausgegebene Merkblatt Nr. 5 zu den Grundstückskosten (MB 5) mit dem Ausscheidungskatalog zur Abgrenzung der abzugsberechtigten Unterhaltskosten von den beim Einkommen nicht abzugsfähigen Anlagekosten sowie die Informationen zur geltenden Steuerpraxis der Steuerverwaltung des Kantons Bern auf der Webseite der Steuerverwaltung abrufbar unter: <https://www.taxinfo.sv.fin.be.ch>, Menu "TaxInfo > Themen > Einkommens- und Vermögenssteuern > Artikel 36 > Grundstückskosten" (eingesehen am 24.10.2019).

4. Steuerlich relevante Liegenschaftsunterhaltskosten haben grundsätzlich Gewinnungskostencharakter (vgl. Zwahlen/Lissi Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 7 ff. [9, 15a] zu Art. 32 DBG mit weiteren Hinweisen). Als Unterhaltskosten sind deshalb nur jene Aufwendungen vom Einkommen abziehbar, die in einem direkten, unmittelbaren Zusammenhang mit der Einkommenserzielung (Eigenmietwert) stehen. Deshalb können auch nur jene Bestandteile und Objekte einer Liegenschaft Gegenstand von abzugsfähigem Liegenschaftsunterhalt sein, die einen vermögens- und einkommensrelevanten Nutzungs- resp. Marktwert haben und die in der Folge amtlich zu bewerten sind. Wie die Steuerverwaltung zu Recht geltend macht, sind deshalb grundsätzlich nur jene Aufwendungen zum Abzug zuzulassen die an Objekten erfolgen, welche im amtlichen Wert erfasst und damit auch versteuert worden sind.

4.1 Ist nun aber ein einkommensrelevantes Liegenschaftsobjekt, wie vorliegend der Schwimmteich, irrtümlich nicht amtlich bewertet worden, so ändert dies nichts daran, dass es sich dabei um ein Objekt handelt, das einen einkommensrelevanten Nutzungswert aufweist und das in der Folge grundsätzlich die Voraussetzung für die Vornahme von abzugsfähigem Liegenschaftsunterhalt aufweist. Der Fehler der Nichtaufnahme dieses Vermögenswerts bei der amtlichen Bewertung hat in der Folge nicht durch Verweigerung des Abzugs von Liegenschaftsunterhalt, sondern durch Korrektur der Auslassung gemäss Art. 181 Abs. 4 StG zu erfolgen (vgl. dazu den Entscheid des Zürcher Verwaltungsgerichts vom 18.11.2009 in StE B 25.6 Nr. 58). Anders wäre nur dann vorzugehen, wenn den steuerpflichtigen Eigentümern des Objekts im Hinblick auf dessen unterbliebene Aufnahme in die amtliche Bewertung ein ursächliches treuwidriges Verhalten vorzuwerfen wäre. Dies ist aber wohl nur dann in Betracht zu ziehen, wenn es dafür im Sachverhalt klare und eindeutige Indizien gibt. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Das blosse Fehlen des Schwimmteichs im Grundstückblatt reicht, in Anbetracht des komplexen und für Laien nicht einfach nachvollziehbaren Systems der amtlichen Bewertung, für eine solche Annahme jedenfalls nicht aus. Die im Rahmen der Erstbewertung fehlende Aufnahme des Schwimmteichs in die amtliche Bewertung steht somit dem im Zusammenhang mit

dem Ersatz des Schwimmteichs seitens der Rekurrenten geltend gemachten Abzug für Liegenschaftsunterhalt nicht entgegen.

4.2 Bei der Beurteilung der Abzugsfähigkeit der für den Ersatz des Schwimmteichs angefallenen Kosten bleibt aber, mit Blick auf den vom Vertreter geltend gemachten und belegten Sachverhalt, weiter abzuklären, ob diese überhaupt als Unterhaltskosten qualifiziert werden können. Wie hiavor in E. 3 erwähnt, stellen Aufwendungen für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Vermögensgegenständen keinen Liegenschaftsunterhalt dar und können deshalb nicht zu Abzug zugelassen werden (Art. 39 Bst. d StG und Art. 34 Bst. d DBG). Es ist somit zu beurteilen, ob mit dem Ersatz des Schwimmteichs überhaupt ein zuvor bestehender Wert erhalten oder wiederhergestellt werden konnte oder ob mit der Erstellung des neuen konventionellen Schwimmbades nicht vielmehr ein zuvor noch gar nicht vorhandener, neuer (Nutzungs-) Wert geschaffen worden ist.

4.3 Den Ausführungen des Vertreters lässt sich entnehmen, dass der Schwimmteich offensichtlich von Beginn weg völlig falsch konzipiert war. Gemäss diesen Darlegungen hatten sich im Schwimmteich von Beginn weg Algen gebildet, was zu einer jauchearartigen stinkenden Vergrünung des Badwassers führte und eine Benutzung dauerhaft verunmöglichte. Nachdem verschiedene Reparaturversuche gescheitert waren und der Ersteller des Schwimmteichs nicht gewillt war, Abhilfe zu schaffen, entschieden sich die Rekurrenten, den Schwimmteich durch ein konventionelles Schwimmbassin zu ersetzen (vgl. Vernehmlassung zur Gemeindeeinsprache vom 20.9.2017, 3. Abs., pag. 182 und Ziff. 4, Rz. 14 und 15 des Rekurs- und Beschwerdeschreibens). Diesem mit diversen Fotos dokumentierten Sachverhalt lässt sich entnehmen, dass der Schwimmteich schon ab seiner Fertigstellung mit einem schwerwiegenden ursprünglichen Mangel behaftet war, der die angestrebte Nutzung als Bade- und Schwimmanlage verunmöglichte. Dies hatte zur Folge, dass mit den Aufwendungen für den ursprünglichen Schwimmteich kein entsprechender Nutzungs- resp. Mehrwert für die Liegenschaft geschaffen worden war. Den für die Behebung des ursprünglichen, gravierenden Baumangels resp. für den Ersatz des Schwimmteichs angefallenen Kosten fehlt es deshalb an der für die Geltendmachung von Liegenschaftsunterhalt notwendigen Voraussetzung der Erhaltung oder Wiederherstellung eines vorbestehenden Nutzungs- und Vermögenswerts. Denn mit der Erstellung des neuen konventionellen Schwimmbassins wurde der ursprünglich mit dem Schwimmteich für die Liegenschaft angestrebte Mehr- und Nutzungswert überhaupt erst neu geschaffen. Die dafür aufgewendeten Mittel sind deshalb nicht als Unterhaltskosten, sondern als Herstellungs- und Anlagekosten gemäss Art. 39 Bst. d StG und Art. 34 Bst. d DBG zu qualifizieren. Diese Kosten können nicht als Liegenschaftsunterhalt gemäss Art. 36 Abs. 1 StG und Art. 32 Abs. 2 DBG zum Abzug

zugelassen werden (vgl. Zwahlen/Lissi, a.a.O., N. 11 zu Art. 32 DBG sowie insbesondere auch BGer vom 11.12.2009 in StE B 25.6 Nr. 57).

5. Aus den Erwägungen folgt, dass der Rekurs und die Beschwerde abzuweisen sind.

6. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen (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]).

7. Sind die Rekurrenten vertreten, so kann bei ganz- oder teilweisem Obsiegen eine Parteientschädigung gesprochen werden. 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 [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens 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:

- Rechtsanwalt E._____, C._____, AG zuhanden von A._____, und B._____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Finanzamt der Gemeinde D._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Werthmüller