



100 19 91

200 19 85

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 7.1.2020 RNA/JRO/aae

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 7. Januar 2020

hat die hauptamtliche Richterin der Steuerrekurskommission im Rahmen ihrer Kompetenz als Einzelrichterin im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2017

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) ist Lehrer mit einem Arbeitspensum von 90 % an der Fachmittelschule (FMS) C. _____. In seiner Steuererklärung für das Jahr 2017 machte er effektive übrige Berufskosten von insgesamt CHF 10'417.--, bestehend aus Kosten für ein Arbeitszimmer von CHF 3'357.-- und PC-Kosten von CHF 7'114.-- (CHF 9'486.-- abzüglich Privatanteil von CHF 2'372.--), geltend. In den vordatierten Veranlagungsverfügungen pro 2017 vom 31. Dezember 2018 wurden die geltend gemachten übrigen Berufskosten des Rekurrenten von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), auf die Höhe des Pauschalabzugs von CHF 3'083.-- gekürzt. Dies mit der Begründung, dass der Abzug nur dann zulässig sei, wenn der Lehrkraft an den Wochentagen (inkl. Samstag) und in den Ferien an der Schule kein den beruflichen Anforderungen entsprechendes Lehrer- und/oder Klassenzimmer zur Verfügung stehe. Dagegen erhob der Rekurrent mit elektronischer Eingabe vom 15. Dezember 2018 Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheiden vom 12. März 2019 teilweise guthiess. Hierbei liess sie gestützt auf die Bestätigung der Arbeitgeberin die Kosten für ein Arbeitszimmer von CHF 3'357.-- und von den nun geltend gemachten PC-Anschaffungskosten (CHF 9'746.60) CHF 4'470.--, abzüglich CHF 2'235.-- (Privatanteil) und CHF 200.-- (Beitrag der Arbeitgeberin), ausmachend CHF 2'035.--, als effektive übrige Berufskosten von insgesamt CHF 5'392.-- zum Abzug zu.

B. Gegen die Einspracheentscheide hat der Rekurrent mit Eingabe vom 14. März 2019 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und sinn- gemäss Beschwerde erhoben und beantragt, die Einspracheentscheide seien aufzuheben und ihm die geltend gemachten PC-Kosten zu gewähren. Zwar seien gewisse PC-Kosten (Mac, Drucker und Hülle) von der Steuerverwaltung akzeptiert worden, andere (Monitor, PC [inkl. Garantie, Harddisk] und iPad [inkl. Garantie, Tastatur, Pencil und Adapter]) mit der Begründung, dass diese private Lebenshaltungskosten darstellten, dagegen fälschlicherweise nicht. Zur Begründung, weshalb diese Anschaffungen zur Ausübung seines Berufes notwendig gewesen seien, führt er im Wesentlichen aus, dass an der FMS C. _____ das Prinzip "Bring Your Own Device" gelte. Deshalb arbeite er im Unterricht mit seinem eigenen Gerät (MacBook Pro), um Präsentationen und Dokumente mit dem Beamer zu zeigen. Hierfür sei ihm von der Schule ein Beitrag von CHF 200.-- ausbezahlt worden. Die Auslagen für das MacBook Pro (inkl. Drucker und Hülle) seien zwar von der Steuerverwaltung als übrige Berufskosten akzeptiert worden, sie habe jedoch fälschlicherweise einen Privatanteil von 50 % (statt 25 %) berücksichtigt. Ferner benötige er im Unterricht ein zweites Gerät, da er seine eigenen Unterlagen (z.B. Unterrichtsvorbereitung) elektronisch habe und diese nicht der Klasse via Beamer zeigen wolle. Dafür setze er sein iPad ein, das er zudem auch im Praktikum an den verschiede-

nen Pulten einsetzen könne. Da er die Unterrichtsvorbereitung meistens zu Hause in seinem Arbeitszimmer erledige, habe er sich dort zudem möglichst praktisch eingerichtet, um effizient arbeiten zu können. Auch könne er zu Hause am PC arbeiten, ohne auf seine Geräte angewiesen zu sein, die er an der Schule nutze (MacBook Pro, iPad). Ferner setze er zu Hause einen Samsung-Monitor 4K TV ein, auf dem er die verschiedenen Dokumente gleichzeitig sehen und bearbeiten könne, da er häufig mit mehreren Dokumenten parallel arbeite.

C. In ihrer Vernehmlassung vom 3. Juni 2019 hat die Steuerverwaltung die kostenfällige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie bringt im Wesentlichen vor, dass es sich bei der vom Rekurrenten angeschafften EDV-Hardware mehrheitlich um High-Tech Artikel handle, die nicht zwingend für die Berufsausübung notwendig seien. So würden der Monitor sowie der PC normalerweise zum Spielen von PC-Games angeschafft. Auch könne das Argument des Rekurrenten widerlegt werden, dass er den PC habe anschaffen müssen, weil er festgestellt habe, dass er mit dem iPad die gewünschten Funktionen nicht habe abrufen können. Aus den eingereichten Quittungen sei nämlich ersichtlich, dass der PC vor dem iPad erworben worden sei. Folglich habe sie bloss Kosten für den MacBook Pro, den Drucker und die Hülle von insgesamt CHF 4'470.35 als übrige Berufskosten berücksichtigt. Da es sich bei diesen Anschaffungen mehrheitlich um High-Tech Artikel handle, habe sie zudem einen Privatanteil von 50 % ausgeschieden, da es beispielsweise für das MacBook Pro eine deutlich günstigere Variante gegeben hätte. Unter Berücksichtigung des Privatanteils von CHF 2'235.-- und des Arbeitgeberbeitrags von CHF 200.-- könnten somit einzig CHF 2'035.-- als übrige Berufskosten angesehen werden. Zusammen mit den Kosten für ein Arbeitszimmer von CHF 3'357.-- entspreche dies dem Total der im Einspracheverfahren gewährten übrigen Berufskosten von CHF 5'392.--. Dieser Betrag müsste aufgrund des Beschäftigungsgrades des Rekurrenten von 90 % entsprechend angepasst werden.

D. Der Rekurrent hat Gelegenheit erhalten, dazu Stellung zu nehmen, wovon er mit Eingabe vom 22. Juni 2019 Gebrauch gemacht hat.

E. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf den Inhalt der Rechtsschriften wird, soweit für den Entscheid wesentlich, in den nachfolgenden Erwägungen näher 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. 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 einzutreten.

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. Streitig ist, in welchem Umfang die vom Rekurrenten geltend gemachten Auslagen für EDV-Hardware im Zusammenhang mit seiner Lehrtätigkeit im Steuerjahr 2017 als übrige Berufskosten zum Abzug zuzulassen sind.

3. Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG; Art. 2 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (vgl. Art. 19-29 StG; Art. 16-24 DBG; Art. 7-8 StHG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (organische Abzüge oder Gewinnungskosten genannt) und allgemeinen Abzüge (d.h. Abzüge für besondere Aufwendungen; auch anorganische Abzüge genannt; Art. 31-39 StG; Art. 26-33a DBG; Art. 9 f. StHG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG und Art. 25 DBG; Art. 9 Abs. 1 StHG). Vom so bestimmten Reineinkommen sind anschliessend allfällige Sozialabzüge (Art. 40 StG; Art. 35 DBG; Art. 9 Abs. 4 StHG) vorzunehmen, um das steuerbare Einkommen zu bestimmen (VGE 100 2016 14/15 vom 13.1.2017, E. 4; VGE 100 2016 193/194 vom 25.7.2017, E. 2.1).

4. Berufskosten sind Gewinnungskosten. Als übrige Berufskosten (Art. 31 Abs. 1 Bst. c StG; Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG) abziehbar sind alle erforderlichen Berufskosten, die nicht als

Fahrkosten, Mehrkosten für auswärtige Verpflegung oder berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten (inkl. Umschulungskosten) zu qualifizieren sind. Näheres regelt für die Kantons- und Gemeindesteuern die Verordnung vom 18. Oktober 2000 über die Berufskosten (Berufskostenverordnung, BKV; BSG 661.312.56) und für die direkte Bundessteuer die Verordnung des EFD vom 10. Februar 1993 über den Abzug der Berufskosten unselbständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung; SR 642.118.1, abgekürzt: VBK). Nicht sämtliche mit der Erwerbstätigkeit zusammenhängenden Kosten sind als Berufskosten abziehbar, sondern nur diejenigen Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (vgl. Art. 1 Abs. 1 VBK; Art. 2 Abs. 1 BKV). Gemäss Art. 7 Abs. 1 VBK können als übrige Berufskosten u.a. insbesondere die für die Berufsausübung erforderlichen Auslagen für Berufswerkzeuge (inkl. EDV-Hard- und Software) als Pauschale nach Art. 3 VBK abgezogen werden. Vorbehalten bleibt der Nachweis höherer Kosten. Wird anstelle einer Pauschale nach Art. 7 Abs. 1 VBK höhere Kosten geltend gemacht, so sind gemäss Art. 4 VBK die gesamten tatsächlichen Auslagen und deren beruflichen Notwendigkeit nachzuweisen. Kantonal entspricht Art. 9 Abs. 1 und 3 BKV materiell dieser Regelung. Gemäss Anhang 1 zur VBK besteht ein Pauschalabzug in der Höhe von 3 % des Nettolohns (aus der Haupterwerbstätigkeit), jedoch von jährlich mindestens CHF 2'000.-- und höchstens CHF 4'000.--. Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen – zu denen auch die Berufskosten gehören – obliegt der steuerpflichtigen Person. Diese hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (VGE 100 2014 279/280 vom 23.5.2016, E. 3.4.3). Berufskosten sind im Weiteren nur abzugsfähig, wenn sie die steuerpflichtige Person selbst tragen musste (Rohner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 10 zu Art. 26 DBG).

4.1 Massgeblich ist, dass alle Berufsausgaben nur bei beruflicher Notwendigkeit abzugsfähig sind (VGer ZH vom 28.6.1985 in StE 1986 B 22.3 Nr. 11 E. 3). Das Element der Notwendigkeit oder Erforderlichkeit gemäss den erwähnten Bestimmungen ist in einem weiten Sinn zu verstehen. Das Bundesgericht verlangt nicht, dass der Steuerpflichtige das betreffende Einkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können. Es ist nach der Praxis auch nicht notwendig, dass eine rechtliche Pflicht zur Bezahlung der entsprechenden Aufwendungen besteht, sondern es genügt, dass die Aufwendungen nach wirtschaftlichem Ermessen als der Erzielung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass die Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist. Als Gewinnungskosten gelten jene Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens nützlich sind und nach der Verkehrsauffassung im Rahmen des Üblichen liegen. Es ist jeweils im Rahmen einer Gesamtbetrachtung der konkreten Umstände zu prüfen, ob zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und der Einkommenserzielung ein genügend enger Zusammenhang besteht. Trotz des weiten Verständnisses des Begriffs der

Notwendigkeit sind nur die Kosten abziehbar, die objektiv erforderlich sind, um die betreffenden Einkünfte zu erzielen (vgl. Reich/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 9 f. zu Art. 25 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 6 zu Art. 25 DBG).

4.2 Aufwendungen für Hard- und Software können berufsnotwendig und somit abzugsfähig sein. Zur Hardware sind dabei nicht nur Personalcomputer und Laptops oder Notebooks zu zählen, sondern vielmehr auch andere technische Geräte mit gleichen bzw. vergleichbaren Funktionen. Die Kosten sind abziehbar, wenn sie hauptsächlich und regelmässig für die Berufsarbeit verwendet werden und vom Arbeitgeber keine Hard- und Software zur Verfügung gestellt wird. Abzugsfähig sind die Anschaffungskosten für Hard- und Software nur im Jahr der getätigten Anschaffung. Zudem wird davon ausgegangen, dass Hard- und Software i.a.R. auch privat genutzt werden kann und wird (Leuch/Nanzer in: Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, Artikel 1 bis 125, 2014, N. 24 zu Art. 31 StG). Dies dürfte insbesondere bei multifunktionalen Geräten mit Internetanschluss und audiovisuellen Spielmöglichkeiten nicht bestritten werden. Es ist daher sachlich richtig, wenn wie bei anderen Gewinnungskosten ein privater Kostenanteil ausgeschieden wird (Knüsel/Suter in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl., 2017, N. 46 zu Art. 26 DBG). Dabei ist die Festsetzung eines Privatanteils weitgehend Ermessensfrage (BGer 2C_681/2008 vom 12.12.2008, E. 3.5). Praxisgemäss ist bei der Qualifikation von Hard- und Software als Gewinnungskosten jedoch ein Privatanteil von (mindestens) 25 % auszuscheiden (BGer 2C_552/2014 vom 24.2.2015, E. 5.1; BGer NP 3-16/1989-90 vom 24.3.1992, in BVR 1992 S. 485 E. 4; RKE 100 2016 351 vom 6.6.2017, E. 6.1, nicht publiziert; RKE NP 20-18/1995-96 vom 16.12.1997, in BVR 1999 S. 171 E. 5; vgl. auch Knüsel/Suter, a.a.O., N. 46 zu Art. 26 DBG; Leuch/Nanzer, a.a.O., N. 24 zu Art. 31 StG). Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass in jüngster Zeit die Abzugsfähigkeit von Computern hinterfragt wird, da ein normaler Haushalt ohnehin über einen Computer verfügt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N. 31 zu Art. 26 DBG).

5. Der Rekurrent hat vorliegend im Zusammenhang mit seiner Lehrtätigkeit an der FMS C._____ anstelle eines Pauschalabzugs in der Höhe von rund CHF 3'083.-- (3 % seines Nettolohns von CHF 102'780.--) folgende belegten Hardware Anschaffungen in der Höhe von insgesamt CHF 9'746.60 geltend gemacht (Steuerdossier, pag. 55-49):

Anschaffung	In CHF
Monitor	1'372.40
PC (inkl. Garantie und Harddisk)	2'057.95
iPad (inkl. Garantie, Tastatur, Pencil und Adapter)	1'845.90
MacBook Pro (inkl. Garantie, USB Hub, 2 Adapter, Kabel)	4'079.60
Drucker (inkl. Garantie und Toner)	371.25
Hülle	19.50
Total PC-Kosten	9'746.60

5.1 Die Steuerverwaltung hat von diesen Kosten das MacBook Pro (CHF 4'079.60) samt Drucker (CHF 371.25) sowie die Hülle (CHF 19.50) in der Höhe von insgesamt CHF 4'470.35 als beruflich notwendig anerkannt. Nicht anerkannt hat sie den Monitor, den PC und den iPad (vgl. Schreiben der Steuerverwaltung vom 6.2.2019; Steuerdossier, pag. 59). Dies ist nicht zu beanstanden. Mit Blick auf das an der FMS C._____ im digitalen Zeitalter geltende Prinzip "Bring Your Own Device", bzw. ein eigenes geeignetes Gerät in den Unterricht mitzubringen (vgl. Internetseite des Gymnasiums C._____, abgerufen am 4.12.2019; Bestätigungsschreiben des Gymnasiums C._____ vom 17.1.2019; Steuerdossier, pag. 48), ist auch für die Steuerrekurskommission die berufliche Notwendigkeit des persönlichen MacBook Pro samt Drucker und Hülle für den mobilen Einsatz in der Schule bzw. für die Vorbereitung und Durchführung des Unterrichts (u.a. um Präsentationen und Dokumente mit dem Beamer zu zeigen) unstreitig gegeben und grundsätzlich als Berufskosten abzugsfähig. Für die weiteren Geräte (Monitor, PC und iPad) ist für die Steuerrekurskommission die berufliche Notwendigkeit für die Vorbereitung und Durchführung des Unterrichts dagegen nicht ersichtlich, weshalb die Kosten für diese Anschaffungen nicht vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können. Daran ändert insbesondere nichts, dass der Rekurrent geltend macht (vgl. Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 14.3.2019, S. 2), er besitze seine eigenen Unterlagen (z.B. für die Unterrichtsvorbereitung) in digitaler Form, weshalb er im Unterricht auf ein zweites Gerät (iPad) angewiesen sei, um diese Unterlagen gleichzeitig zum MacBook Pro einsetzen zu können, ohne den Schülern diese via Beamer zeigen zu müssen. Auch ändert daran nichts, dass er sein iPad im Praktikum an den verschiedenen Pulten einsetzen kann. Ein zweites Gerät im Unterricht zu haben, mag zwar hilfreich sein, aber objektiv ist dies für die Durchführung des Unterrichts nicht erforderlich. Dies wird aufgrund der eigenen Ausführungen des Rekurrenten denn auch bestätigt. Er führt selber aus (vgl. Stellungnahme des Rekurrenten vom 22.6.2019, S. 3), dass er für den Unterricht aufgrund des Prinzips "Bring Your Own Device" zuerst bloss das iPad an-

geschafft habe, bei der Benutzung dieses Gerätes jedoch festgestellt habe, dass ein grösserer Teil der Funktionen im Office nicht vorhanden sei, weshalb dieses Gerät nur eingeschränkt brauchbar gewesen sei und er sich daraufhin das MacBook Pro (nicht den PC) beschafft habe. Zwei Geräte im Unterricht zu benutzen, ist vom Rekurrenten somit gar nicht vorgesehen gewesen und sind auch nicht aufgrund der vorgenannten Begründungen angeschafft worden. Wenn – wie vom Rekurrenten – zwei Geräte genutzt werden, ist dies durchaus möglich und für die Steuerrekurskommission verständlich, aber weiterhin nicht objektiv erforderlich. Dass der Rekurrent offenbar versucht, weitgehend papierlos zu arbeiten (vgl. Stellungnahme des Rekurrenten vom 22.6.2019, S. 3) dient letztlich bloss seiner eigenen Präferenz und stellt auch keine Erforderlichkeit für die Ausübung seines Lehrerberufs dar. Noch weniger erforderlich sind für die Vorbereitung des Unterrichts weitere Geräte bzw. ein grosser Monitor und ein PC zu Hause. Daran ändert nichts, dass der Rekurrent geltend macht (vgl. Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 14.3.2019, S. 2), er erledige die Unterrichtsvorbereitung meistens zu Hause in seinem Arbeitszimmer, weshalb er sich dort möglichst praktisch eingerichtet habe, um effizient arbeiten zu können. Ein zusätzlicher PC zu Hause mag in Übereinstimmung mit dem Rekurrenten zwar praktisch sein, dies beispielsweise, wenn er das MacBook Pro und das iPad an der Schule lässt, als für die Erzielung des Erwerbseinkommens objektiv erforderlich kann dies jedoch nicht angesehen werden. Dasselbe gilt hinsichtlich des grossen Monitors, bei dem mehrere Fenster gleichzeitig genutzt werden können. Auch hier ist nachvollziehbar, dass es für den Rekurrenten praktisch sein kann, verschiedene Dokumente gleichzeitig auf dem Monitor zu sehen und bearbeiten zu können, aber daraus kann keine berufliche Notwendigkeit für die Vorbereitung und Durchführung des Unterrichts abgeleitet werden. Es steht somit zwar im Ermessen des Rekurrenten, wieviel er für seine Arbeitsinstrumente ausgeben will, um sich die Arbeit möglichst angenehm zu gestalten, als Berufskosten steuerlich abziehbar sind jedoch nur diejenigen Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens objektiv erforderlich sind.

5.2 Die Steuerverwaltung hat von den für die Vorbereitung und Durchführung des Unterrichts erforderlichen Kosten für Hardware (MacBook Pro samt Drucker sowie Hülle) in der Höhe von insgesamt CHF 4'470.35 einen Privatanteil von 50 % (rund CHF 2'235.--) ausgeschieden und den Arbeitgeberbeitrag von CHF 200.-- abgezogen, ausmachend CHF 2'035.35. Die Höhe des Privatanteils hat sie einzig damit begründet, dass es sich beim MacBook Pro um einen High-Tech Artikel handle und es eine deutlich günstigere Variante gegeben hätte, weshalb sie einen Privatanteil von 50 % ausgeschieden habe. Hierzu ist vorab festzustellen, dass der Preis für ein MacBook Pro (15 Zoll, 16 GB) nicht als übermässig hoch anzusehen ist. Hinzu kommt, dass es sich beim Privatanteil in Übereinstimmung mit dem Rekurrenten (vgl. Stellungnahme des Rekurrenten vom 22.6.2019, S. 3) um eine Ausscheidung eines Anteils für die private Benutzung handelt. In diesem Zusammenhang führt der Rekurrent aus (vgl. Rekurs- und Beschwerde-

schreiben vom 14.3.2019, S. 2), dass er von einem Privatanteil von 25 % ausgehe, da er das MacBook Pro weitgehend in der Schule einsetze. Zuhause brauche er dieses Gerät allenfalls, wenn er beispielsweise im Sommer einmal nicht im Arbeitszimmer, sondern auf dem Balkon arbeiten wolle. Auch benutze er den MacBook Pro (wie auch den PC und das iPad) nicht für (Computer-)Spiele, da er hierfür weder Zeit noch Interesse habe. Wie gesehen ist bei der Qualifikation einer Hard- und Software als Gewinnungskosten praxisgemäss ein ermessensweiser Privatanteil von 25 % auszuschneiden (vgl. E. 4.2 hiavor). Da der Privatanteil vorliegend von der Steuerverwaltung von 25 % auf 50 % erhöht worden ist, handelt es sich um eine steuererhöhende Tatsache, die von der Steuerverwaltung nachzuweisen wäre. Dass ein Privatanteil von 25 % nicht angemessen ist, weil die private Benutzung des MacBook Pro wesentlich intensiver wäre, wird von der Steuerverwaltung jedoch nicht geltend gemacht. Weil überdies von einer konstanten Praxis abgewichen werden soll, ist unter dem Gesichtspunkt der Rechtsgleichheit erforderlich, dass für das Abweichen triftige Gründe vorliegen (RKE 100 2016 351 vom 6.6.2017, E. 6.2, nicht publiziert), die vorliegend nicht ersichtlich sind. Dementsprechend ist von den zu berücksichtigenden Kosten von CHF 4'470.35 bloss ein Privatanteil von 25 % (bzw. rund CHF 1'117.60) auszuschneiden, ausmachend rund CHF 3'352.75. Entgegen der Ansicht der Steuerverwaltung muss dieser Betrag – zusätzlich zum Privatanteil – nicht noch aufgrund des Beschäftigungsgrades des Rekurrenten von 90 % angepasst werden. Der von der Steuerverwaltung genannte Art. 6 Abs. 3 BKV (bzw. Art. 7 Abs. 2 VBK) gilt zudem nur beim Pauschalabzug, der angemessen zu kürzen ist, wenn die unselbstständige Erwerbstätigkeit bloss während eines Teils des Jahres oder als Teilzeitarbeit ausgeübt wird. Von diesen Kosten von CHF 3'352.75 ist jedoch unstrittig der Beitrag der Arbeitgeberin an einen Computer für den Gebrauch im Unterricht und zur Unterrichtsvorbereitung von CHF 200.-- (vgl. Bestätigungsschreiben des Gymnasiums C._____ vom 17.1.2019; Steuerdossier, pag. 48) abzuziehen, so dass CHF 3'152.75 als Berufskosten abzugsfähig sind. Demzufolge bemisst sich der Abzug für übrige Berufskosten unter Berücksichtigung der unstrittigen Kosten für ein Arbeitszimmer (CHF 3'357.--) auf insgesamt CHF 6'509.75, was gegenüber den Einspracheentscheiden pro 2017 (CHF 5'392.--) einer Erhöhung um rund CHF 1'118.-- entspricht. Demzufolge erweisen sich der Rekurs und die Beschwerde als begründet und sind teilweise gutzuheissen. Die Akten werden zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen.

6. An diesem Ergebnis ändert nichts, dass der Rekurrent die Arbeitsweise der Steuerverwaltung kritisiert (u.a. fehlende Einforderung von Belegen im Veranlagungsverfahren) und sinn gemäss vorbringt, der Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden. Und selbst bei einer Verletzung des rechtlichen Gehörs kann von einer Rückweisung an die Steuerverwaltung abgesehen werden, da der Steuerrekurskommission volle Kognition zusteht und allfällige Ver-

fahrensmängel im Rekurs- und Beschwerdeverfahren geheilt werden können (vgl. Art. 198 Abs. 2 StG bzw. Art. 142 Abs. 4 DBG). Es ist auch darauf hinzuweisen, dass die Steuerrekurskommission Rechtsmittel- und nicht Aufsichtsbehörde der Steuerverwaltung ist, weshalb sie keine vom Rekurrenten gewünschten Ausführungen zur von ihm beanstandeten Arbeitsweise der Steuerverwaltung machen kann.

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Rekurrent 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]). Auf Grund der akzeptierten Erhöhung von rund CHF 1'118.-- ist der Rekurrent mit seinem Begehren im Umfang von aufgerundet 25 % durchgedrungen. Die Verfahrenskosten in der Höhe von insgesamt CHF 1'200.-- werden dem Rekurrenten im Umfang des Unterliegens bzw. in der Höhe von CHF 900.-- zur Bezahlung auferlegt und sind mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

Weil der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht vertreten ist, 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 teilweise gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
3. Die Verfahrenskosten vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 900.--, werden dem 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 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.

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

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

6. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Einwohnergemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Röthlisberger