



100 19 64

100 19 65

100 19 66

100 19 67

200 19 60

Gemeinde: I. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 24.4.2020 RNA/DGR/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 31. März 2020

Es wirken mit: die hauptamtliche Richterin Nanzer, die Fachrichter Antenen und Studer sowie Gribi als Gerichtsschreiberin

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____

vertreten durch

H. _____ **AG**

gegen

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

betreffend die Nachsteuer bei den kantonalen Steuern pro 2009, 2010, 2011 und 2012 und der direkten Bundessteuer pro 2011

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Nachdem die Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), auf die von A. _____ (Rekurrent) eingereichte Einsprache vom 14. Mai 2014 betreffend die Ermessensveranlagung pro 2012 vom 15. April 2014 nicht eingetreten war, erhob die H. _____ AG (Vertreterin) im Namen des Rekurrenten bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) am 4. Juli 2014 Rekurs und Beschwerde und stellte gleichzeitig im Namen des Rekurrenten eine Selbstanzeige bezüglich in vergangenen Jahren nicht deklarierten Vermögenswerten. Mit Entscheid vom 2. Juli 2015 wies die Steuerrekurskommission den Rekurs und die Beschwerde gegen den Einsprache- bzw. Nichteintretensentscheid vom 26. Juni 2014 ab, wobei sie feststellte, dass der Rekurrent die Einsprachefrist verpasst hatte und auch keine fristwiederherstellenden Entschuldigungsgründe vorliegen würden, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten war (RKE 100 2014 380 vom 2.7.2015, nicht publiziert). Bezüglich der gestellten straflosen Selbstanzeige hielt die Steuerrekurskommission fest, dass sie für die Entgegennahme einer solchen nicht zuständig bzw. die Selbstanzeige gegenüber der Steuerverwaltung zu erklären sei (RKE 100 2014 380 vom 2.7.2015, E. 1, nicht publiziert). Der Entscheid der Steuerrekurskommission vom 2. Juli 2015 erwuchs in Rechtskraft.

Mit E-Mail vom 7. Juli 2016 kontaktierte die Vertreterin die Steuerverwaltung und wies erneut auf die mit Rekurs und Beschwerde vom 4. Juli 2014 erfolgte Selbstanzeige hin. Mit Meldung vom 11. Juli 2016 leitete die Steuerverwaltung dann die Selbstanzeige an den zentralen Veranlagungsbereich Nachsteuern der Steuerverwaltung des Kantons Bern (ZVB/N) weiter.

B. Mit Schreiben vom 27. Juli 2016 an die Vertreterin leitete der ZVB/N das Nachsteuerverfahren ein. Nach diverser Korrespondenz und Einforderung von Unterlagen erliess der ZVB/N am 13. November 2017 die Nachsteuerverfügung. Die festgesetzte Nachsteuer umfasste bei den kantonalen Steuern die Jahre 2009 bis 2012 und bei der direkten Bundessteuer das Jahr 2011 und betrug gesamthaft CHF _____ (CHF _____ kantonale Steuern und CHF _____ direkte Bundessteuer, je inkl. Verzugszins). Von einer Busse wegen Steuerhinterziehung wurde aufgrund der erfolgten (straflosen) Selbstanzeige abgesehen. Hinsichtlich der Berechnung der Nachsteuer und der Begründung verwies der ZVB/N auf ein Schreiben vom 29. September 2017. Darin führte er aus, dass sich der Sachverhalt wie folgt darstelle: Der Rekurrent sei an vier dänischen Gesellschaften beteiligt gewesen. Diese Beteiligungen habe der Rekurrent in den Steuererklärungen 2009 und 2010 nicht vollständig deklariert. Im Jahr 2011 habe er diese Anteile an die von ihm gehaltene B. _____ GmbH mit Sitz in I. _____ verkauft. Aus diesem Verkauf habe ein Transponierungsgewinn von DKK _____ (Dänische Krone; Verkaufspreis von DKK _____ abzüglich Stammkapital der vier Gesellschaften von

DKK _____ bzw. umgerechnet CHF _____ resultiert. Das (Darlehens-)Guthaben des Rekurrenten gegenüber der B. _____ GmbH sei sodann in der Steuererklärung pro 2011 nicht deklariert worden und sei auch in der nach Ermessen vorgenommenen Veranlagung pro 2012 nicht enthalten gewesen.

C. Gegen die Nachsteuerverfügung erhob die Vertreterin am 8. Dezember 2017 Einsprache, wobei die festgesetzten Vermögenswerte nicht bestritten worden sind. Die Vertreterin monierte einzig das im Steuerjahr 2011 festgesetzte Einkommen aus dem Transponierungsgewinn. Sie hielt fest, dass sich der Wert der Beteiligungen seit dem Einreisedatum des Rekurrenten in die Schweiz, am 7. Juni 2009, nicht verändert habe. Entsprechend könne sich auch kein Ertrag aus Beteiligungen (gemeint Transponierungsgewinn) ergeben. Nach diverser weiterer Korrespondenz wies der ZVB/N am 16. Januar 2019 die Einsprache betreffend Nachsteuer ab. Zur Begründung führte er aus, dass das Vorliegen einer Transponierung auch aufgrund einer erneuten Prüfung der Akten zu bejahen und damit an der erfolgten Berechnung festzuhalten sei.

D. Mit Eingabe vom 11. Februar 2019 hat die Vertreterin im Namen des Rekurrenten gegen den Einspracheentscheid Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission erhoben und sinngemäss beantragt, dass die Sache an den ZVB/N zurückzuweisen und dieser anzuweisen sei, die Nachsteuer ohne den Transponierungsgewinn festzusetzen. Zur Begründung bringt sie vor, dass der Rekurrent aufgrund sprachlicher Missverständnisse die entscheidenden Beweismittel im bisherigen Verfahren nicht eingereicht habe. So habe er bisher stets behauptet, dass er die "ApS" (bedeutet Anpartsselskab, Kurzform: ApS und ist eine dänische Rechtsform ähnlich einer deutschen GmbH [gemäss Wikipedia]; gemeint damit sind wohl die Beteiligungen an den vier dänischen Gesellschaften: C. _____ ApS, D. _____ ApS, E. _____ ApS und F. _____ ApS) nicht zu einem überhöhten Preis übernommen habe. Wie sich aus dem beiliegenden Revisionsbericht ergebe, sei das tatsächlich verfügbare Kapital übernommen worden, weshalb keine Transponierung vorliege.

E. Am 12. Februar 2019 ist der Vertreterin seitens der Steuerrekurskommission eine Nachfrist zur Verbesserung ihrer Eingabe gewährt worden. Weiter ist die Vertreterin aufgefordert worden, eine Vollmacht einzureichen und den Kostenvorschuss zu bezahlen.

F. Mit Schreiben vom 4. März 2019 hat die Vertreterin die Vollmacht sowie eine verbesserte Eingabe eingereicht. Sie bringt darin vor, dass der Dänische Staat nie akzeptiert habe, dass der Rekurrent ausserhalb von Dänemark Erstwohnsitz nehme. Insofern seien alle Steuerveranlagungen in der Schweiz ab dem Jahr 2009 auf der Grundlage des Zweitwohnsitzes neu festzusetzen, habe doch der Dänische Staat den Wegzug des Rekurrenten nie akzeptiert und habe sich auch der Rekurrent nie mindestens drei Monate in der Schweiz aufgehalten. Entsprechend

hätte somit auch kein Grund für eine Selbstanzeige bestanden und es fehle an den Voraussetzungen für ein Nachsteuerverfahren, weshalb die Nachsteuerverfügung nichtig sei.

G. Am 6. März 2019 hat die Steuerrekurskommission der Vertreterin mitgeteilt, dass aus der Eingabe vom 4. März 2019 nach wie vor nicht hervorgehe, was genau sie anbegehre. Auch sei der Eingabe keine nachvollziehbare Begründung zu entnehmen. Der Vertreterin wurde seitens der Steuerrekurskommission ausserordentlicherweise und letztmalig eine nicht verlängerbare Frist angesetzt, um klare Anträge zu stellen und diese in nachvollziehbarer Weise und umfassend zu begründen unter Beilage der notwendigen Unterlagen.

H. Mit Eingabe vom 14. März 2019 bringt die Vertreterin schliesslich vor, dass obwohl sich nach heutigen Erkenntnissen bezüglich des steuerrechtlichen Wohnsitzes des Rekurrenten eine neue Situation ergeben habe, gegen den vom ZVB/N im Nachsteuerverfahren angenommenen Transponierungsgewinn Rekurs und Beschwerde erhoben werde. Insofern beantragt die Vertreterin:

- "1. Es sei festzustellen, dass bei der im Geschäftsjahr 2010/2011 in die B. _____ GmbH eingebrachten Beteiligungen C. _____ ApS kein Transponierungsgewinn im Sinn von Art. 20a StG bzw. Art. 20a DBG erzielt wurde und der Übertrag dem tatsächlichen Wert, entsprechend den damals vorhandenen Mitteln, entsprach.
2. Es sei die Nachsteuer neu zu berechnen, wobei kein Transponierungsgewinn aufzurechnen sei.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Kantons Bern."

Zur Begründung bringt die Vertreterin vor, dass der Rekurrent bisher immer bestätigt habe, dass er die Gesellschaft nicht überbewertet übernommen habe. Er sei Manager der C. _____ ApS gewesen und habe am 1. August 2010 die C. _____ ApS zum damals bekannten (gerundeten) tatsächlichen Wert von DKK _____ an die B. _____ GmbH übertragen. Dieser Wert werde im Revisionsbericht bestätigt. Damit liege kein Transponierungsgewinn vor und die Nachsteuerverfügung sei insofern zu berichtigen.

I. Am 24. April 2019 hat sich der ZVB/N vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Hinsichtlich des Vorliegens eines Transponierungsgewinns bringt der ZVB/N vor, dass der Rekurrent gemäss den vorhandenen Unterlagen zu 100 % an den vier dänischen Gesellschaften beteiligt gewesen sei und diese Beteiligungen im Privatvermögen gehalten habe. Auch sei der Rekurrent gemäss eingereichtem Gründungs-

vertrag Gründer, Alleingesellschafter, Verwaltungsratspräsident und Geschäftsführer der B._____GmbH im vorliegend zu beurteilenden Zeitraum gewesen. Die am 5. August 2010 im Handelsregister des Kantons Bern eingetragene B._____GmbH, welche in der ersten Steuerperiode ein überlanges Geschäftsjahr vom 30. Juli 2010 bis 31. Dezember 2011 aufwies, habe mangels Einreichung einer Steuererklärung nach Ermessen veranlagt werden müssen. In diesem überlangen Geschäftsjahr 2010/2011 habe der Rekurrent die Aktien bzw. die Beteiligungen an der C._____ApS zusammen mit anderen Anteilen an den drei weiteren dänischen Gesellschaften zu einem Preis von DKK _____ an die B._____GmbH übertragen. Insofern sei die Tatbestandsvoraussetzung der Überführung aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen erfüllt. Strittig sei jedoch, ob die erhaltene Gegenleistung den Nennwert der übertragenen Beteiligungen übersteige. Aus den Akten ergebe sich, dass das Stammkapital der vier dänischen Gesellschaften je DKK _____ betragen habe, insgesamt somit DKK _____. Da der Erlös aus dem Verkauf der Beteiligungen das Stammkapital der Gesellschaften übersteige, sei die Differenz von DKK _____, umgerechnet CHF _____, als Transponierungsgewinn zu qualifizieren. Dass die Beteiligungsrechte zu einem über dem Nennwert liegenden Anrechnungswert übertragen worden seien, ergebe sich auch aus den erst im Rekurs- und Beschwerdeverfahren eingereichten Kontoblättern der B._____GmbH, seien diese doch zu einem Wert von CHF _____ auf das Konto 2500 "Darlehen DKK A._____" eingebucht worden. Da der Mehrwert auf das Darlehenskonto des Rekurrenten verbucht worden sei, könne keine steuerfreie "Agio-Lösung" vorliegen. Überdies sei darauf hinzuweisen, dass erst aufgrund der vor der Steuerrekurskommission eingereichten Unterlagen festgestellt werden konnte, dass die entsprechende Transaktion bereits per 1. August 2010 erfolgt sei und damit nicht das Steuerjahr 2011, sondern das Steuerjahr 2010 betreffe. Insofern wäre der ZVB/N bereit, eine entsprechende periodengerechte Berichtigung bzw. Korrektur vorzunehmen. Ferner bringt der ZVB/N vor, dass er aufgrund fehlender anderweitiger Unterlagen davon ausgegangen sei, dass es sich bei den vier dänischen Gesellschaften um "gleichwertige Gesellschaften" handle. Aus den im vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen ergebe sich jedoch, dass die C._____ApS die weiteren drei Gesellschaften zu 100 % besässe und damit als Muttergesellschaft zu gelten habe. Es sei daher fraglich, ob nicht ausschliesslich die Beteiligung an der C._____ApS übertragen worden sei. Sollte dies der Fall sein, wäre der Transponierungsgewinn wie folgt zu berechnen. Verkaufspreis von DKK _____ abzüglich Stammkapital C._____ApS von DKK _____, ergebe einen Gewinn von DKK _____ welcher beim Rekurrenten im Steuerjahr 2010 aufzurechnen wäre. Damit würde sich der Ertrag aus Beteiligungen zu Ungunsten des Rekurrenten auf umgerechnet CHF _____ erhöhen.

Weiter führt der ZVB/N aus, dass sich aufgrund der im Rekurs- und Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen auch ergebe, dass das aufgerechnete Vermögen in den Steuerjahren 2010 bis 2012 anzupassen sei. Dabei sei insbesondere im Jahr 2010 nicht mehr der Verkehrswert der dänischen Beteiligungen von DKK _____ zu berücksichtigen, sondern das (Darlehens-)Guthaben des Rekurrenten gegenüber der B. _____ GmbH. Insgesamt würden sich aufgrund der im Rekurs- und Beschwerdeverfahren erstmals eingereichten Kontoblätter der B. _____ GmbH diverse Korrekturen zu Gunsten des Rekurrenten ergeben. Insofern beantragt der ZVB/N bei der Steuerrekurskommission die Vornahme folgender Korrekturen im Vermögen, wobei die beantragte Korrektur für das Jahr 2012 mangels entsprechender Unterlagen lediglich auf einer Schätzung des ZVB/N beruht (Beträge in CHF):

	Aufrechnung gemäss Einspracheentscheid	beantragte Korrektur des ZVB/N
2010	_____	_____
2011	_____	_____
2012	_____	* _____

*Schätzung des ZVB/N

Darüber hinaus beantragt der ZVB/N, dass die im eingereichten Revisionsbericht der C. _____ ApS unter Verbindlichkeiten aufgeführten "Schulden an den Aktionär" von umgerechnet CHF _____ als Darlehensguthaben des Rekurrenten zu gelten hätten und mangels erfolgter Deklaration in der Steuererklärung 2010 zusätzlich im Vermögen pro 2010 aufzurechnen seien. Bezüglich der Voraussetzungen zur Festsetzung einer Nachsteuer hält der ZVB/N fest, dass das Vorliegen neuer Tatsachen und Beweise zu bejahen sei. Es sei erstellt, dass mangels vollständiger Deklaration in den Steuererklärungen dem Gemeinwesen ein Steuerausfall entstanden sei. Ergänzend hält der ZVB/N fest, dass der Rekurrent mit E-Mail vom 13. März 2017 die auf ihn ausgestellte Aufenthaltsbewilligung B mit einer Gültigkeitsdauer von fünf Jahren eingereicht habe. Dieser könne entnommen werden, dass der Rekurrent am 7. Juni 2009 in die Schweiz eingereist sei und in I. _____ Wohnsitz genommen habe. Gemäss Steuerregister des Kantons Bern sei der Rekurrent seit Juni 2008 in der Schweiz aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit (Liegenschaftsbesitz) beschränkt steuerpflichtig. Ab 7. Juni 2009 sei der Rekurrent sodann aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig. Anderweitige Belege, welche einen Erstwohnsitz in Dänemark belegen, lägen keine vor. Aus diesem Grund sei von der unbeschränkten Steuerpflicht des Rekurrenten in der Schweiz auszugehen. Schliesslich bringt der ZVB/N vor, dass für den Fall einer (teilweisen) Gutheissung von Rekurs und Beschwerde die Kosten des vorliegenden Verfahrens dennoch dem Rekurrenten aufzuerlegen seien, da er seine Verfahrenspflichten verletzt und es trotz wiederholter Aufforderung unterlassen habe, im Verfahren vor dem ZVB/N die entsprechenden Unterlagen ein-

zureichen. Damit habe er das vorliegende Rekurs- und Beschwerdeverfahren verschuldet. Aus gleichem Grund seien auch keine allfälligen Parteikosten zu sprechen.

J. Am 15. Mai 2019 hat die Vertreterin zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen. An den gestellten Rechtsbegehren hält sie fest. Sie bringt vor, dass der Rekurrent keine "Bewilligung" zur Erstwohnsitznahme in der Schweiz habe. Die entsprechenden Unterlagen würden beim Dänischen Staat eingefordert und nach Erhalt zugestellt. Weiter bringt sie vor, dass bezüglich der Übernahme der C. _____ ApS keine Überbewertung vorgelegen habe, weshalb auch keine Transponierung gegeben sei. Zu den seitens des ZVB/N beantragten Korrekturen im Vermögen hat sich die Vertreterin nicht vernehmen lassen.

K. Mit Schreiben vom 5. November 2019 hat die Steuerrekurskommission der Vertreterin mitgeteilt, dass sie in Erwägung ziehe, den Einspracheentscheid hinsichtlich der Nachsteuer betreffend die kantonalen Steuern pro 2009, 2010 und 2012 zu Ungunsten des Rekurrenten abzuändern (sog. "reformatio in peius"). Insofern hält die Steuerrekurskommission fest, dass sie gestützt auf den Antrag des ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2014 sowie auf die vorhandenen Unterlagen in Erwägung ziehe, die C. _____ ApS als Muttergesellschaft der D. _____ ApS, der E. _____ ApS und der F. _____ ApS zu betrachten. Damit erhöhe sich der Transponierungsgewinn, welcher sich aus dem den Nennwert der C. _____ ApS von DKK _____ übersteigenden Erlös ergebe, ausmachend DKK _____ (DKK _____ abzüglich DKK _____). Umgerechnet in Schweizer Franken ergäbe dies einen Betrag von CHF _____ gestützt auf den von der ESTV publizierten Jahresmittelkurs 2010 DKK-CHF. Hinsichtlich des nachzubesteuernden Vermögens bei den kantonalen Steuern pro 2009 ziehe die Steuerrekurskommission weiter in Erwägung, die im Revisionsbericht der C. _____ ApS pro 2010 aufgeführten "Schulden an den Aktionär" von DKK _____ umgerechnet CHF _____, als Guthaben des Rekurrenten pro 2009 im Vermögen aufzurechnen. Bezüglich des steuerbaren Vermögens in den Steuerjahren 2010 und 2012 ist die Vertreterin zur Einreichung weiterer Unterlagen aufgefordert worden. Der Vertreterin ist Gelegenheit eingeräumt worden, zu einer allfälligen Änderung des Einspracheentscheids zu Ungunsten des Rekurrenten Stellung zu nehmen und sachdienliche Unterlagen einzureichen.

L. Mit Eingabe vom 27. November 2019 bringt die Vertreterin vor, dass sie den sich im Ausland aufhaltenden Rekurrenten nicht erreichen könne und beantragt daher eine Fristverlängerung. Weiter hält sie fest, dass der Rekurrent vom Dänischen Staat besteuert werde und reicht insofern Dokumente betreffend die Jahre 2009 und 2010 ein.

M. Am 28. November 2019 hat die Steuerrekurskommission der Vertreterin mitgeteilt, dass die Frist bis zum 18. Dezember 2019 verlängert werde. Weiter weist sie darauf hin, dass sämtli-

che Unterlagen und Beweismittel in der gewählten Verfahrenssprache (Deutsch) bzw. in beglaubigter Übersetzung einzureichen seien.

N. Mit Schreiben vom 3. Dezember 2019 hat die Vertreterin innert Frist zwei Bestätigungen der dänischen Revisionsgesellschaft eingereicht.

O. Mit Schreiben vom 17. Dezember 2019 hat die Vertreterin innert Frist erneut Unterlagen eingereicht.

P. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

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

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Nachsteuerverfahren 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. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er 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 grundsätzlich 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. Vorab ist darauf hinzuweisen, dass die Vertreterin mit dem Rekurs und der Beschwerde vom 11. Februar 2019 sinngemäss geltend macht, dass auf die Nachsteuer aus dem Transportierungsgewinn zu verzichten sei (Bst. D hiavor). Mit Schreiben vom 12. Februar 2019 ist die Vertreterin seitens der Steuerrekurskommission zur Verbesserung ihrer Eingabe aufgefordert

worden (Bst. E hiervor) und hat mit Schreiben vom 4. März 2019 sinngemäss die Nichtigkeit der Nachsteuerverfügung bzw. des Einspracheentscheids geltend gemacht (Bst. F hiervor). Da auch aus dieser Eingabe für die Steuerrekurskommission nicht genau hervorgegangen ist, was die Vertreterin anbegehrt und wieso, ist ihr ausserordentlicherweise und letztmalig eine nicht verlängerbare Frist angesetzt worden, klare Anträge zu stellen und diese in nachvollziehbarer Weise zu begründen unter Beilage der einschlägigen Unterlagen (Bst. G hiervor). Mit Eingabe vom 14. März 2019 hat die Vertreterin sodann wiederum (wie im Rekurs und der Beschwerde vom 11.2.2019; Bst. D hiervor) die Aufhebung der Nachsteuer, soweit diese auf dem Transponierungsgewinn beruht, beantragt (Bst. H hiervor). Aufgrund der Eingaben der Vertreterin im vorliegenden Verfahren ist davon auszugehen, dass sie an der mit Schreiben vom 4. März 2019 vorgebrachten Nichtigkeit der Nachsteuerverfügung bzw. des Einspracheentscheids betreffend die Nachsteuer nicht weiter festhält. Jedenfalls wird die Nichtigkeit mit der (zweiten) verbesserten Eingabe vom 14. März 2019 explizit nicht mehr geltend gemacht. Die Änderung und Erweiterung von Rechtsbegehren gegenüber dem Veranlagungs- und Einspracheverfahren ist im Verfahren vor der Steuerrekurskommission gemäss Art. 197 Abs. 1 StG bzw. Art. 140 Abs. 3 DBG grundsätzlich zulässig, können doch mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde alle Mängel der angefochtenen Verfügung gerügt werden (RKE 100 2012 176 vom 3.5.2013 E. 3, Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 1997, N. 4 zu Art. 55 VRPG und N. 9 zu Art. 72 VRPG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 38 zu Art. 140 DBG). Neue bzw. erweiterte Rechtsbegehren, welche erst nach Ablauf der Rekurs- und Beschwerdefrist vorgebracht werden, sind dagegen nur in einem gewissen Umfang zuzulassen. Damit wird den Parteien ermöglicht, Anpassungen an die Sachverhaltsentwicklung oder an die im Verlauf des Verfahrens gewonnenen Erkenntnisse vorzunehmen. Die Rechtsbegehren einzuschränken oder das Hauptbegehren zu Gunsten des Eventualbegehrens aufzugeben ist unbedenklich und jederzeit möglich. Andere oder über die ursprünglichen Anträge hinausgehende Begehren sind aber nur beschränkt zulässig (Markus Müller, Bernische Verwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., 2011, S. 70 f.; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 2 ff. zu Art. 26 VRPG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 39 zu Art. 140 DBG), wobei jedoch eine allfällige Nichtigkeit jederzeit vorgebracht werden kann bzw. von Amtes wegen zu beachten ist (BGE 138 II 501 E. 3.1). Daraus folgt, dass der entsprechende Antrag auf Nichtigkeit (gestellt mit Eingabe vom 4. März 2019) sich folglich als hinfällig erweist (vgl. dazu auch E. 3 hiernach) und die Vertreterin am ursprünglich gestellten Rechtsbegehren betreffend Aufhebung der Nachsteuer auf dem Transponierungsgewinn (verbessert mit Eingabe vom 14.3.2019; vgl. Bst. D und H hiervor) festhält.

3. Weiter macht die Vertreterin betreffend die Nachsteuer eine internationale Doppelbesteuerung geltend und weist wiederholt darauf hin, dass der Dänische Staat dem Rekurrenten keine

"Bewilligung" erteilt habe zur "(Erst-)Wohnsitznahme" in der Schweiz. Insofern macht die Vertreterin sinngemäss geltend, dass der Rekurrent in den entsprechenden Jahren in der Schweiz nicht der unbeschränkten Steuerpflicht unterlegen ist. Aufgrund der Akten steht fest, dass der Rekurrent am 7. Juni 2009 in die Schweiz eingereist ist und in I. _____ Wohnsitz genommen hat (Aufenthaltsbewilligung B, pag. 95). Sodann war die die unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz begründende Wohnsitznahme in den ordentlichen Veranlagungsverfahren ab dem Zuzug des Rekurrenten nie strittig. Überdies geht aus den von der Vertreterin am 27. November 2019 und 17. Dezember 2019 eingereichten und einzig in dänischer Sprache vorhandenen Dokumenten, welche wohl von der dänischen Steuerbehörde (SKAT) stammen und die Veranlagungen des Rekurrenten in Dänemark (Jahre 2009 und 2010) betreffen, hervor, dass die (wohl unbeschränkte) Steuerpflicht des Rekurrenten in Dänemark einzig bis zum 20. Juni 2009 bestanden hat ("skattepligtens ophør 20.6.2009", Übersetzung gemäss Google). Aus dem Vorerwähnten folgt, dass der Rekurrent im Juni 2009 seinen steuerrechtlichen Wohnsitz in der Schweiz bzw. im Kanton Bern begründet hat, weshalb für das Jahr 2009 korrekterweise auch zwei (unterjährige) Veranlagungsverfügungen erlassen worden sind (vom 1.1.2009 bis 6.6.2009 für die beschränkte Steuerpflicht aufgrund Liegenschaftsbesitzes in der Schweiz und vom 7.6.2009 bis 31.12.2009 für die unbeschränkte Steuerpflicht aufgrund Wohnsitznahme in der Schweiz, pag. 33 ff.) und sich das vorliegende Nachsteuerverfahren, soweit das Jahr 2009 betreffend, auch nur auf den Zeitraum nach der Wohnsitznahme bezieht (vgl. dazu auch pag. 196, 208 Bezugstage für das Jahr 2009).

Die Vertreterin hat mit Schreiben vom 3. Dezember 2019 und 17. Dezember 2019 in Deutsch abgefasste Bestätigungen der dänischen Revisionsgesellschaft G. _____. (nachfolgend: Revisionsgesellschaft) eingereicht. Aus diesen geht hervor, dass dem Rekurrenten im Jahr 2009 seitens einer dänischen Gesellschaft eine Dividende in Höhe von DKK _____ ausbezahlt worden ist, welche vom dänischen Staat besteuert wurde. Ferner hat der Rekurrent wohl einen Gewinn aus dem Verkauf von Anteilen an drei Immobiliengesellschaften in Höhe von CHF _____ erzielt, welcher gemäss der Revisionsgesellschaft ebenfalls in Dänemark besteuert wurde. Ein Abgleich dieser Angaben mit den vom SKAT stammenden Unterlagen, welche einzig in dänischer Sprache vorhanden sind, ist allerdings mangels Übersetzung nicht möglich. Die Vertreterin ist seitens der Steuerrekurskommission wiederholt darauf hingewiesen worden, dass Unterlagen und Beweismittel in der gewählten Verfahrenssprache (Deutsch) bzw. in beglaubigter Übersetzung einzureichen sind. Aus dem Umstand, dass die Revisionsgesellschaft von bereits durch den Rekurrenten in Dänemark versteuerten Tatbeständen spricht, ist davon auszugehen, dass sich diese allesamt vor dem Zuzug des Rekurrenten in die Schweiz verwirklicht haben und für das vorliegende Verfahren keine Relevanz haben bzw. insofern keine Doppelbesteuerung vorliegt.

4. Weiter zu erwähnen ist dass, soweit die Vertreterin die Rückweisung an den ZVB/N sowie die Anweisung an diesen, die Nachsteuer ohne den Transponierungsgewinn festzusetzen, beantragt, darauf nicht eingetreten werden kann. Die Steuerrekurskommission ist grundsätzlich gehalten, einen reformatorischen Entscheid in der Sache zu fällen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 72 Abs. 1 VRPG). Sie hat jedoch auch die Möglichkeit, die Angelegenheit an die verfügende Behörde zurückzuweisen. Hierbei müssen besondere Gründe dafürsprechen, welche die prozessökonomischen Gesichtspunkte in den Hintergrund treten lassen, damit die Vorinstanz noch einmal zum Entscheid über das streitige Rechtsverhältnis aufgerufen wird. Mangelnde Entscheidungreife der Angelegenheit kann einen solchen Grund abgeben, sofern die Steuerrekurskommission selber allzu umfangreiche Beweismassnahmen durchführen müsste (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 3 zu Art. 72 VRPG). Vorliegend sind keine besonderen Gründe ersichtlich, welche eine Rückweisung der Sache an den ZVB/N zu rechtfertigen vermögen.

5. Bezüglich dem von der Vertreterin gestellten Antrag, wonach festzustellen sei, dass aus dem Verkauf der Beteiligungen an die B. _____ GmbH kein Transponierungsgewinn resultiere, ist zu erwähnen, dass solche Feststellungsbegehren eines ausgewiesenen Feststellungsinteresses bedürfen und gegenüber rechtsgestaltenden Begehren subsidiär sind. Wenn die gesuchstellende Person ihr schutzwürdiges Interesse mit einem Leistungs- oder Gestaltungsbegehren wahren kann, so muss sie ein solches und nicht ein auf Feststellung gerichtetes Begehren stellen, sofern ihr daraus nicht unzumutbare Nachteile entstehen. Ein hinreichendes, schutzwürdiges Interesse am Erlass einer Feststellungsverfügung kann durch ein rechtliches, aber auch durch ein rein sachliches oder tatsächliches Interesse gegeben sein. Die gesuchstellende Person muss zudem ein eigenes, praktisches und aktuelles Interesse an der Gesuchsbehandlung haben (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 19 ff. zu Art. 49 VRPG). Vorliegend hat die Vertreterin nicht dargetan, inwiefern der Rekurrent ein besonders schutzwürdiges Interesse daran haben sollte, dass das Nichtvorliegen einer Transponierung ausdrücklich festgestellt wird. Ausserdem ist bei der Überprüfung der Nachsteuer das Vorliegen einer Transponierung mit einzubeziehen, so dass Letztere zusammen mit dem Leistungsbegehren beurteilt werden kann und das Feststellungsbegehren somit hinfällig ist.

6. Ferner festzuhalten ist, dass dem Antrag des ZVB/N, wonach das vorliegende Verfahren an ihn zur Vornahme einer Berichtigung zurückzuweisen sei, nicht gefolgt werden kann. Die Berichtigung ist in Art. 205 Abs. 1 StG und Art. 150 Abs. 1 DBG (vgl. auch Art. 52 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]) geregelt. Gemäss diesen Bestimmungen können Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheiden von der

Behörde, der sie unterlaufen sind, innert fünf Jahren nach Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen korrigiert bzw. berichtigt werden. Nach Lehre und Rechtsprechung kann von berichtigungsfähigen Schreibversehen und Rechnungsfehlern jedoch nur dann gesprochen werden, wenn die Fehler nicht der Willensbildung, sondern der Willensäusserung zuzuordnen sind, also sog. Kanzleifehler (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N. 2 zu Art. 59 VRPG; Martin E. Looser in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 6 zu Art. 150 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 4 zu Art. 150 DBG). Kennzeichnend für berichtigungsfähige Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten. Der "Kopfarbeit" entspringende Fehler, also solche in der Willensbildung, stellen hingegen Verfügungsfehler dar, welche keiner Berichtigung zugänglich sind und ausschliesslich im Rahmen der ordentlichen Rechtsmittel geltend gemacht werden können. Ein Fehler in der Willensbildung liegt vor, wenn die fehlerhafte Verfügung seitens der Behörde so gewollt war, wie sie zum Ausdruck gebracht wurde, aber auf einer unzutreffenden tatbestandlichen oder rechtlichen Würdigung beruhte. Dabei ist unbeachtlich, ob für die steuerpflichtige Person erkennbar gewesen ist, dass sich die Behörde in einem Sach- oder Rechtsirrtum, mithin in einem Grundlagenirrtum, befunden hat (vgl. zum Ganzen BGer 2C_519/2011 vom 24.2.2012, E. 3.4.2; VGE 100 2009 72/74 vom 15.9.2010, E. 3.2, nicht publiziert, je mit Hinweisen).

Vorliegend liegt kein berichtigungsfähiger Tatbestand vor. So liegt weder eine rechtskräftige Verfügung vor, noch handelt es sich beim Umstand, dass der ZVB/N mangels anderweitiger Informationen von einem Verkauf der Beteiligungen im Jahr 2011 (anstatt 2010) ausgegangen ist, um einen Fehler in der Willensäusserung bzw. einem Schreibversehen oder Rechnungsfehler. Vielmehr ist das Versehen bezüglich des Jahres der erfolgten Transaktion der Willensbildung zuzuordnen und daher nicht berichtigungsfähig.

7. Weiter ist von Amtes wegen zu prüfen, ob vorliegend das Recht zur Erhebung von Nachsteuern allenfalls verjährt ist. Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erlischt zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 207 Abs. 1 StG und Art. 152 Abs. 1 DBG). Das Recht, die Nachsteuer festzusetzen, erlischt 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die sie sich bezieht (Art. 207 Abs. 3 StG und Art. 152 Abs. 3 DBG). Das vorliegende Nachsteuerverfahren für die Steuerjahre 2009 bis 2012 ist mit Schreiben vom 27. Juli 2016 (pag. 80) eingeleitet worden, also vor Ablauf der zehnjährigen Einleitungsverjährungsfrist. Die fünfzehnjährige Frist für die Nachsteuerfestsetzung wird betreffend das Steuerjahr 2009 per 31. Dezember 2024 enden, für die nachfolgenden Steuerjahre je um ein Jahr später. Daraus folgt, dass das Recht für die Nachsteuerfestsetzung nicht verjährt ist.

8. Zu beurteilen bleibt damit, ob der ZVB/N die Nachsteuern in den Steuerjahren 2009, 2010, 2011 und 2012 bei den kantonalen Steuern sowie im Steuerjahr 2011 bei der direkten Bundessteuer zu Recht erhoben hat.

9. Ergibt sich auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 206 Abs. 1 StG und Art. 151 Abs. 1 DBG).

9.1 Als neue Tatsachen oder Beweismittel im Sinn der zitierten Bestimmungen gelten in der Regel solche, die zwar schon zum Zeitpunkt der Veranlagung existierten, der Veranlagungsbehörde jedoch erst im Nachhinein bekannt werden. Dabei ist in der Regel der Aktenstand bei der Eröffnung der Veranlagung massgebend, wobei die gesamten Akten der steuerpflichtigen Person zu berücksichtigen sind. Als neu gilt, was zu diesem Zeitpunkt nicht aus den Akten ersichtlich war. Ein Verschulden der steuerpflichtigen Person bildet keine Voraussetzung hierfür, entbehrt die Nachsteuer doch eines pönalen Charakters. Vielmehr kommt es bei der Beurteilung der Frage, ob eine neue Tatsache vorliegt, auf die Würdigung der Obliegenheiten an, welche die steuerpflichtige Person einerseits und die Steuerverwaltung andererseits treffen (vgl. VGE 100 2015 35 vom 12.8.2016, E. 2.1, mit weiteren Hinweisen).

9.2 Vorliegend ist grundsätzlich unbestritten, dass es in den rechtskräftig veranlagten Steuerjahren 2009 bis 2012 zu einer unvollständigen Veranlagung des Rekurrenten beim Vermögen gekommen ist. So durfte der ZVB/N aufgrund der Meldung der Steuerverwaltung, welche sich auf die straflose Selbstanzeige des Rekurrenten stützte, klarerweise von unversteuerten Vermögenswerten ausgehen. Im Verlauf des eingeleiteten Nachsteuerverfahrens stellte der ZVB/N weiter fest, dass der Rekurrent die im Formular 3 der Steuererklärungen pro 2009 und 2010 aufgeführten Titel an der C._____ApS an die ebenfalls von ihm gehaltene B._____GmbH transferierte. Gemäss Angaben der Vertreterin erfolgte die Transaktion im Jahr 2011, wobei neben den Beteiligungen an der C._____ApS auch weitere Beteiligungen des Rekurrenten zu einem Preis von DKK _____ verkauft worden sein sollen (pag. 97). Aufgrund dieser Angaben sowie der eingereichten Unterlagen kam der ZVB/N zum Schluss, dass einerseits die Vermögenswerte unvollständig deklariert worden waren, dies aufgrund des nicht deklarierten Verkehrswerts der Beteiligungen an den vier Gesellschaften. Andererseits folgte der ZVB/N, dass aus dem Verkauf der Beteiligungen an die B._____GmbH ein Transponierungsgewinn resultiere, welcher im Jahr des Verkaufs (2011) als Ertrag aus Beteiligungen gemäss Art. 24a StG und Art. 20a DBG dem Einkommen des Rekurrenten bei den kantonalen Steuern und der direkten Bundessteuer aufzurechnen sei. Insofern ist strittig, ob die

erfolgte Transaktion als Transponierung zu qualifizieren ist und daraus ein Transponierungsgewinn resultiert. Dass es sich sowohl beim unvollständig veranlagten Vermögen wie auch beim (bestrittenen) Einkommen um neue Tatsachen bzw. Beweismittel handelt, ist erstellt (einerseits aufgrund der nicht erfolgten Deklaration in den Steuererklärungen und andererseits mangels Unterlagen die B._____GmbH betreffend, welche für das Geschäftsjahr 2010/2011 nach Ermessen veranlagt worden ist). Damit bleibt zu prüfen, ob bzw. in welcher Höhe der Rekurrent im Lichte dieser neuen Tatsachen bzw. Beweismittel in den früheren Veranlagungsverfahren unvollständig besteuert worden ist.

10. Basierend auf Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (ZGB; SR 210) trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen, während die steuerpflichtige Person die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern. Bleibt eine feststellungsbedürftige Tatsache unbewiesen, ist zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt, d.h. die zu dessen Gunsten sprechende beweislos gebliebene Tatsache ist als nicht verwirklicht zu betrachten (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 27 ff. zu Art. 130 DBG). Auch im Nachsteuerverfahren sind die Regeln zur objektiven Beweislast anwendbar, weswegen der Nachweis der unvollständigen Besteuerung grundsätzlich den Steuerbehörden obliegt; sie haben insbesondere den Beweis von zusätzlichen Einkommens- oder Vermögensbestandteilen zu erbringen. Wenn indessen die von den Steuerbehörden gesammelten Beweise genügend Anhaltspunkte ergeben, dass die steuerpflichtige Person unvollständig deklariert hat, so hat wiederum die steuerpflichtige Person die Richtigkeit ihrer Behauptungen zu beweisen (BGE 121 II 273 E. 3.c/aa).

11. Nachfolgend ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob der Verkauf der Beteiligungen an die B._____GmbH den Tatbestand der Transponierung erfüllt und insofern das Einkommen des Rekurrenten im Jahr des erfolgten Verkaufs unvollständig veranlagt worden ist.

11.1 Gemäss Art. 24 Abs. 1 Bst. c StG und Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG sind Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art (einschliesslich Gratisaktien, Gratisnennwerterhöhungen und dergleichen) als Erträge aus beweglichem Vermögen steuerbar. Zu diesen Erträgen gehört auch der Erlös aus der Übertragung einer Beteiligung von mindestens 5 % am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen einer Personenunternehmung oder einer juristischen Person, an welcher der Veräusserer oder Einbringer nach der Übertragung zu mindestens 50 % am Kapital beteiligt ist, soweit die gesamthaft erhaltene Gegenleistung den Nennwert der übertragenen Beteiligung übersteigt (Art. 24a Abs. 1 Bst. b StG und Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG; sog. Transponierung). Bei der gesetzlichen Rege-

lung der Transponierung handelt es sich um einen Spezialfall von Art. 24 Abs. 1 Bst. c StG und Art. 20 Abs. 1 Bst. c DBG, weshalb die allgemeinen Überlegungen dazu auch dort zur Anwendung kommen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 6 zu Art. 20a DBG).

11.2 Die Transponierung – welche wie bereits vorstehend erwähnt, schematisch betrachtet einen Anwendungsfall der indirekten Teilliquidation darstellt – zeichnet sich dadurch aus, dass die steuerpflichtige (natürliche) Person ihre bis anhin zustehenden Beteiligungsrechte an eine von ihr selbst beherrschte Gesellschaft (Beteiligung von mindestens 50 %) entgeltlich weitergibt, wobei anlässlich dieser Weitergabe ein Systemwechsel vom bisherigen Privatvermögensbereich in den Geschäftsbereich stattfindet. Somit findet ein Wechsel des Besteuerungssystems vom Kapitaleinlageprinzip zum Buchwertprinzip statt. Eine allfällige latente Einkommenssteuerlast auf den noch nicht ausgeschütteten Reserven der Gesellschaft geht mit der Veräusserung unter (Wechsel Kapitaleinlageprinzip zum Buchwertprinzip). Art. 24a Abs. 1 Bst. b StG und Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG schränken für solche Fälle die Steuerfreiheit des privaten Kapitalgewinns durch die Umqualifizierung in steuerbaren Vermögensertrag ein. Die Transaktion wird wirtschaftlich gesehen nicht als Veräusserung, sondern als Vermögensumschichtung betrachtet, da sich die natürliche Person als Verkäufer wirtschaftlich betrachtet gar nicht von der übertragenen Beteiligung "trennt", so hält sie doch weiterhin in beherrschender Weise die Beteiligungen an der übernehmenden Gesellschaft ("Verkauf an sich selbst"). Bei einer solchen Konstellation erfolgt keine (steuerfreie) Realisation des Nennwerts im Sinn eines Kapitalgewinns (Art. 29 Abs. 1 Bst. k StG und Art. 16 Abs. 3 DBG). Vielmehr wird der den Nennwert (bzw. Nominalwert; ab 1.1.2011 inkl. Kapitaleinlagereserven) übersteigende Erlös als Ertrag aus beweglichem Vermögen umqualifiziert (Reich/Helbing/Duss in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 82 ff. zu Art. 20a DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 62 ff. zu Art. 20 a DBG, je mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

11.3 Vorliegend kann aufgrund der Akten und insbesondere aus den erst im Verlauf des vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahrens eingereichten Unterlagen als erstellt gelten, dass die C._____ApS die folgenden Gesellschaften zu 100 % besitzt bzw. besass: D._____ApS, E._____ApS und F._____ApS (Schreiben der Vertreterin vom 14.3.2019, Beilage 3, Revisionsbericht der C._____ApS pro 2010, S. 13) und damit als Muttergesellschaft der anderen drei Gesellschaften zu gelten hat (vgl. auch Vernehmlassung vom 24.4.2019; pag. 160). Weiter erhellt sich, dass die Anteile an der C._____ApS an die B._____GmbH übertragen worden sind (vgl. auch Revisionsbericht der C._____ApS pro 2010, S. 14 sowie Vernehmlassung vom 24.4.2019) und die Übertragung am 1. August 2010 erfolgt ist bzw. die Beteiligungen an der C._____ApS per 1. August 2010 bei der

B. _____ GmbH im Konto-Nr. 1411 "Finanzanl./Beteiligungen DKK" verbucht worden sind (Schreiben der Vertreterin vom 14.3.2019, Beilage 4). Daraus ergibt sich einerseits, dass der sich in den Akten befindende undatierte Vertrag (bezeichnet als "Agreement") zwischen dem Rekurrenten und der B. _____ GmbH, wonach er alle vier Gesellschaften an Letztere zum Preis von DKK _____ verkauft hat (pag. 73) bzw. auch die bei der B. _____ GmbH erfolgte Einbuchung mit dem Buchungstext "Eingebrachte Beteiligungen C. _____ ApS + D-F. _____ ApS" den tatsächlichen Verhältnissen nicht vollumfänglich entspricht. Andererseits erfolgte die Übertragung bzw. der Verkauf der C. _____ ApS im Jahr 2010 und nicht im 2011. Seitens der Vertreterin wird denn im vorliegenden Verfahren bezüglich des Zeitpunkts der erfolgten Transaktion auch nichts Gegenteiliges (mehr) vorgebracht. Die Vertreterin bestreitet jedoch das Vorliegen einer Transponierung per se und bringt vor, dass die Übertragung an die B. _____ GmbH in Höhe der damals bei der C. _____ ApS tatsächlich liquid vorhandenen Mittel von DKK _____ erfolgt sei. Insofern verweist die Vertreterin auch auf die mit Schreiben vom 3. Dezember 2019 und 17. Dezember 2019 eingereichten Bestätigungen der Revisionsgesellschaft. Wie bereits erwähnt, ist aus diesen Schreiben kein Zusammenhang mit der sich vorliegend stellenden Frage der Transponierung auszumachen (vgl. E. 3 hiavor).

11.4 Aufgrund der Aktenlage sowie dem Vorerwähnten steht fest, dass der Rekurrent im Jahr 2010 die vollumfänglich in seinem Besitz stehende C. _____ ApS an die ebenfalls zu 100 % von ihm gehaltene B. _____ GmbH (vgl. pag. 76 und 86) zu einem Preis von DKK _____ verkauft hat. Durch die Transaktion erfolgte ein Systemwechsel der Beteiligung an der C. _____ ApS vom Privatvermögen des Rekurrenten in das (Geschäfts-)Vermögen der B. _____ GmbH. Die Beteiligung wurde bei der B. _____ GmbH am 1. August 2010 mit einem Betrag von CHF _____ im Konto-Nr. 1411 "Finanzanl./Beteiligungen DKK" eingebucht. Als Gegenkonto fungierte das Darlehenskonto des Rekurrenten (Konto-Nr. 2500 "Darlehen DKK A. _____", Verbuchung Guthaben von CHF _____; Schreiben der Vertreterin vom 14.3.2019, Beilage 4). Das Stammkapital der C. _____ ApS betrug zu diesem Zeitpunkt DKK _____ (Revisionsbericht der C. _____ ApS pro 2010, S. 11). Da die Gegenleistung (Darlehensgutschrift) den Nennwert der C. _____ ApS (Stammkapital) übersteigt (allfällige Kapitaleinlagereserven sind nicht zu berücksichtigen, da vor dem 1.1.2011 transferiert), ist der Tatbestand der Transponierung erfüllt (Art. 24a Abs. 1 Bst. b StG und Art. 20a Abs. 1 Bst. b DBG). Der steuerbare Transponierungsgewinn pro 2010 ergibt sich aus dem den Nennwert übersteigenden Erlös von DKK _____ (DKK _____ abzüglich DKK _____). Bei der Umrechnung in Schweizer Franken stützt sich die Steuerrekurskommission vorliegend auf den von der ESTV publizierten Jahresmittelkurs 2010 DKK-CHF von 0.18534063 ab. Dieser ist zwar grundsätzlich für die Umrechnung der in ausländischer Währung erzielten Einkünfte gemäss Art. 20 der Verordnung vom 30. August 1995 über den Wehrpflichtersatz (WPEV; SR 661.1) für

die Veranlagung der Ersatzabgabe des Ersatzjahres anwendbar, ist jedoch ungeachtet dessen auch für Einkünfte die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer betreffend analog zu berücksichtigen (anders der ZVB/N, welcher sich auf den von der ESTV publizierten Kurs für die Bewertung von Wertschriftenvermögen per Stichtag 31.12.2010 stütze [0.167798]). Daraus folgt, dass der Transponierungsgewinn von DKK _____ umgerechnet CHF _____ entspricht (gemäss von der ESTV publiziertem Jahresmittelkurs 2010 DKK-CHF von 0.18534063) und als Einkommen des Rekurrenten aus unbeweglichem Vermögen zu versteuern ist. Da dieses Einkommen im ordentlichen Veranlagungsverfahren pro 2010 seitens des Rekurrenten nicht deklariert und nicht besteuert wurde, ist dieses mittels Nachsteuer zu erfassen (vgl. auch E. 13 hiernach).

12. In einem zweiten Schritt zu prüfen ist, in welcher Höhe das Vermögen des Rekurrenten unvollständig veranlagt worden ist. Insofern ist, wie bereits erwähnt, unbestritten, dass der Rekurrent in den Jahren 2009 (bzw. per Ende 2009), 2010, 2011 und 2012 in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig war, sein Vermögen nicht korrekt deklariert hat und deshalb unvollständig besteuert worden ist. Die Höhe des im Nachsteuerverfahrens festgesetzten noch nicht besteuerten Vermögens wird seitens der Vertreterin nicht bestritten und setzt sich wie folgt zusammen (pag. 195 ff.; Aufrechnung im Vermögen exkl. Passivierung Steuerschuld; Beträge in CHF):

Jahr	Bemerkungen	Aufrechnung
2009	Verkehrswert vier Beteiligungen DKK _____	_____
2010	Verkehrswert vier Beteiligungen DKK _____	_____
2011	Guthaben gegenüber der B. _____ GmbH	_____
2012	Guthaben gegenüber der B. _____ GmbH	_____

Anlässlich der Vernehmlassung vom 24. April 2019 beantragt der ZVB/N, dass das Vermögen pro 2010 bis 2012 aufgrund der im Verfahren vor der Steuerrekurskommission eingereichten Unterlagen wie folgt zu korrigieren sei (Bst. I hiervor; Beträge in CHF):

Jahr	Aufrechnung	Beantragte Korrektur
2010	_____	_____
2011	_____	_____

Weiter bringt der ZVB/N vor, dass aus dem eingereichten Revisionsbericht der C. _____ ApS betreffend das Steuerjahr 2010 hervorgehe, dass diese gegenüber dem Rekurrenten eine Darlehensschuld von DKK _____ umgerechnet CHF _____, ausweise. Das entsprechende Darlehensguthaben des Rekurrenten sei ebenfalls dem Vermögen des Rekurrenten pro 2010 aufzurechnen, da dieses in seiner Steuererklärung pro 2010 nicht deklariert worden sei. Die Vertreterin hat sich zu den beantragten Korrekturen nicht vernehmen lassen bzw. ist in der Stellungnahme vom 15. Mai 2019 sowie den Schreiben vom 27. November 2019 und 3. Dezember 2019 in keiner Weise darauf eingegangen. Aufgrund der der Steuerrekurskommission vorliegenden Unterlagen ergibt sich für die einzelnen Steuerjahre (2009 bis 2012) Folgendes:

12.1 2009

Das im Jahr 2009 aufgerechnete Vermögen von CHF _____ setzt sich aus den Titeln an der C. _____ ApS zusammen, welche sich zu diesem Zeitpunkt bzw. per 31. Dezember 2009 im Privatvermögen des Rekurrenten befunden haben und seinerseits in der Steuererklärung pro 2009 ohne Wert angegeben worden sind (pag. 81). Dabei wird von einem Verkehrswert von DKK _____ ausgegangen (pag. 196) und unter Berücksichtigung der von der ESTV publizierten Kursliste pro 2009 (DKK-CHF 0.199322) beträgt der Steuerwert dieser Beteiligung per 31. Dezember 2009 umgerechnet rund CHF _____, was seitens der Vertreterin nicht bestritten wird. Weiter hat die Steuerrekurskommission festgestellt, dass im eingereichten Revisionsbericht der C. _____ ApS pro 2010 (S. 11) bezüglich des Jahres 2009 "Schulden an den Aktionär" (gemeint wohl Schulden gegenüber dem Aktionär) von DKK _____ ausgewiesen sind, umgerechnet CHF _____. Da der Rekurrent im Jahr 2009 alleiniger Aktionär der C. _____ ApS war, ist ihm dieses Guthaben, welches in der persönlichen Steuererklärung nicht deklariert worden ist, ebenfalls im Vermögen aufzurechnen. Daraus folgt, dass im Jahr 2009 das Vermögen des Rekurrenten um rund CHF _____ zu korrigieren ist.

12.2 2010

Bezüglich des Jahres 2010 steht aufgrund der im vorliegenden Verfahren vor der Steuerrekurskommission eingereichten Unterlagen fest, dass die Titel der C. _____ ApS auf die B. _____ GmbH übertragen worden sind und der Rekurrent aus dieser Transaktion gegenüber der B. _____ GmbH per 31. Dezember 2010 ein Darlehensguthaben in Höhe von CHF _____ auswies, welches er in seiner Steuererklärung pro 2010 nicht deklariert hatte (pag. 76 und Schreiben der Vertreterin vom 14.3.2019, Beilage 4). Insofern erfolgt zum Ein-

spracheentscheid eine vom ZVB/N beantragte Korrektur zu Gunsten des Rekurrenten, als dass auf das Darlehensguthaben bei der B. _____ GmbH abzustellen ist und nicht mehr auf den geschätzten Verkehrswert (vgl. E. 12 hiavor). Ferner beantragt der ZVB/N, dass das im eingereichten Revisionsbericht der C. _____ ApS betreffend das Steuerjahr 2010 ausgewiesene Darlehensguthaben in Höhe von DKK _____ beim Rekurrenten als Vermögen zu erfassen sei. Zu erwähnen ist, dass per Ende 2010 die B. _____ GmbH und nicht mehr der Rekurrent die Titel an der C. _____ ApS gehalten hat. Allerdings bleibt unklar, ob die Vermögenswerte nicht weiterhin, wie vom ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 vorgebracht, dem Rekurrenten zustehen. Die Vertreterin hat sich zum gestellten Antrag des ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 hinsichtlich Aufrechnung des Darlehens nicht vernehmen lassen und diesen insbesondere nicht bestritten. Auch hat sie auf die konkrete Anfrage der Steuerrekurskommission vom 5. November 2019 bezüglich der berechtigten Person an dem Aktionärsdarlehen pro 2010 nicht reagiert. Folglich ist davon auszugehen, dass das entsprechende Darlehen in Höhe von DKK _____ umgerechnet rund CHF _____ (gestützt auf den von der ESTV publizierten Kurs für die Bewertung von Wertschriftenvermögen per Stichtag 31.12.2010 [0.167798]), dem Rekurrenten zu stand und beim ihm zusätzlich als Vermögen zu erfassen ist.

12.3 2011

Hinsichtlich des Jahres 2011 ist in Übereinstimmung mit dem Antrag des ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 von einem nachzubesteuernden Darlehensguthaben des Rekurrenten gegenüber der B. _____ GmbH von CHF _____ auszugehen (vgl. dazu auch Kontoblatt des Kontos Nr. 2500 der B. _____ GmbH "Darlehen DKK A. _____" für das Geschäftsjahr 2010/2011).

12.4 2012

Betreffend das Jahr 2012 ist sodann zu erwähnen, dass der ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 von einem geschätzten Darlehensguthaben des Rekurrenten gegenüber der B. _____ GmbH von CHF _____ ausgegangen ist. Aus dem von der Vertreterin eingereichten Kontoblatt des Kontos Nr. 2500 der B. _____ GmbH "Darlehen DKK A. _____" des Jahres 2012 geht hervor, dass das Darlehen per 31. Dezember 2012 CHF _____ betrug und in dieser Höhe vermögensseitig mittels Nachsteuer zu erfassen ist.

13. Zusammenfassend ergibt sich aus Vorstehendem (E. 11.4 und 12 ff.), dass in den Jahren 2009 bis 2012 folgende Einkommens- und Vermögenssteuerwerte mittels Nachsteuer zu besteuern sind:

Einkommen aus Transponierungsgewinn (Beträge in CHF):

Jahr	Aufrechnung durch ZVB/N	Aufrechnung StRK	Korrektur
2009	-	-	-
2010	-	_____	+ _____
2011	_____	0.00	- _____
2012	-	-	-

Vermögen (Beträge in CHF):

Jahr	Aufrechnung durch ZVB/N	Aufrechnung StRK	Korrektur
2009	_____	_____	+ _____
2010	_____	_____	- _____
2011	_____	_____	- _____
2012	_____	_____	- _____

Daraus folgt, dass der Rekurs pro 2009 abzuweisen ist und seitens der Steuerrekurskommission insofern eine Abänderung zu Ungunsten des Rekurrenten erfolgt, als dass das nachzubesteuernde Vermögen um CHF _____ auf CHF _____ erhöht wird. Betreffend das Steuerjahr 2010 ist festzuhalten, dass nachdem erwiesen ist, dass sich der Transponierungsgewinn im Jahr 2010 verwirklicht hat (Einkommen aus beweglichem Vermögen), die darauf basierende Nachsteuer beim Einkommen bei den kantonalen Steuern pro 2010 zu erheben ist, was seitens des ZVB/N in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 entsprechend beantragt wird. Zusätzlich festzuhalten ist, dass aufgrund des Umstands, dass die Steuerrekurskommission in Abweichung zum ZVB/N vom Jahresmittelkurs DKK-CHF pro 2010 (vgl. E. 11.4 hiervor) ausgeht, sich der seitens des ZVB/N beantragte Transponierungsgewinn um rund CHF _____ von CHF _____ auf CHF _____ zu Ungunsten des Rekurrenten erhöht. Es ist darauf hinzuweisen, dass die nicht versteuerten Einkünfte aus dem Transponierungsgewinn bei der direkten Bundessteuer pro 2010 mangels Anfechtungsobjekt dem Rekurrenten seitens der Steuerrekurskommission nicht aufgerechnet werden können. Hinsichtlich des Vermögens pro 2010 ist – gestützt auf den Antrag des ZVB/N – zusätzlich das Darlehen des Rekurrenten bei der C. _____ ApS mit CHF _____ zu erfassen. Allerdings erfolgt beim Vermögen pro 2010 insgesamt eine teilweise Gutheissung des Rekurses, da das der Nachsteuer unterliegende Vermögen von CHF _____ gesamthaft um CHF _____ tiefer ausfällt als gemäss Einspracheentscheid vom 16. Januar 2019 (aufgrund Darlehensguthaben gegenüber der B. _____ GmbH). Hinsichtlich des Steuerjahrs 2011 ist der Rekurs insofern gutzuheissen, als dass die erhobene Nachsteuer auf dem Einkommen aus beweglichem Vermögen bei den kan-

tonalen Steuern aufzuheben ist (da sich Transponierungsgewinn im 2010 verwirklicht hat). Bezüglich der direkten Bundessteuer pro 2011 ist die Nachsteuer vollumfänglich aufzuheben, was zur Gutheissung der Beschwerde führt. Soweit das Vermögen pro 2011 betreffend, ist der Rekurs insofern teilweise gutzuheissen, als dass das nachzubesteuernde Vermögen (Darlehensguthaben gegenüber der B. _____ GmbH) um CHF _____ auf CHF _____ zu reduzieren ist. Auch für das Jahr 2012 erfolgt im Umfang von CHF _____ eine teilweise Gutheissung des Rekurses (Reduktion nachzubesteuerndes Vermögen aus Darlehensguthaben gegenüber der B. _____ GmbH auf CHF _____).

Gemäss Art. 198 Abs. 2 StG und Art. 142 Abs. 4 DBG hat die Steuerrekurskommission im Rekurs- und Beschwerdeverfahren die gleichen Befugnisse wie die kantonale Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren. Sie entscheidet gestützt auf das Ergebnis ihrer Untersuchungen und kann nach Anhörung der steuerpflichtigen Person die Veranlagung auch zu deren Nachteil (sog. "reformatio in peius") abändern (Art. 199 Abs. 1 und 2 StG; Art. 143 Abs. 1 DBG). Eine solche "reformatio in peius" wird von der Steuerrekurskommission regelmässig nur dann vorgenommen, wenn die angefochtene Verfügung mit den anzuwendenden Rechtsgrundsätzen offensichtlich unvereinbar ist und sich eine Anpassung geradezu aufdrängt bzw. wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unrichtig und die Korrektur von erheblicher Bedeutung ist (vgl. BGer 2A.408/2002 vom 13.2.2004, E. 1.4; Hunziker/Mayer-Knobel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 5 ff. zu Art. 143 DBG). Die Vertreterin ist seitens der Steuerrekurskommission über die beabsichtigten Korrekturen (in den Steuerjahren 2009 und 2010), welche sich zu Ungunsten des Rekurrenten auswirken, mit Schreiben vom 5. November 2019 informiert worden (Bst. K hiervor) und ihr ist Gelegenheit eingeräumt worden, sich dazu zu äussern. Ebenfalls wurde der Vertreterin Gelegenheit eingeräumt, sich zu den seitens der Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vom 24. April 2019 (Bst. I hiervor) beantragten Korrekturen zu äussern. Die Vertreterin hat sich einzig bezüglich des in Streit stehenden Transponierungsgewinns vernehmen lassen und diverse Unterlagen eingereicht (Bst. J, L bis O hiervor). Die vorgebrachten Einwände vermögen indes an den (beabsichtigten) Korrekturen zu Ungunsten des Rekurrenten nichts zu ändern.

Abschliessend erlaubt sich die Steuerrekurskommission den Hinweis, dass es mehr als fraglich erscheint, ob die Voraussetzungen für eine straflose Selbstanzeige gemäss Art. 217 Abs. 1 Bst. a und Bst. b StG bzw. Art. 175 Abs. 3 Bst. a und b DBG erfüllt gewesen wären. So kann, gestützt auf die Akten und das sich daraus ergebende Gesamtbild, insbesondere nicht davon gesprochen werden, dass die Vertreterin bzw. der Rekurrent die Steuerbehörde bei der Festsetzung der Nachsteuern vorbehaltlos unterstützt hat bzw. haben. Dies bleibt indes ohne Folgen,

da im hier streitigen Verfahren nur Nachsteuerverfügungen das zu überprüfende Anfechtungsobjekt darstellen.

14. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent grundsätzlich nur einen Anteil der gesamten Verfahrenskosten, einschliesslich eines Anteils allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten 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]). Insofern ist jedoch darauf hinzuweisen, dass der Rekurrent bzw. die Vertreterin die entsprechenden Informationen bezüglich des Zeitpunkts der Übertragung der Anteile der C._____ApS an die B._____GmbH sowie die Angaben des Vermögens betreffend (vgl. zusammenfassend E. 12 ff. hiavor) bei pflichtgemäsem Verhalten schon im Nachsteuer- bzw. Einspracheverfahren hätte vorbringen können und der Rekurrent insofern wohl bereits im Verfahren vor dem ZVB/N zu seinem Recht gekommen wäre (Art. 200 Abs. 2 StG; Art. 144 Abs. 2 DBG). Daraus folgt, dass das vorliegende Rekurs- und Beschwerdeverfahren in diesem Punkt seitens des Rekurrenten verursacht worden ist. Damit rechtfertigt es sich dem Rekurrenten die gesamten Verfahrenskosten, ausmachend vorliegend CHF 3'000.-, aufzuerlegen, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen sind.

Obwohl der Rekurrent im vorliegenden Verfahren vertreten ist und teilweise obsiegt, werden keine Parteikosten gesprochen, da der Rekurrent das Verfahren durch die Verletzung seines pflichtgemässen Verhaltens massgeblich verursacht hat (Art. 200 Abs. 4 StG; 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 Nachsteuer pro 2009 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 16. Januar 2019 betreffend die Nachsteuer bei den kantonalen Steuern pro 2009 wird aufgehoben. Die Akten werden zur Neufestsetzung der Nachsteuer im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgeschickt.
2. Der Rekurs betreffend die Nachsteuer pro 2010 wird insofern gutgeheissen, als dass das steuerbare Vermögen im Sinn der Erwägungen zu reduzieren ist. Weitergehend wird der Rekurs abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 16. Januar 2019 betreffend die Nachsteuer bei den kantonalen Steuern pro 2010 wird

aufgehoben. Die Akten werden zur Neufestsetzung der Nachsteuer im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgeschickt.

3. Der Rekurs betreffend die Nachsteuer pro 2011 wird insofern gutgeheissen, als dass beim steuerbaren Einkommen der aufgerechnete Transponierungsgewinn von CHF _____ zu streichen ist und das steuerbare Vermögen im Sinn der Erwägungen zu reduzieren ist. Weitergehend wird der Rekurs abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
4. Die Beschwerde betreffend die Nachsteuer pro 2011 wird gutgeheissen und die Nachsteuer ersatzlos aufgehoben.
5. Der Rekurs betreffend die Nachsteuer pro 2012 wird insofern gutgeheissen, als dass das steuerbare Vermögen im Sinn der Erwägungen zu reduzieren ist. Weitergehend wird der Rekurs abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
6. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 3'000.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
7. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
8. **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 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 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.

9. Zu eröffnen an:

- H._____ AG zuhanden von A._____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde I._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Die GerichtsschreiberIn

Nanzer

Gribi