



100 20 87

200 20 70

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 17.6.2021 PKA/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 15. Juni 2021

Es wirken mit: der hauptamtliche Richter Kästli, die Fachrichterin Glauser und der Fachrichter Studer sowie Leumann als Gerichtsschreiber

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

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) betrieb bis am 31. Oktober 2017 im Rahmen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit das Restaurant B. _____ in E. _____, bestehend aus einem Restaurationsbetrieb inkl. Bar und Ferienwohnungen. Dem Betrieb ist zudem der Campingplatz C. _____ angegliedert. Seit dem 1. November 2017 wird der Betrieb durch die per 21. Juni 2018 im Handelsregister eingetragene B. _____ GmbH geführt, deren alleiniger Inhaber und Geschäftsführer der Rekurrent ist.

B. In der Steuererklärung 2017 deklarierte der Rekurrent einen steuerbaren Ertrag aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von CHF _____ (kantonale Steuern) bzw. CHF _____ (direkte Bundessteuer; Akten Vorinstanz, pag. 106), basierend auf der von der D. _____ AG (Treuhänderin) erstellten Jahresrechnung für das Geschäftsjahr 1. November 2016 bis 31. Oktober 2017 (pag. 109-115). Bei einer am 12. März 2019 durchgeführten Buchprüfung (die zugleich auch das erste Geschäftsjahr der B. _____ GmbH vom 1.11.2017 bis 31.10.2018 betraf) errechnete die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), eine ihrer Auffassung nach zu geringe Bruttogewinnmarge I im Gastronomiebereich und stellte eine Erhöhung des Umsatzes nach Ermessen um CHF 86'000.-- in Aussicht (Protokoll Buchprüfung, pag. 57). Eingaben der Treuhänderin vom 3. April 2019 (pag. 53) und vom 13. Mai 2019 (pag. 31) vermochten am Standpunkt der Steuerverwaltung nichts zu ändern. Mit Verfügungen vom 9. Juli 2019 (pag. 21-28) veranlagte sie den Rekurrenten für das Steuerjahr 2017 auf ein steuerbares Einkommen von CHF _____ bei den kantonalen Steuern und von CHF _____ bei der direkten Bundessteuer. Dabei erhöhte die Steuerverwaltung den Erfolg aus selbstständiger Erwerbstätigkeit um jeweils CHF 54'000.-- (Aufrechnung Umsatz CHF 86'000.-- minus vorliegend nicht umstrittene Korrekturen von insgesamt CHF 32'000.--, Details siehe pag. 27).

C. Die Einsprache des Rekurrenten vom 25. Juli 2019 (pag. 19 f.) wurde von der Steuerverwaltung mit Einspracheentscheiden vom 4. Februar 2020 (pag. 1-9) teilweise gutgeheissen und die nach Ermessen vorgenommene Aufrechnung im Umsatz um CHF 36'000.-- auf CHF 50'000.-- reduziert. Unter Einbezug des im Gegenzug um CHF 4'000.-- reduzierten Sozialversicherungsaufwands betrug das steuerbare Einkommen noch CHF 186'015.-- bei den kantonalen Steuern und CHF 195'875.-- bei der direkten Bundessteuer.

D. Mit Eingabe vom 2. März 2020 hat der Rekurrent bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) gegen die Einspracheentscheide Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer erhoben. Er beantragt, die Aufrechnung im Umsatz vollumfänglich zu streichen. Die Steuerverwaltung habe die besonderen Umstände seines Betriebs zu wenig berücksichtigt. Das Restaurant habe wegen

seiner besonderen Lage eigentlich nur während wenigen Monaten im Jahr seine Berechtigung. In der übrigen Zeit diene es primär den Gästen des Campingplatzes, was sich in tieferen Margen niederschläge. Der Rekurrent räumt ein, dass er das Kassabuch mangelhaft geführt habe. Dies ändere aber nichts daran, dass sämtliche Umsätze "getippt" worden seien.

E. Am 6. April 2020 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die kostenpflichtige Abweisung von Rekurs und Beschwerde beantragt. Sie führt aus, dass die Buchführung und namentlich die Dokumentation des Bargeldverkehrs ungenügend seien, weshalb nicht auf die Jahresrechnung abgestellt werden könne. Die Argumente des Rekurrenten seien mit der teilweisen Gutheissung der Einsprache ausreichend berücksichtigt worden.

F. Mit Schreiben vom 28. April 2020 hat der Rekurrent zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen und an seinen Standpunkten festgehalten.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

H. Auf die weiteren 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. 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.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- (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 Steuerverwaltung mit identischer Begründung auch bei der Veranlagung der B._____ GmbH für die Steuerperiode 1. November 2017 bis 31. Oktober 2018 (siehe Bst. A hiervor) eine Aufrechnung im Umsatz vorgenommen hat. Jene Veranlagung ist ebenfalls an die Steuerrekurskommission weitergezogen worden (Verfahrens-Nrn. 100 20 88 / 200 20 71). Weil es sich beim Rekurrenten und der B._____ GmbH um zwei verschiedene Steuersubjekte handelt und zudem unterschiedliche Steuerperioden betroffen sind, werden trotz weitgehend identischer Sach- und Rechtslage zwei separate Verfahren geführt.

3. Vorliegend ist einzig die von der Steuerverwaltung im Einkommen des Rekurrenten aus selbstständiger Erwerbstätigkeit vorgenommene Aufrechnung nach Ermessen strittig. Sie betrifft den mit dem Restaurationsbetrieb erzielten Umsatz.

4. Selbstständig Erwerbstätige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen, ermitteln das steuerbare Einkommen anhand des Saldos der handelsrechtlichen Erfolgsrechnung (Art. 21 Abs. 5 i.V.m. Art. 85 StG; Art. 18 Abs. 3 i.V.m. Art. 58 DBG). Damit ist der buchhalterisch ausgewiesene Gewinn grundsätzlich auch für die steuerliche Gewinnermittlung massgebend ("Massgeblichkeitsprinzip", vgl. Brülisauer/Mühlemann in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl., 2017, N. 8 ff. zu Art. 58 DBG).

4.1 Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Bücher nach den zwingenden Vorschriften des Handelsrechts ordnungsgemäss geführt werden (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., N. 12 zu Art. 58 DBG). Trifft dies zu, wird vermutet, dass die in den Büchern aufgezeichneten Geschäftsvorfälle und der ausgewiesene Geschäftserfolg wahrheitsgemäss wiedergegeben werden (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. Aufl., 2018, N. 29 zu § 14). Demgegenüber ist eine mit erheblichen formellen Mängeln behaftete Buchhaltung von vornherein als materiell unrichtig zu vermuten. Dies ist dann der Fall, wenn die festgestellten Mängel derart zahlreich oder schwerwiegend sind, dass sie die inhaltliche Richtigkeit der Bücher als unwahrscheinlich erscheinen lassen (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O., N. 31 zu § 14). In einem solchen Fall ist es zulässig, den steuerbaren Gewinn nach pflichtgemäsem Ermessen festzusetzen, z.B. aufgrund von Erfahrungszahlen (sogenannte "Vollschätzung"). Allerdings führt nicht jede Ungewissheit im Sachverhalt zu einer Vollschätzung. Wenn eine Buchhaltung an formellen Mängeln leidet, aber dennoch Anhaltspunkte für einen Teil der geltend gemachten Ertrags- und Aufwandkomponenten zu liefern vermag, sind nur jene Bestandteile ermessensweise zu schätzen, deren Höhe ungewiss ist (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 27 ff. und N. 65 zu Art. 130 DBG; BGer 2C_554/2013 vom 30.1.2014, E. 2.3).

4.2 Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist bei bargeldintensiven Unternehmen, wozu namentlich Restaurationsbetriebe gehören, das Führen eines Kassabuchs unabdingbar. Darin sind die Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufzuzeichnen. Zudem ist der tatsächliche Bargeldbestand täglich zu überprüfen ("Kassensturz"). Nur so kann die Richtigkeit der Bartransaktionen nachgewiesen werden. Eine Kassabuchführung, die diesen Anforderungen nicht entspricht, bewirkt die Vermutung der Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung, indem sie eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über die Höhe von Ertrag und Aufwand sowie von Aktiven und Passiven schafft (BGer 2C_973/2018 vom 9.1.2019, E. 2.4.2; BGer 2C_849/2015 vom 3.6.2016, E. 3.2 ff.; VGE 100 2019 253/254 vom 8.10.2020, E. 2.2, mit weiteren Hinweisen).

5. Anlässlich der Buchprüfung vom 12. März 2019 stellte die Steuerverwaltung diverse Mängel fest (Protokoll, pag. 55-59). So seien die Bareinnahmen und -ausgaben nicht in einem Kassabuch erfasst und nur monatlich (Restaurant, Bar, Camping) oder halbjährlich (Ferienappartements sowie bar bezahlte Löhne) verbucht worden. Die Tagesumsätze des Restaurationsbetriebs hätten mangels Kassenstreifen nicht kontrolliert werden können. Für die Einnahmen aus dem Campingbetrieb existierten zwar Belege. Die verbuchten Monatstotalen seien jedoch nicht dokumentiert und liessen sich nur mit einer sehr zeitaufwändigen Addition der einzelnen Quittungen überprüfen. Sämtliche durchgeführten Stichproben hätten Differenzen zu den verbuchten Erträgen offenbart. Weitere Unregelmässigkeiten betrafen die Verbuchung der Einnahmen aus Kartenzahlungen als Bareinnahmen sowie die erst im Rahmen der Abschlussarbeiten "ermessensweise" vorgenommene Verbuchung des Ertrags aus dem Verkauf von Tabakprodukten. Schliesslich stellte die Steuerverwaltung fest, dass die zeitliche Abgrenzung der AHV-Beiträge unrichtig vorgenommen wurde. Insgesamt kam sie zum Schluss, dass die Buchhaltung des Rekurrenten aufgrund dieser Mängel sowie der unübersichtlichen Belegablage selbst mit grossem Zeitaufwand nicht vollständig geprüft werden könne und dementsprechend nicht ordnungsgemäss geführt sei.

5.1 Die bei der Buchprüfung gemachten Feststellungen in Zusammenhang mit den Bargeldtransaktionen werden durch die der Steuerrekurskommission zur Verfügung stehenden Akten bestätigt. Ein bedeutender Teil der Einnahmen und Ausgaben des vom Rekurrenten geführten Betriebs entfiel im Geschäftsjahr 11/2016 bis 10/2017 auf Bargeldtransaktionen, wie sich aus den Buchungen auf dem Konto Nr. 1000 "Kasse" ergibt (pag. 67-70, auf CHF 100.-- gerundet):

Einnahmen total	790'000
davon Kartenzahlungen	-436'200
Bareinnahmen	353'800
Einzahlungen auf Bankkonto	-160'700

Saldozunahme	-400
Barausgaben	192'700

Sowohl die eigentlichen Bareinnahmen als auch die mit Kredit- oder Debitkarten erzielten Umsätze wurden zunächst über das Konto "Kasse" verbucht (die Gutschriften der Kartenherausgeber wurden sodann auf die Konten Nr. 1010 "Postcheck" und Nr. 1020 "UBS-Kontokorrent" umbucht). Sämtliche Einnahmen wurden dabei nicht tagesaktuell, sondern mit monatlichen (Restaurant, Bar, "Camp/Pass"), halbjährlichen (Appartement, Camping, Verkäufe "über die Gasse") oder jährlichen (Tabakprodukte) Sammelbuchungen erfasst. Auffällig ist weiter, dass von den in bar getätigten Ausgaben rund CHF 147'000.-- auf Lohnzahlungen entfielen, wobei auch hier nur zwei Sammelbuchen (Winter/Sommer) erfolgt sind. Weil die Bargeldtransaktionen nicht tagesaktuell erfasst wurden, stimmten die Tagesendsaldi nicht mit dem tatsächlichen Bargeldbestand überein und lagen häufig im Minusbereich, was naturgemäss im Konto "Kasse" nicht möglich ist. Korrekturbuchungen zum Ausgleich von festgestellten Differenzen zwischen buchmässigem und tatsächlichem Bargeldbestand sind keine ersichtlich.

5.2 Aus diesen Feststellungen ergibt sich zum einen, dass der Betrieb des Rekurrenten als "bargeldintensiv" im Sinn der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt und zum anderen, dass der Rekurrent seinen handels- und steuerrechtlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten in Bezug auf die Bargeldtransaktionen nicht nachgekommen ist. Dies wird auch vom Rekurrenten im Grundsatz anerkannt (vgl. Einsprache vom 25.7.2019, pag. 20; Rekursschrift vom 2.3.2020).

6. Nach dem bis anhin Ausgeführten ist aufgrund der mangelhaften Dokumentation der Bargeldtransaktionen die Richtigkeit der vom Rekurrenten eingereichten Jahresrechnung nicht zu vermuten. Die Steuerverwaltung war daher berechtigt, den ausgewiesenen Umsatz anhand von Vergleichswerten zu überprüfen und gegebenenfalls nach Ermessen anzupassen. Sie durfte dabei Erfahrungszahlen berücksichtigen (E. 4.1 hiervor).

6.1 Anhand der Jahresrechnung errechnete die Steuerverwaltung für den Restaurationsbetrieb des Rekurrenten eine Bruttogewinnmarge I (Differenz zwischen Umsatz und Warenaufwand in Prozent des Umsatzes) von 59 % (Details siehe Beilage zum Schreiben vom 23.4.2019, pag. 51):

Relevanter Umsatz	234'395	100 %
Warenaufwand	-96'214	-41 %
Bruttogewinn	138'181	59 %

Die Steuerverwaltung erachtete indes eine Bruttogewinnmarge von 70 % als realistisch, basierend auf Erfahrungswerten. Dabei ging sie davon aus, dass im Durchschnitt ein traditionelles Restaurant eine Bruttogewinnmarge von 71 % und ein Barbetrieb eine solche von 79 % erzielt. Daraus errechnete die Steuerverwaltung in einem ersten Schritt eine Soll-Bruttogewinnmarge von 74 %, indem sie die Durchschnittsmarge der Restaurants mit 60 % und diejenigen der Barbetriebe mit 40 % gewichtete, entsprechend dem Umsatzverhältnis zwischen den beiden Betriebsteilen. Das Ergebnis reduzierte die Steuerverwaltung in einem zweiten Schritt um vier Prozentpunkte auf die genannte Soll-Bruttogewinnmarge von 70 %, womit sie den von der Treuhänderin mit Schreiben vom 3. April 2019 (pag. 53) vorgebrachten Argumenten Rechnung trug. Darin wurde namentlich geltend gemacht, dass viele Lebensmittel von lokalen Lieferanten bezogen, dass langjährige Stammgäste des Campingplatzes gelegentlich zum Essen eingeladen und dass die Portionen generell grosszügig bemessen würden. Insgesamt errechnete die Steuerverwaltung einen zusätzlichen Umsatz von gerundeten CHF 86'000.-- (pag. 51) und stellte eine entsprechende Aufrechnung in Aussicht:

Warenaufwand (Ist)	96'214	30 %
Bruttogewinn (Soll)	224'499	70 %
Umsatz (Soll)	320'713	100 %
Umsatz (Ist)	-234'395	
Aufrechnung	86'318	

6.2 Diese Berechnung wurde von der Treuhänderin mit Schreiben vom 13. Mai 2019 (pag. 31 f.) zurückgewiesen. Sie wies zunächst darauf hin, dass in der Bar die gleichen Preise gelten würden wie im Restaurant, weshalb es nicht gerechtfertigt sei, bei der Soll-Bruttogewinnmarge teilweise auf Kennzahlen eines Barbetriebs abzustützen. Dem Schreiben fügte die Treuhänderin eine eigene Berechnung der Bruttogewinnmarge bei (pag. 33). Darin wird diese für den gesamten Restaurationsbetrieb mit 67.6 % beziffert, basierend auf einer Marge von 68.5 % auf alkoholischen Getränken (Umsatzanteil 75 %) und einer geschätzten Marge von 65 % für die Küche. Weiter seien die den Campinggästen gewährten Leistungen sowie die in der Nebensaison ungünstige Lage des Betriebs nicht mit vier, sondern mit acht Prozentpunkten zu berücksichtigen. Im Ergebnis resultiere somit eine Bruttogewinnmarge von rund 60 %, die in etwa mit der Jahresrechnung (59 %) übereinstimme. Die Steuerverwaltung wies mit Schreiben vom 24. Mai 2019 (pag. 29) die Berechnungen der Treuhänderin als unvollständig (so seien wesentliche Warengruppen wie Süss- und Kaffeegetränke nicht berücksichtigt worden) oder nicht nachvollziehbar zurück und hielt an der Aufrechnung von CHF 86'000.-- fest.

6.3 In der Einsprache vom 25. Juli 2019 (pag. 19) bemängelte der Rekurrent zunächst, dass die Steuerverwaltung den seiner Auffassung nach offensichtlichen Fehler bei der auf die Bar

entfallenden Bruttogewinnmarge nicht korrigiert habe. Unter Einbezug von Süssgetränken und Kaffee resultiere eine Bruttogewinnmarge von knapp 69 %, ohne Berücksichtigung der schlechten Lage und der Vergünstigungen für die Camping- und Stammgäste. Die Steuerverwaltung hielt in ihrer Antwort vom 28. November 2019 (pag. 11) an einer ermessensweisen Aufrechnung im Umsatz fest, reduzierte diese jedoch auf CHF 50'000.-- mit Verweis auf die identischen Getränkepreise in Bar und Restaurant. Damit entspricht die den Einspracheentscheiden zugrundeliegende Aufrechnung einer Bruttogewinnmarge von 66 %:

Umsatz (Ist)	234'395	
Aufrechnung	50'000	
Umsatz (Soll)	284'395	100 %
Warenaufwand (Ist)	-96'214	-34 %
Bruttogewinn (Soll)	188'181	66 %

7. Wie in E. 6 hiavor ausgeführt, hat die Steuerverwaltung zu Recht eine teilweise Veranlagung nach Ermessen vorgenommen. Eine solche Veranlagung kann von der steuerpflichtigen Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden (Art. 191 Abs. 3 StG; Art. 132 Abs. 3 DBG), was einer Umkehr der Beweislast entspricht. Der Unrichtigkeitsnachweis kann auf zwei Arten erfolgen: Die steuerpflichtige Person kann entweder den tatsächlichen Sachverhalt durch nachgereichte Unterlagen beweisen oder sie zeigt auf, dass die Schätzung der Steuerverwaltung offensichtlich zu hoch ausgefallen ist (BGer 2C_973/2018 vom 9.1.2019, E. 2.2).

7.1 Die verletzten Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten vermag der Rekurrent naturgemäss nicht nachträglich zu korrigieren. Dies betrifft primär das vom Rekurrenten wiederholt geltend gemachte vollständige "Eintippen" der Einnahmen. Hierzu ist festzuhalten, dass das Verwaltungsgericht in einem vergleichbaren Sachverhalt aufgrund des nicht korrekt dokumentieren Bargeldverkehrs eine ermessensweise Aufrechnung im Umsatz zugelassen hat, obwohl der betroffene Gastronomiebetrieb Kassenstreifen vorlegen konnte. Das Gericht führte aus, dass Registrierkassen bei bargeldintensiven Betrieben zwar ein wichtiges Hilfsmittel seien, ein Kassabuch jedoch nicht ersetzen könnten (VGE 100 2019 253/254 vom 8.10.2020, E. 3.1). Vorliegend legte der Rekurrent gemäss unwidersprochenen Feststellungen der Steuerverwaltung nicht einmal Kassenstreifen vor (Protokoll Buchprüfung, pag. 56). Im Folgenden ist daher nur zu prüfen, ob die nach Ermessen vorgenommene Aufrechnung der Steuerverwaltung offensichtlich unrichtig ist. Dies trifft dann zu, wenn bei der Schätzung ein wesentlicher Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt worden ist (BGer 2C_849/2015 vom 3.6.2016, E. 4.1).

7.2 Wie in E. 6.3 hiavor dargelegt, basiert die Aufrechnung der Steuerverwaltung auf einer Bruttogewinnmarge von 66 %. Diese liegt damit tiefer als die vom Rekurrenten in seiner Einsprache vom 25. Juli 2019 als realistisch bezeichnete Marge von 69 %. Der Rekurrent macht indes geltend, dass besondere Umstände eine Reduktion dieser Marge um acht Prozentpunkte rechtfertige. So sei zu berücksichtigen, dass nicht das Restaurant, sondern der Campingplatz das Kerngeschäft seines Betriebs darstelle. Das Restaurant diene hauptsächlich den Campinggästen, denen regelmässig Gratisleistungen erbracht würden. Weiter gelte es zu beachten, dass das Lokal ausserhalb der Hauptsaison ungünstig gelegen und nur vergleichsweise schlecht erreichbar sei. Soweit der Rekurrent mit diesen Ausführungen geltend macht, dass sein Betrieb aufgrund der ungünstigen Lage und der primär aus Campinggästen bestehenden Kundschaft tiefere Verkaufspreise als andere Restaurants verlangen könne, ist dieser Umstand in der vom Rekurrenten anerkannten Bruttogewinnmarge von 69 % bereits enthalten. Dass diese zu einem grossen Teil auf Schätzungen beruht (durch Lieferantenrechnungen und Getränkekarten belegt sind einzig die Margen auf Bier und Wein, pag. 33-44), vermag daran nichts zu ändern. Einzig die geltend gemachten Gratisleistungen an Stammgäste würden sich reduzierend auf die Bruttogewinnmarge auswirken. Hierzu ist festzuhalten, dass der mit einer Marge von 69 % berechnete Umsatz CHF 310'367.-- (Warenaufwand CHF 96'214.-- / 31 * 100) betragen würde, was um CHF 25'972.-- über dem von der Steuerverwaltung geschätzten Umsatz von CHF 284'395.-- liegt (siehe E. 6.3 hiavor). Damit hat die Steuerverwaltung den ihr zustehenden Ermessensspielraum keineswegs zu Ungunsten des Rekurrenten ausgeschöpft. Wollte man entsprechend dem Antrag des Rekurrenten auf jegliche Aufrechnung verzichten, würden die Gratisleistungen sogar CHF 75'972.-- ausmachen (CHF 310'367.-- minus verbuchter Umsatz von CHF 234'395.--), was vollkommen unrealistisch erscheint. Dementsprechend misslingt dem Rekurrenten der Nachweis, dass die von der Steuerverwaltung nach Ermessen vorgenommene Aufrechnung im Umsatz offensichtlich unrichtig ist. Rekurs und Beschwerde sind daher abzuweisen.

7.3 Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er 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]). Dem Umstand, dass die Steuerrekurskommission zwei verschiedene Verfahren mit weitgehend identischen Sachverhalten zu beurteilen hatte, wird mit einer reduzierten Pauschalgebühr von CHF 1'000.-- Rechnung getragen. Da der Rekurrent 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 2017 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer pro 2017 wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.--, 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 Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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

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

6. Zu eröffnen an:

- A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann