



100 24 279

200 24 198

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 20.12.2024 RNA/JRO/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 20. Dezember 2024

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. _____ und B. _____

vertreten durch

E. _____

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2022

den Akten entnommen:

A. Mit Veranlagungsverfügungen vom 7. März 2024 (Akten Steuerverwaltung, pag. 41-38) wurden die Ehegatten B._____ (Rekurrentin) und A._____ (Rekurrent; zusammen Rekurrenten) von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), für das Steuerjahr 2022 auf ein steuerbares Einkommen von CHF 140'000.-- bei den kantonalen Steuern (pag. 40) und von CHF 145'000.-- bei der direkten Bundessteuer (pag. 39) veranlagt. Das steuerbare Vermögen wurde auf CHF 500'000.-- festgesetzt (pag. 40). Die Veranlagungen erfolgten nach pflichtgemäsem Ermessen, da die Rekurrenten trotz Mahnung mit A-Post-Plus keine Steuererklärung eingereicht hatten. Die Rekurrenten wurden darauf aufmerksam gemacht, dass zur rechtsgenügenden Begründung einer Einsprache gegen die Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen innert der nicht erstreckbaren Rechtsmittelfrist eine vollständig ausgefüllte Steuererklärung mitsamt Beilagen eingereicht werden müsse. Andernfalls könne auf die Einsprache nicht eingetreten werden. Zudem wurden den Rekurrenten wegen Nichteinreichens der Steuererklärung Bussen auferlegt und Gebühren für die Bearbeitung von Fristverlängerungsgesuchen und für die Mahnung in Rechnung gestellt.

B. Gegen die Ermessensveranlagungen vom 7. März 2024 erhoben die Rekurrenten, vertreten durch die E._____ (Vertreterin), mit Schreiben vom 8. April 2024 (pag. 60) Einsprachen. In der Beilage reichte die Vertreterin eine ausgefüllte Steuererklärung 2022 (pag. 59-52), die Jahresrechnung 2022 betreffend die selbstständige Erwerbstätigkeit des Rekurrenten ("D._____"; pag. 51-43) und den Lohnausweis der Rekurrentin ("D._____"; pag. 42) ein. Hierbei beantragte sie, das Einkommen und das Vermögen aufgrund der eingereichten Steuererklärung 2022 zu korrigieren. Auf dem "Formular 1" der Steuererklärung 2022 (pag. 59) kreuzten die Rekurrenten bei der Frage "Haben sie im Jahr 2022 Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) bezahlt?" je die Antwort "ja" an. Ferner gaben sie an, diesbezüglich vier Bescheinigungen (1 x für Rekurrent, 3 x für Rekurrentin) beizulegen. Diese Bescheinigungen wurden gemäss Steuerverwaltung aber nicht eingereicht. Sie verzichtete auf eine Einforderungshandlung und begründete dies damit, dass es sich beim Abzug des Beitrags an die Säule 3a um eine steuermindernde Tatsache handle.

C. Die Steuerverwaltung sandte den Rekurrenten am 29. April 2024 (pag. 66-61) einen Vorabdruck der geplanten Einspracheentscheide 2022 zu. Das steuerbare Einkommen wurde auf CHF 163'197.-- bei den kantonalen Steuern (pag. 65) und auf CHF 162'566.-- bei der direkten Bundessteuer (pag. 63) veranlagt. Das steuerbare Vermögen wurde auf CHF 600'247.-- (pag. 64) festgesetzt. Die auferlegten Gebühren für die Mahnung erhöhte die Steuerverwaltung um CHF 200.-- auf CHF 260.--, ansonsten wurden die Gebühren und die Bussen bestätigt. Aufgrund der fehlenden Bescheinigungen bezüglich der Säule 3a wurden keine entsprechenden

Abzüge gewährt. Zum Vorabdruck nahmen die Rekurrenten keine Stellung, so dass am 4. Juli 2024 (pag. 72-67) die Einspracheentscheide entsprechend dem Vorabdruck vom 29. April 2024 eröffnet wurden.

D. Am 3. August 2024 hat die Vertreterin gegen die Einspracheentscheide vom 4. Juli 2024 Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2022 an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragt, es seien für beide Rekurrenten der Abzug des Beitrags an die Säule 3a in der Höhe von je CHF 6'883.-- gemäss den nachgereichten Bescheinigungen zu berücksichtigen. Zur Begründung bringt die Vertreterin vor, dass sie festgestellt habe, dass die Steuerverwaltung die Beiträge an die Säule 3a in den Einspracheentscheiden 2022 nicht berücksichtigt hätte. Beide Rekurrenten seien im Steuerjahr 2022 jedoch einer Erwerbstätigkeit nachgegangen und hätten somit Anspruch auf den Abzug der kleinen Säule 3a (beide seien BVG-pflichtig).

E. Die Steuerverwaltung hat sich am 7. Oktober 2024 vernehmen lassen. Sie beantragt die teilweise Gutheissung von Rekurs und Beschwerde unter Kostenfolge. Sie führt vorab aus, dass sie sowohl im Vorabdruck vom 29. April 2024 als auch in den Einspracheentscheiden vom 4. Juli 2024 den Rekurrenten mitgeteilt habe, dass die Abzüge der Beiträge an die Säule 3a mangels Bescheinigungen nicht zugelassen werden können. Die Begründungstexte seien jedoch jeweils nicht ausgedruckt worden, da es sich um eine sog. Nullerkorrektur gehandelt habe. Die Rekurrenten hätten dem Vorabdruck und den Einspracheentscheiden jedoch entnehmen können, dass der Abzug Säule 3a jeweils bei CHF Null verbleibe. Da es sich letztlich um einen leichten Gehörs-mangel handle, sei den Rekurrenten aus einer allfälligen Verletzung des rechtlichen Gehörs kein Nachteil entstanden. Ferner verfüge die Steuerrekurskommission über volle Kognition, weshalb auf eine Aufhebung und Rückweisung der Einspracheentscheide aus formellen Gründen zu verzichten sei. Weiter führt die Steuerverwaltung aus, dass die nun vom Rekurrenten nachgewiesene Einzahlung in die Säule 3a von CHF 6'883.-- als Abzug nachzutragen sei. Bei der Rekurrentin könne jedoch nicht der Maximalbetrag (CHF 6'883.--), sondern nur Einzahlungen gemäss den zwei nachgereichten Bescheinigungen über insgesamt CHF 5'790.-- (richtig: CHF 5'810.--) berücksichtigt werden. Die dritte Bescheinigung bezüglich Einzahlung in die Säule 3a der Rekurrentin (Bst. B) sei auch im (bisherigen) Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht eingereicht worden. Zum Schluss führt die Steuerverwaltung aus, dass sie beim Abzug der Krankheitskosten den Selbstbehalt von fünf Prozent falsch berechnet habe. Dies sei nun zu Ungunsten der Rekurrenten zu korrigieren. Die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens seien aber unabhängig vom Ausgang des vorliegenden Verfahrens den Rekurrenten aufzuerlegen, da sie die Mitwirkungspflichten im ordentlichen Verfahren verletzt

hätten, indem sie trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht hätten, sodass die Veranlagungen nach Ermessen hätten vorgenommen werden müssen.

F. Die Vertreterin hat Gelegenheit erhalten, dazu Stellung zu nehmen, wovon sie mit Schreiben vom 29. Oktober 2024 Gebrauch gemacht hat. Sie fände es nicht korrekt, wenn die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens zu Lasten der Rekurrenten ausgesprochen würden. Es sei zwar richtig, dass die Rekurrenten ihre Steuererklärung 2022 verspätet eingereicht hätten und deshalb nach Ermessen eingeschätzt worden seien. Dafür seien die Rekurrenten aber bereits mit Bussen bestraft worden. Ferner habe die Steuerverwaltung die Nichtzulassung der Abzüge Säule 3a nicht begründet und der Vorabdruck sei an die Rekurrenten und nicht an sie (Vertreterin) eröffnet worden. Folglich sei es ihr nicht möglich gewesen, vorher darauf zu reagieren. Den Rekurrenten sei es nicht aufgefallen, dass die Abzüge für die Säule 3a seitens der Steuerverwaltung auf CHF Null korrigiert worden sei. Der Stellungnahme sei nun die dritte Bescheinigung in der Höhe von CHF 2'714.10 beigelegt worden, womit Einzahlungen in die Säule 3a der Rekurrentin von insgesamt CHF 8'504.-- (richtig: CHF 8'524.--) nachgewiesen seien. Folglich sei bei der Rekurrentin auch der Maximalbetrag (CHF 6'883.--) als Abzug zu berücksichtigen.

G. 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. 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.

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. Gemäss Art. 38 Abs. 1 Bst. e StG und Art. 33 Abs. 1 Bst. e DBG können Beiträge zum Erwerb von vertraglichen Ansprüchen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge (sog. Säule 3a) steuerlich in Abzug gebracht werden. Vorliegend ist unstrittig, dass der selbstständigerwerbende Rekurrent und die unselbstständigerwerbende Rekurrentin im hier massgebenden Steuerjahr 2022 beide berechtigt waren, den kleinen Säule 3a-Beitrag einzuzahlen (Art. 7 Abs. 1 Bst. a der Verordnung vom 13. November 1985 über die steuerliche Abzugsberechtigung für Beiträge an anerkannte Vorsorgeformen [BVV 3; SR 831.461.3]), ausmachend für 2022 je CHF 6'883.-- (8 % von CHF 86'040.--, dem oberen Grenzbetrag gemäss dem im Jahr 2022 gültigen Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge [BVG; SR 831.40]; Stand 1.1.2022). Da es sich beim Abzug von Beiträgen in die Säule 3a um eine steuermindernde Tatsache handelt, obliegt den Rekurrenten der Nachweis für die von ihnen geltend gemachten Einzahlungen. Im Einspracheverfahren haben die Rekurrenten die ausgefüllte Steuererklärung 2022 eingereicht, ohne die angekündigten vier Bescheinigungen betreffend Einzahlungen in die Säule 3a beizulegen. Erst mit Rekurs- und Beschwerdeschreiben vom 3. August 2024 hat die Vertreterin die Einzahlungen in die Säule 3a in der Höhe des Maximalabzugs von CHF 6'883.-- (Rekurrent) sowie von CHF 1'641.-- und CHF 4'169.--, ausmachend CHF 5'810.-- (Rekurrentin), nachgewiesen. Da sie mit der Stellungnahme vom 29. Oktober 2024 eine dritte Bescheinigung betreffend eine weitere Einzahlung der Rekurrentin in die Säule 3a in der Höhe von CHF 2'714.10 nachgereicht hat, ist bei beiden Rekurrenten der Maximalabzug von CHF 6'883.-- zu berücksichtigen. Hierbei ist aber festzuhalten, dass bei einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung grundsätzlich die gleichen Beilagen einzureichen wären, die auch im ordentlichen Veranlagungsverfahren erforderlich sind und die bei der Eingabe der Steuererklärung via TaxMe-Online explizit genannt werden. Folglich hätten die Rekurrenten die Bescheinigungen betreffend Einzahlungen in die Säule 3a bereits im Rahmen des Einspracheverfahrens einreichen müssen (RKE 100 2023 113 vom 27.8.2024, E. 4 ff.). Da vorliegend jedoch übereinstimmende Anträge vorliegen bzw. die Einzahlungen in die Säule 3a nicht mehr strittig sind, werden sie ausnahmsweise zu Gunsten der Rekurrenten berücksichtigt. Dies führt zur Gutheissung von Rekurs und Beschwerde.

3. Aufgrund der zu berücksichtigenden Maximalabzüge in die Säule 3a von je CHF 6'883.-- beträgt das Reineinkommen neu CHF 169'813.-- (Kanton) bzw. CHF 161'784.-- (Bund), weshalb der Krankheitskostenabzug (Art. 38a Bst. b StG; Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG) anzupassen ist. Von den geltend gemachten Krankheitskosten von CHF 10'758.-- (pag. 54) ist der Selbstbe-

halt von fünf Prozent des neuen Reineinkommens abzuziehen, bei den kantonalen Steuern CHF 8'490.65 (= 5 % von CHF 169'813.--), ausmachend CHF 2'267.35 (CHF 10'758.-- minus CHF 8'490.65), und bei der direkten Bundessteuer CHF 8'089.20 (= 5 % von CHF 161'784.--), ausmachend CHF 2'668.80 (CHF 10'758.-- minus CHF 8'089.20). Werden diese selbstgetragenen Krankheitskosten (CHF 2'267.35 bzw. CHF 2'668.80) und die ansonsten unveränderten Abzüge (CHF 10'400.-- [Kanton] bzw. CHF 2'600.-- [Bund]) berücksichtigt, ergibt dies ein (neues) steuerbares Einkommen von CHF 157'145.65 (Kanton) bzw. CHF 156'515.20 (Bund). Gegenüber den Einspracheentscheiden 2022 (CHF 163'197.-- [Kanton] bzw. CHF 162'566.-- [Bund]) entspricht dies jeweils um ein rund CHF 6'051.-- tieferes steuerbares Einkommen. Diese Differenz wäre aber noch höher, hätte die Steuerverwaltung in den Einspracheentscheiden 2022 die abzugsfähigen Krankheitskosten richtig berechnet bzw. in der Höhe von CHF 1'579.05 (statt CHF 9'982.-- [Kanton]) bzw. von CHF 1'980.50 (statt CHF 10'384.-- [Bund]) zum Abzug zugelassen. Das steuerbare Einkommen hätte in den Einspracheentscheiden 2022 daher eigentlich CHF 171'599.95 (Kanton) bzw. CHF 170'969.50 (Bund) betragen, womit die Differenz zum neuen steuerbaren Einkommen (CHF 157'145.65 [Kanton] bzw. CHF 156'515.20 [Bund]) jeweils rund CHF 14'454.-- ausmachen würde.

4. Ferner kann unter diesen Umständen darauf verzichtet werden zu prüfen, ob die Steuerverwaltung mangels genügender Begründung oder auf andere Art und Weise das rechtliche Gehör der Rekurrenten verletzt hat. Dies, zumal die Steuerrekurskommission, welcher die gleiche Überprüfungsbefugnis wie der Steuerverwaltung zukommt, eine allfällige Gehörsverletzung heilen kann und den Rekurrenten hierdurch kein Nachteil erwächst.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten grundsätzlich keine Verfahrenskosten zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG; Art. 200 Abs. 1 StG). Die für die vollständige Gutheissung massgeblichen Beweismittel bzw. Bescheinigungen der Säule 3a haben die Rekurrenten jedoch erst im vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahren – insbesondere mit der Stellungnahme vom 29. Oktober 2024 – vollständig eingereicht, obwohl sie dies bereits im Veranlagungs- und Einspracheverfahren hätten tun können bzw. müssen. Im Veranlagungsverfahren haben sie jedoch keine Steuererklärung 2022 – und somit auch keine Beweismittel – und im Einspracheverfahren keine in Formular 1 der nachgereichten Steuererklärung 2022 angekündigten Bescheinigungen eingereicht. Aufgrund des Formulars 1 hätten die Rekurrenten somit letztlich wissen müssen, dass sie insgesamt vier Bescheinigungen einzureichen haben. Hätten sie diese eingereicht, wäre das vorliegende Rekurs- und Beschwerdeverfahren nicht notwendig geworden. Deshalb rechtfertigt es sich den Rekurrenten die gesamten Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 500.-- aufzuerlegen (Art. 200 Abs. 2 StG und Art. 144 Abs. 2 DBG) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Aus den gleichen Gründen wird den Rekurrenten,

die im vorliegenden Verfahren vertreten sind, keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet (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 [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die kantonalen Steuern 2022 wird gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2022 wird gutgeheissen. Die Akten gehen zur Neufestsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen zurück an die Steuerverwaltung des Kantons Bern.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 500.--, 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:

- E._____ zuhanden von A._____ und B._____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Einwohnergemeinde C._____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Röthlisberger