



100 23 112
200 23 56
Gemeinde: F. _____
ZPV-Nr.: _____
Eröffnung: 29.8.2024 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 27. August 2024

Es wirken mit: die hauptamtliche RichterIn Cuccarède, die Fachrichterin Glauser und der Fachrichter Junod sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

von

A. _____ und B. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2018

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. A. _____ (fortan: Rekurrent) und B. _____ (fortan: Rekurrentin, zusammen: Rekurrenten) wurden von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (fortan: Steuerverwaltung), mit Veranlagungsverfügungen vom 7. Juli 2022 (Akten Steuerverwaltung, pag. 60-53) für das Steuerjahr 2018 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 85'000.-- bei den kantonalen Steuern und von CHF 95'000.-- bei der direkten Bundessteuer sowie auf ein steuerbares Vermögen von CHF Null veranlagt. Die Steuerverwaltung nahm die Veranlagung nach Ermessen vor, weil die Rekurrenten keine Steuererklärung eingereicht hatten.

B. Dagegen erhoben die Rekurrenten am 5. August 2022 Einsprache (pag. 76). Zudem reichten sie die Steuererklärung 2018 ein (pag. 75-64). Daraufhin forderte die Steuerverwaltung die Rekurrenten mit Schreiben vom 22. August 2022 (pag. 80) auf, diverse Unterlagen einzureichen und sich zu einem von der Steuerverwaltung festgestellten Einkommensfehlbetrag zu äussern. Nachdem die Rekurrenten darauf nicht reagiert hatten, sandte ihnen die Steuerverwaltung einen vom 6. Dezember 2022 datierten Vorabdruck der geplanten Einspracheentscheide zu (pag. 88-83). Auch zu diesem Vorabdruck äusserten sich die Rekurrenten nicht. Sie wurden schliesslich mit Einspracheentscheiden vom 9. Februar 2023 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 139'700.-- bei den kantonalen Steuern (davon CHF 95'000.-- zum reduzierten Satz für Erträge aus qualifizierter Beteiligung) und von CHF 110'000.-- bei der direkten Bundessteuer sowie auf ein steuerbares Vermögen von CHF Null veranlagt.

C. Gegen die Einspracheentscheide haben die Rekurrenten mit Eingabe vom 13. März 2023 Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragen, zusätzliche Ausbildungskosten für ihre Tochter C. _____ in Höhe von CHF 3'395.-- zum Abzug zuzulassen.

D. Die Steuerverwaltung hat sich am 23. Mai 2023 vernehmen lassen. Sie beantragt die Abweisung von Rekurs und Beschwerde. Die Steuerverwaltung weist darauf hin, dass der von den Rekurrenten genannte Betrag in den angefochtenen Einspracheentscheiden bereits als Kinderdrittbetreuungskosten zum Abzug zugelassen worden sei. Es sei unzulässig, die gleichen Ausgaben unter mehreren Titeln von den steuerbaren Einkünften abzuziehen.

E. Die Vernehmlassung der Steuerverwaltung ist den Rekurrenten am 24. Mai 2023 zur Stellungnahme zugesandt worden. Sie haben sich dazu nicht geäussert.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Äusserungen der Parteien wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Die Rekurrenten sind im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie sind daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Aufgrund des geringen Streitwerts fällt die vorliegende Streitsache an sich 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]). Weil zeitgleich über einen Rekurs und eine Beschwerde der Rekurrenten betreffend das Steuerjahr 2019 in Dreierbesetzung zu entscheiden ist (RKE 100 2023 113 / 200 2023 57), rechtfertigt es sich, auch den vorliegenden Entscheid an die Kammer zu überweisen (Art. 70 Abs. 5 GSOG).

2. Zwischen den Parteien ist umstritten, ob die Rekurrenten zusätzliche Ausbildungskosten für ihre Tochter abziehen können.

3. Vorab ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Rekurrenten zunächst keine Steuererklärung für das Jahr 2018 eingereicht haben. Die Steuerverwaltung war demnach gehalten, die Steuerfaktoren nach pflichtgemäsem Ermessen festzusetzen (Art. 174 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG), was sie mit Veranlagungsverfügungen vom 7. Juli 2022 getan hat (Bst. A hiavor). Dieser Umstand hat Auswirkungen auf das vorliegende Verfahren, wie nachfolgend erläutert wird.

3.1 Eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten. Die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 191 Abs. 3 und 5 StG in der hier anwendbaren Fassung vom

1.1.2018 [fortan aStG]; Art. 132 Abs. 3 DBG). Das Erfordernis der Begründung stellt eine Prozessvoraussetzung dar, was bedeutet, dass bei ihrem Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird. Die Begründung erfolgt typischerweise durch Nachreichen der Steuererklärung (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, N. 56 und 58 zu Art. 132 DBG).

3.2 Von der Eintretensvoraussetzung der notwendigen Begründung zu unterscheiden ist der verlangte Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Ermessenstaxation. Dieser ist von der einsprechenden Person innerhalb der Einsprachefrist zu erbringen, was bedeutet, dass die für die Veranlagung relevanten Umstände substantiiert dargelegt sowie Beweismittel eingereicht oder zumindest genau bezeichnet werden müssen (Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 41 sowie 46 ff. zu Art. 132 DBG). Der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit der Veranlagung nach Ermessen ist keine Gültigkeitsvoraussetzung für die Einsprache. Gelingt er nicht, ergeht somit kein Nichteintretensentscheid, sondern die Einsprache wird abgewiesen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 62 zu Art. 132 DBG; Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 35b zu Art. 132 DBG). Wenn die steuerpflichtige Person den wirklichen Sachverhalt nachweisen kann, entfallen nachträglich die Voraussetzungen für eine Ermessensveranlagung, die Untersuchungspflicht der Steuerverwaltung lebt wieder auf und der Einspracheentscheid ergeht als ordentliche Veranlagung. Kann der Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit hingegen nicht erbracht werden, bleibt es bei der Ermessenstaxation.

3.3 Wie hiavor unter Bst. B erwähnt, haben die Rekurrenten im Einspracheverfahren zwar die Steuererklärung nachgereicht, jedoch nicht auf die Einforderungsschreiben der Steuerverwaltung reagiert. Die Steuerverwaltung hat die Veranlagung sodann anhand der Angaben in der Steuererklärung vorgenommen. Daraus resultierte sowohl beim Kanton als auch beim Bund ein deutlich höheres steuerbares Einkommen als in den nach Ermessen erfolgten Veranlagungsverfügungen vom 7. Juli 2022 (siehe Bst. A und B hiavor). Selbst unter Berücksichtigung der privilegierten Besteuerung der Dividende aus der D._____ GmbH von CHF 95'000.-- (pag. 70) liegen die veranlagten Steuerbeträge gemäss Einspracheentscheiden höher als diejenigen gemäss Ermessensveranlagungen. Die Steuererklärung stellt einen Antrag auf Veranlagung auf ein bestimmtes Einkommen und Vermögen dar (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 26 zu Art. 124 DBG). Die Steuerverwaltung darf folglich ohne weiteres davon ausgehen, dass die Rekurrenten die deklarierten Einkünfte auch tatsächlich erzielt und allfällige steuermindernde Tatsachen genannt haben. Dementsprechend gelingt den Rekurrenten der Nachweis, dass das nach Ermessen veranlagte steuerbare Einkommen offensichtlich unrichtig (sprich zu tief) ge-

schätzt worden ist. Folglich ist die Steuerverwaltung trotz fehlender Mitwirkung der Rekurrenten im Einspracheverfahren zu Recht von den Ermessensveranlagungen abgewichen.

3.4 Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass die Steuerverwaltung nach Eingang der Steuererklärung gestützt auf eine Vermögensvergleichsrechnung vom 22. August 2022 (pag. 78) von einem Einkommensfehlbetrag in Höhe von CHF 44'891.-- ausgegangen ist. Dieser Fehlbetrag ist primär darauf zurückzuführen, dass die Rekurrenten in der Steuererklärung 2018 eine Darlehensschuld gegenüber der D. _____ GmbH (am 26.7.2023 aus dem Handelsregister gelöscht) von CHF 19'531.-- deklariert haben (pag. 69). Im Vorjahr 2017 betrug die Schuld gegenüber der D. _____ GmbH noch CHF 76'089.-- (pag. 14). Weil die Rekurrenten trotz entsprechender Aufforderung der Steuerverwaltung (pag. 80) keinen Nachweis für die Teilrückzahlung des Darlehens eingereicht haben, ist die Steuerverwaltung in den Einspracheentscheiden davon ausgegangen, dass das Darlehen am 31. Dezember 2018 noch in gleicher Höhe bestanden hat wie per 31. Dezember 2017 (pag. 94, Begründungscode 9). Dementsprechend ist der Vermögenszuwachs (bzw. der Rückgang der Nettoverschuldung) gegenüber dem Vorjahr um CHF 56'558.-- geringer ausgefallen als gemäss Vermögensvergleichsrechnung.

4. Nach dem hiervor Ausgeführten sind die angefochtenen Einspracheentscheide materiell zu prüfen. Die Rekurrenten beantragen, zusätzliche Ausbildungskosten für ihre Tochter C. _____ (geb. 16.2.2017) in der Höhe von CHF 3'395.-- zu berücksichtigen. Gemäss Art. 40 Abs. 3 Bst. b StG können pro Kind höchstens CHF 6'400.-- bei auswärtiger Ausbildung oder für nachgewiesene zusätzliche Ausbildungskosten abgezogen werden. Für die direkte Bundessteuer ist kein entsprechender Abzug vorgesehen.

Als Beleg für diese Auslagen haben die Rekurrenten eine auf CHF 3'395.35 lautende Steuerbescheinigung der Kindertagesstätte E. _____ vom 7. Dezember 2018 eingereicht (Beilage zur Rekurschrift vom 13.3.2023). Es handelt sich somit nicht um Ausbildungskosten, sondern um Kosten für die Drittbetreuung. Solche Auslagen sind sowohl bei den kantonalen Steuern (Art. 38 Abs. 1 Bst. I StG) als auch bei der direkten Bundessteuer (Art. 33 Abs. 3 DBG) abziehbar. Wie den angefochtenen Einspracheentscheiden vom 9. Februar 2023 entnommen werden kann, hat die Steuerverwaltung den Abzug bei beiden Steuerarten in voller Höhe gewährt (pag. 96 und 91, jeweils Ziff. 2.1). Weil die gleichen Kosten selbstredend nicht unter zwei verschiedenen Titeln von den steuerbaren Einkünften abgezogen werden können, sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Rekurrenten kostenpflichtig. Sie haben die gesamten Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrens-

kosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]). Diese werden auf eine Pauschalgebühr von CHF 800.-- festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

Da die Rekurrenten im vorliegenden Fall unterliegen, werden keine Parteikosten gesprochen (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 kantonalen Steuern 2018 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2018 wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 800.--, werden den Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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

sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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

6. Zu eröffnen an:

- A. _____ und B. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde F. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann