



100 18 622
200 18 510
Gemeinde: C. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 30.1.2020 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 30. Januar 2020

hat der hauptamtliche Richter 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. _____

vertreten durch

B. _____ Treuhandgesellschaft

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2016

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrentin) geht einer selbstständigen Erwerbstätigkeit als Künstlerin nach. Am 8. November 2017 reichte sie für das Steuerjahr 2016 eine Steuererklärung und eine Jahresrechnung ein (Akten Vorinstanz, pag. 45-26). Der deklarierte steuerbare Gewinn belief sich auf CHF 57'520.-- und das Eigenkapital auf CHF 3'975.-- (pag. 36).

B. Mit auf den 10. Juli 2018 vordatierten Verfügungen (pag. 61-52) wurde die Rekurrentin von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), für das Jahr 2016 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 93'265.-- (satzbestimmend CHF 94'115.--) bei den kantonalen Steuern und von CHF 102'514.-- (satzbestimmend CHF 103'441.--) bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Das steuerbare Vermögen wurde auf CHF 134'628.-- (satzbestimmend CHF 140'030.--) veranlagt. Dabei wurden der Erfolg und das Eigenkapital aus selbstständiger Erwerbstätigkeit entsprechend der Steuererklärung vom 8. November 2017 übernommen.

C. Bereits am 12. Juni 2018 teilte die B. _____ Treuhandgesellschaft (Vertreterin) dem Steuerbüro der Gemeinde C. _____ mit, dass sie neuerdings zuständig sei für die Erstellung der Jahresrechnungen und Steuerklärungen der Rekurrentin (pag. 66). Sie reichte eine überarbeitete Jahresrechnung ein (pag. 64-62) und ersuchte darum, in der Veranlagung pro 2016 einen steuerbaren Gewinn aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von CHF 36'480.-- und ein Eigenkapital von CHF 19'215.-- zu berücksichtigen. Die zweite Jahresrechnung unterscheidet sich von der ursprünglichen namentlich durch ein um CHF 16'940.-- höheres Anlagevermögen und durch um den gleichen Betrag erhöhte Abschreibungen. Die Eingabe vom 12. Juni 2018 wurde an die Steuerverwaltung weitergeleitet, wo sie am 19. Juni 2018 eintraf (Eingangsstempel, pag. 66). Die Steuerverwaltung teilte daraufhin der Rekurrentin mit Schreiben vom 20. Juni 2018 (pag. 67) mit, dass sie "zur Bearbeitung Ihrer Einsprache 2016" weitere Unterlagen benötige. Mit einem weiteren, systemgenerierten, Schreiben vom 28. Juni 2018 (pag. 68) bestätigte die Steuerverwaltung der Rekurrentin den Empfang der Einsprache gegen die definitive Steuerveranlagung 2016 (pag. 68).

D. Mit Schreiben an die Steuerverwaltung vom 9. Juli 2018 (pag. 69) bestätigte die Vertreterin den Erhalt der Veranlagungsverfügungen vom 10. Juli 2018. Sie erklärte, dass sie aufgrund der Belegeinforderung vom 20. Juni 2018 davon ausgehe, die Veranlagung sei nicht rechtskräftig verfügt worden, sondern habe sich "technisch eingeschlichen". Sollte jedoch die Steuerverwaltung an den Veranlagungsverfügungen festhalten, sei das vorliegende Schreiben als Einsprache zu betrachten. Mit E-Mail vom 11. Juli 2018 (pag. 95) antwortete die Steuerverwaltung,

dass die Eingabe vom 12. Juni 2018 als Einsprache behandelt werde, weil sie sich mit der Produktion der Veranlagungsverfügungen überschneiden habe.

E. Nach dem Austausch weiterer E-Mails und Schreiben zwischen Steuerverwaltung, Vertreterin und Rekurrentin (pag. 110-73) teilte die Steuerverwaltung mit auf den 21. August 2018 datiertem Vorabdruck (pag. 117-111) der Rekurrentin mit, dass sie gedenke, die Einsprache teilweise gutzuheissen. Nicht berücksichtigt würden hingegen die in der überarbeiteten Jahresrechnung aktivierten Anlagekosten und darauf vorgenommenen Abschreibungen, weil weder Rechnungskopien noch Zahlungsnachweise eingereicht worden seien (pag. 115, Code 6). Nachdem die Vertreterin mit E-Mail vom 22. August 2018 (pag. 127 f.) auf den Vorabdruck reagiert hatte, passte die Steuerverwaltung die Veranlagung geringfügig an (Vorabdruck vom 27. August 2018, pag. 124-118), bestätigte jedoch ihren Standpunkt betreffend Anlagekosten und Abschreibungen (pag. 123, Code 7). Weitere E-Mails der Vertreterin vom 28. August 2018 und vom 5. September 2018 (pag. 132-128) vermochten an der Beurteilung der Steuerverwaltung nichts zu ändern. Mit Einspracheentscheiden vom 4. Dezember 2018 (pag. 144-133) wurde die Rekurrentin auf ein steuerbares Einkommen von CHF 93'357.-- (satzbestimmend CHF 94'249.--) bei den kantonalen Steuern und von CHF 102'465.-- (satzbestimmend CHF 103'438.--) bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Das steuerbare Vermögen wurde auf CHF 258'539.-- (satzbestimmend CHF 267'429.--) festgesetzt.

F. Mit Eingabe vom 27. Dezember 2018 hat die Vertreterin im Namen der Rekurrentin bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) gegen die Einspracheentscheide vom 4. Dezember 2018 Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer erhoben. Die Rechtsbegehren lauten wie folgt:

Begehren Nr. 1 (Veranlagungsverfahren)

Der Einspracheentscheid vom 4.12.2018 ist aufzuheben.

Sollte unser Begehren Nr. 2 durch die Steuerrekurskommission anerkannt werden, müsste keine Aufhebung des Einspracheentscheides vom 4.12.2018 erfolgen.

Auf jeden Fall ist die Steuerpflichtige von allen Gebühren und Kosten im Zusammenhang mit diesem Rekurs an die Steuerrekurskommission zu befreien.

Begehren Nr. 2 (Abschreibungen)

Die Abschreibungen auf den eingebrachten Gegenständen von CHF 16'940.-- sind zu anerkennen.

Auf formeller Ebene stellt sich die Vertreterin auf den Standpunkt, dass die Steuerverwaltung die Nachdeklaration vom 12. Juni 2018 zu Unrecht als Einsprache behandelt habe. In materieller Hinsicht bringt die Vertreterin vor, die Rekurrentin habe geschäftlichen Zwecken dienende Maschinen und Mobilien bis anhin nicht in der Bilanz erfasst und dementsprechend darauf keine Abschreibungen geltend machen können. Dies sei ihr nun im Jahr 2016 zu ermöglichen.

G. Am 19. Februar 2019 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Hinsichtlich der formellen Rüge betreffend Einspracheentscheid stellt sie sich auf den Standpunkt, dass die Rekurrentin und ihre Vertreterin durch das gewählte Vorgehen keine Nachteile erlitten hätten. In materieller Hinsicht erachtet die Steuerverwaltung die Aktivierung der Einrichtungen und die darauf vorgenommenen Abschreibungen als handelsrechtlich unzulässig. Dementsprechend sei die Steuerverwaltung berechtigt gewesen, eine sogenannte Bilanzberichtigung vorzunehmen.

H. Die Vertreterin hat mit Schreiben vom 12. März 2019 zur Vernehmlassung Stellung genommen und an ihren Standpunkten festgehalten.

I. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf weitere Vorbringen 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 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]).

1.1 Die Rechtsbegehren der Rekurrentin sind so zu verstehen, dass in erster Linie die Zulassung der geltend gemachten Abschreibungen als geschäftsmässig bedingte Aufwendungen beantragt wird, also ein Entscheid in der Sache. Nur für den Fall, dass die Steuerrekurskommission dieses materielle Begehren nicht gutheissen würde, wird die Aufhebung der Einspracheentscheide beantragt, mit der Begründung, diese seien zu Unrecht ergangen. Sollte die Steuerverwaltung indes tatsächlich keine rechtswirksamen Einspracheentscheide eröffnet haben, fehlte es für das vorliegende Verfahren an einem zulässigen Anfechtungsobjekt und damit an einer notwendigen Prozessvoraussetzung. In diesem Fall wäre auf die Rechtsmittel nicht

ezutreten und die Sache ohne inhaltliche Prüfung zur Fortsetzung des Einspracheverfahrens an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. Daher ist die Gültigkeit der Einspracheentscheide vorab zu klären.

1.2 Die Vertreterin macht geltend, dass die Steuerverwaltung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens auf die am 12. Juni 2018 eingereichte zweite Jahresrechnung hätte eingehen müssen. Dass die Steuerverwaltung diese Eingabe stattdessen als Einsprache entgegengenommen habe, stelle eine Verletzung zwingenden Verfahrensrechts dar. Der Rekurrentin werde auf diese Weise eine Rechtsmittelinstanz vorenthalten.

1.3 Die Veranlagung der periodischen Steuern wird im Normalfall durch die Zustellung des Formulars für die Steuererklärung (bzw. der Zugangsdaten für die Online-Erfassung) an die steuerpflichtige Person eingeleitet. Dieser obliegt es anschliessend, die Steuererklärung samt Beilagen fristgerecht einzureichen (Art. 170 StG). Die Steuerverwaltung veranlagt sodann die Steuern auf Grund der Steuererklärung, der eingereichten Belege und der durchgeführten Untersuchungen (Art. 174 Abs. 1 StG) und schliesst das Veranlagungsverfahren mit einer Veranlagungsverfügung ab, welche die Steuerfaktoren, den Steuersatz und die Steuerbeträge enthält und der steuerpflichtigen Person zu eröffnen ist (Art. 175 StG). Weder das Steuergesetz noch die Verordnung vom 30. Januar 2002 über das Veranlagungsverfahren (VVV; BSG 661.521.1) enthalten Vorschriften betreffend Dauer des Veranlagungsverfahrens. Die Steuerverwaltung ist daher berechtigt, das Veranlagungsverfahren abzuschliessen, sobald sie der Auffassung ist, die dazu notwendigen Informationen seien vorhanden.

1.4 Vorliegend berücksichtigte die Steuerverwaltung die Eingabe vom 12. Juni 2018 nicht mehr, obwohl sie vor dem aufgedruckten Datum der Veranlagungsverfügungen vom 10. Juli 2018 bei ihr eingegangen war. Ob diese Nichtberücksichtigung aus technischen Gründen erfolgte – wie von der Steuerverwaltung vorgebracht – oder aufgrund eines Versäumnisses, kann offen bleiben. So oder anders resultierten Veranlagungsverfügungen, die aus Sicht der Rekurrentin unrichtig waren. Die Situation ist vergleichbar mit jenen Konstellationen, in denen die Steuerverwaltung bei der Erfassung einer Steuererklärung eine Zahl falsch überträgt, eine Beilage übersieht oder sonst einen Fehler macht. Wird in solchen Fällen die Veranlagungsverfügung nicht mittels Einsprache angefochten, erwächst sie ungeachtet ihrer materiellen Unrichtigkeit in Rechtskraft. Nur wenn eine Verfügung an einem besonders schweren und offensichtlichen Mangel leidet, ist sie nicht bloss anfechtbar, sondern nichtig und entfaltet damit keinerlei Rechtswirkungen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 52 und 55 zu Art. 116 DBG). Dies ist vorliegend offensichtlich nicht der Fall und wird auch von der Rekurrentin nicht geltend gemacht. Demnach wurde mit den Veranlagungsverfügungen vom 10. Juli 2018 das Veranlagungsverfahren pro 2016 gültig abgeschlossen.

1.5 Dass die Steuerverwaltung Eingaben, die vor der Eröffnung der Veranlagungsverfügungen aber nach dem internen Abschluss der dazu erforderlichen Vorarbeiten bei ihr eingehen, als Einsprache entgegennimmt, entspricht gängiger Praxis und ist im Interesse der steuerpflichtigen Person, die ansonsten innerhalb der Einsprachefrist eine zweite Eingabe machen müsste. Weiter ist nicht ersichtlich, inwiefern die Rekurrentin durch das Vorgehen der Steuerverwaltung benachteiligt worden wäre. Die Steuerverwaltung hat im Rahmen des Einspracheverfahrens mit der Vertreterin ausführlich per E-Mail korrespondiert und zudem zwei schriftliche Vorabdrucke versandt, zu denen sich die Rekurrentin äussern können. Das rechtliche Gehör ist ihr somit gewährt worden. Es ist zudem offensichtlich, dass sich die Steuerverwaltung durch die Vorbringen der Rekurrentin nicht von ihrem materiellen Standpunkt betreffend Unzulässigkeit der Abschreibungen hat abbringen lassen. Wären die Argumente der Parteien bereits im Veranlagungsverfahren anstatt erst im Einspracheverfahren ausgetauscht worden, hätte es daher Sinn ergeben, auf letzteres zu verzichten und direkt an die Steuerrekurskommission zu gelangen (sogenannter Sprungrekurs, Art. 192 Abs. 3 StG), wozu allerdings die Zustimmung der Rekurrentin erforderlich gewesen wäre. Schliesslich sind der Rekurrentin durch das Einspracheverfahren auch keine höheren Kosten entstanden. Vorzuwerfen ist der Steuerverwaltung hingegen, dass sie auch nach Eingang des Schreibens der Vertreterin vom 12. Juni 2018, dem eine von der Rekurrentin unterschriebene Vollmacht beigelegt hatte (pag. 65), die schriftlichen Unterlagen inkl. die Einspracheentscheide vom 4. Dezember 2018 weiterhin an die Rekurrentin adressierte (anstatt an die Vertreterin, vgl. BGer 2C_901/2017 vom 9.8.2019, E. 2.3.3), während sie mit der Vertreterin per E-Mail korrespondierte. Aus diesem Eröffnungsmangel ist der Rekurrentin indes offensichtlich kein Nachteil entstanden, weshalb er für das vorliegende Verfahren nicht von Belang ist (vgl. BGer 2C_901/2017 vom 9.8.2019, E. 2.2.4). Im Ergebnis ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe einzutreten.

1.6 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. Materiell ist strittig, mit welchem Betrag die Rekurrentin Anlagevermögen in der Bilanz per 31. Dezember 2016 aktivieren kann und, damit zusammenhängend, wie hoch die in der Steuerperiode 2016 erfolgsmindernd zu berücksichtigenden Abschreibungen ausfallen.

3. Die Rekurrentin führt als selbstständig Erwerbstätige eine (grundsätzlich) ordnungsgemässe Buchhaltung, weshalb betreffend Ermittlung des steuerbaren Gewinns auf die Bestimmungen für juristische Personen abgestellt wird (Art. 21 Abs. 5 StG; Art. 18 Abs. 3 DBG). Ausgangspunkt für die Ermittlung des steuerbaren Reingewinns ist somit der Saldo der Erfolgsrechnung (Art. 85 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. a DBG). Mit diesem gesetzlichen Ver-

weis auf die kaufmännische Jahresrechnung wird das sogenannte Massgeblichkeitsprinzip begründet, das besagt, dass die handelsrechtlichen Bilanz- und Bewertungsgrundsätze grundsätzlich auch für das Steuerrecht verbindlich sind. Die in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Vorschriften erstellte Jahresrechnung, bestehend aus Bilanz und Erfolgsrechnung, bildet Ausgangspunkt und Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 6 zu Art. 58 DBG; Brülisauer/Mühlemann in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 12 zu Art. 58 DBG). Das Massgeblichkeitsprinzip kommt auch bei der Bemessung des steuerbaren Kapitals zur Anwendung (Leuch/Burgunder in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 2 zu Art. 102 StG; Altorfer/Duss/Felber, Die steuerliche Gewinnermittlung unter neuem Rechnungslegungsrecht, in: ASA 83, S. 521 ff., S. 551). Abweichungen von einer handelsrechtskonformen Jahresrechnung sind nur aufgrund von steuerrechtlichen Korrekturvorschriften zulässig. Demgegenüber sind handelsrechtswidrig erstellte Jahresrechnungen von Amtes wegen zu korrigieren. Das bedeutet, dass ein wirtschaftlicher Sachverhalt steuerlich so beurteilt wird, wie er nach den Vorschriften des Handelsrechts dargestellt werden muss und nicht so, wie er in einer konkreten Jahresrechnung pflichtwidrig dargestellt worden ist (sogenannte Bilanzberichtigung, vgl. Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., N. 120 zu Art. 58 DBG).

3.1 Das Handelsrecht schreibt vor, dass Vermögenswerte bilanziert werden müssen, wenn aufgrund vergangener Ereignisse über sie verfügt werden kann, ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und ihr Wert verlässlich geschätzt werden kann. Andere Vermögenswerte dürfen nicht bilanziert werden (Art. 959 Abs. 2 des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 220]). Aktiven dürfen bei der Ersterfassung höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden. Der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust ist durch Abschreibungen zu berücksichtigen (Art. 960a Abs. 1 und 3 OR). Darunter sind planmässige, systematische, sich wiederholende und in der Regel auf die Nutzungsdauer ausgerichtete Wertkorrekturen auf Aktiven zu verstehen (Neuhaus/Haag in: Basler Kommentar zum Obligationenrecht II, 5. Aufl., 2016, N. 10 zu Art. 960a OR). Das Steuerrecht anerkennt Abschreibungen als geschäfts- und berufsmässig begründete Kosten, die von selbstständig Erwerbstätigen von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden können (Art. 32 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 27 Abs. 2 Bst. a DBG). Vorausgesetzt wird, dass die Abschreibungen buchmässig oder, bei vereinfachter Buchführung nach Art. 957 Abs. 2 OR, in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind (Art. 33 Abs. 1 StG; Art. 28 Abs. 1 DBG). In der Veranlagungspraxis von grosser Bedeutung ist die Abschreibungsverordnung vom 18. Oktober 2000 (AbV; BSG 661.312.59), die sowohl für die kantonalen Steuern als auch für die direkte Bundessteuer angewendet wird und namentlich festlegt, wie hoch die Abschreibungssätze für diverse Kategorien von Anlagegütern maximal sein dürfen.

3.2 Die Rekurrentin hat der Steuererklärung zwei Jahresrechnungen pro 2016 eingereicht (siehe Bst. A und C hiavor). Soweit hier interessierend, unterscheidet sich die zweite Jahresrechnung von ersten dadurch, dass in der Bilanz nunmehr "Werkzeuge und Geräte" mit einem Buchwert von CHF 16'940.-- aktiviert sind und dass die Abschreibungen von CHF 3'975.-- auf CHF 20'915.-- erhöht wurden (Differenz ebenfalls CHF 16'940.--). Damit wurden die neu bilanzierten Gegenstände im Jahr 2016 zum Wert von CHF 33'880.-- in das Einzelunternehmen eingebracht. Die Hälfte dieses Einbringungswerts, ausmachend CHF 16'940.--, wurde sodann erfolgsmindernd abgeschrieben. Die Vertreterin macht im Wesentlichen geltend, dass die bis anhin nicht professionell beratene Rekurrentin in der Vergangenheit die geschäftlich genutzten Maschinen und Geräte zu Unrecht nicht buchhalterisch erfasst habe. Dies sei bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2016 nachgeholt worden, indem diese Gegenstände zum Zeitwert eingebracht worden seien. Die Steuerverwaltung akzeptiert diese Buchungen nicht. Sie erachtet es nicht als nachgewiesen, dass die neu bilanzierten Objekte per 1. Januar 2016 überhaupt einen aktivierbaren Verkehrswert aufgewiesen haben, geschweige denn einen solchen von CHF 33'880.--. Damit seien die handelsrechtlichen Voraussetzungen für die Aktivierung und die darauf vorgenommenen Abschreibungen nicht erfüllt.

4. Der geltend gemachte Einbringungswert von CHF 33'880.-- basiert auf einer E-Mail der Rekurrentin an die Vertreterin vom 5. Juni 2018, die folgende Zusammenstellung enthält (pag. 102):

	Neuwert	Zeitwert
Anlagegut 1	36'000	21'000
Anlagegut 2	12'000	5'600
Anlagegut 3	2'400	1'780
Anlagegut 4	2'600	1'600
Kleinwerkzeuge	---	3'900
Total	53'000	33'880

Weil sich die Höhe des Anlagevermögens direkt auf die gewinnreduzierenden Abschreibungen auswirkt, handelt es sich dabei um eine steuermindernde Tatsache (RKE 100 2018 518 vom 18.7.2019, E. 5.3, nicht publiziert), die durch die steuerpflichtige Person bewiesen werden muss (statt vieler: BGE 133 II 153 E. 4.3). Grundsätzlich muss jede erstmalige Aktivierung eines Vermögensgegenstands auf einem Beleg beruhen, aus dem die Anschaffungs- oder Herstellungskosten hervorgehen (vgl. E. 3.1 hiavor). Die Rekurrentin ist offenbar ausserstande, solche Nachweise beizubringen. Die Vertreterin führt in der Rekurschrift vom 27. Dezember 2018 dazu aus, dass die Anschaffungen "teils über 10 Jahre zurück" lägen und daher keine Belege mehr vorhanden seien. Dies dürfe jedoch nicht dazu führen, dass die Abschreibungen grundsätzlich verweigert würden. Ein solches Vorgehen widerspreche Treu und Glauben, zumal

die Rekurrentin in den Vorjahren von sich aus auf Abschreibungen verzichtet habe und der geschäftliche Zweck der aktivierten Gegenstände unbestritten sei.

4.1 Der Vertreterin kann insoweit zugestimmt werden, dass es grundsätzlich zulässig ist, Gegenstände des Anlagevermögens in einem späteren Zeitpunkt zu aktivieren, falls dies im Anschaffungsjahr unterblieben ist. Auch in einem solchen Fall obliegt es jedoch der steuerpflichtigen Person, den Einbringungswert nachzuweisen. Dazu reicht die in E. 4 hiervor aufgeführte Zusammenstellung nicht ansatzweise aus: Die einzelnen Vermögensgegenstände sind darin, wenn überhaupt, nur rudimentär umschrieben. Unklar ist, welche Gegenstände zu welchem Preis beschafft wurden und ob es sich dabei um Neu- oder Gebrauchtgüter handelt. Ebenso fehlen Angaben zu Anschaffungszeitpunkt und voraussichtlicher Nutzungsdauer. Es ist nicht nachvollziehbar, wie die Rekurrentin ohne diese Angaben in der Lage gewesen sein soll, den jeweiligen Neuwert und Zeitwert zu bestimmen. Dass letzterer insgesamt rund 60 % des Neuwerts ausmachen soll (wenn man diesen für die Kleinwerkzeuge auf CHF 3'900.-- bestimmt), obwohl die Anschaffungen zumindest teilweise länger als zehn Jahre zurückliegen, erscheint zudem unglaublich. Die Vertreterin macht weiter geltend, dass die Steuerverwaltung anstelle von Rechnungsbelegen "Schätzungen oder Wertnachweise" hätte verlangen können. Sie übersieht, dass es der Rekurrentin obliegt, die steuermindernden Tatsachen nachzuweisen. Auch im Verfahren vor der Steuerrekurskommission sind keine zusätzlichen Angaben gemacht worden, die zumindest eine Plausibilisierung der geltend gemachten Anschaffungskosten ermöglicht hätten. Damit misslingt der Rekurrentin der Nachweis, dass die in der Jahresrechnung erstmals aktivierten Gegenstände überhaupt einen bilanzfähigen Wert aufweisen.

4.2 Doch selbst wenn man bezüglich der Anschaffungskosten der Rekurrentin folgen wollte, könnten die per 2016 vorgenommenen Abschreibungen aus folgenden Überlegungen nicht anerkannt werden: Laut Angaben der Rekurrentin hat der Wert der fraglichen Vermögensgegenstände zwischen der teilweise mehr als 10 Jahre zurückliegenden Anschaffung und dem Jahr 2016 nur um rund 40 % abgenommen. Für das Jahr 2016 hat die Rekurrentin jedoch eine Abschreibung von 50 % vom Buchwert vorgenommen, entsprechend dem Maximalsatz für Maschinen und Geräte gemäss Art. 4 Abs. 1 Ziff. 5 AbV. Entgegen den Ausführungen der Vertreterin in der Stellungnahme vom 12. März 2019 versucht die Rekurrentin auf diese Weise, unterlassene Abschreibungen in der Vergangenheit zulasten der Erfolgsrechnung 2016 nachzuholen. Ein solches Vorgehen widerspricht dem Periodizitätsprinzip und ist unzulässig (die Ausnahme von Art. 14 AbV kommt vorliegend offensichtlich nicht in Betracht). Wenn Gegenstände des Anlagevermögens in einer späteren Rechnungsperiode bilanziert werden sollen, ist für jedes einzelne Objekt wie folgt vorzugehen: (1) Nachweis des ursprünglichen Anschaffungswerts und -zeitpunkts, (2) Definition einer realistischen Nutzungsdauer, (3) Entscheid für eine Ab-

schreibungsmethode und einen steuerlich zulässigen Abschreibungssatz, (4) Einbringung zu dem anhand dieser Angaben ermittelten Zeitwert, (5) Verbuchung der Abschreibung für das laufende Jahr zu Lasten der Erfolgsrechnung nach der gleichen Methode und zum gleichen Satz. Angelehnt an den vorliegenden Fall würde bei einem angenommenen Anschaffungswert von CHF 50'000.-- und einem zehn Jahre zurückliegenden Anschaffungszeitpunkt nach der von der Rekurrentin gewählten Methode (degressiv, 50 % vom Buchwert) bloss noch ein symbolischer Zeitwert von CHF 49.-- resultieren.

4.3 Vorliegend kommt hinzu, dass aufgrund der offenbar lange zurückliegenden Anschaffungszeitpunkte nicht ausgeschlossen werden kann, dass die im Jahr 2016 neu eingebuchten Vermögensgegenstände nicht schon früher bilanziert und in der Folge gewinnreduzierend auf CHF Null abgeschrieben oder aber bei der Beschaffung direkt der Erfolgsrechnung belastet worden sind (zulässige Sofortabschreibung nach Art. 13 AbV). Entgegen dem Eindruck, den die Vertreterin zu erwecken versucht, enthielt auch die erste eingereichte Jahresrechnung Abschreibungen, nämlich CHF 3'975.-- auf einem Geschäftsfahrzeug (pag. 31). Dies zeigt, dass der Rekurrentin, bzw. ihrem vorherigen Treuhänder, das Konzept der Abschreibungen durchaus bekannt war. Zudem nahm die Rekurrentin bereits in den Jahren 2002 bis 2004 Abschreibungen vor (siehe Beilagen zur Vernehmlassung vom 19.2.2019). Ob diese Abschreibungen mit den hier strittigen Vermögensgegenständen in einem Zusammenhang stehen, ist nicht erwiesen aber auch nicht ausgeschlossen. Es wäre Sache der Rekurrentin gewesen, diesbezüglich Klarheit zu schaffen.

4.4 Im Ergebnis ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung die im Jahr 2016 bilanzierten "Werkzeuge und Geräte" und die darauf vorgenommenen Abschreibungen zu Recht nicht akzeptiert hat. Rekurs und Beschwerde sind abzuweisen.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]).

Da die Rekurrentin im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, 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 900.--, werden der Rekurrentin zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:
 - B. _____ Treuhandgesellschaft, zuhanden von A. _____

- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann