

100.2015.298/299U
HAT/GSE/RAP

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 3. August 2016

Verwaltungsrichter Häberli
Gerichtsschreiberin Gschwind

A. _____
vertreten durch Rechtsanwalt ...
Beschwerdeführer

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägernmattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2011; Ermessenstaxation; Nichteintreten auf Einsprachen (Entscheide der
Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. September 2015;
100 14 384, 200 14 342)



Sachverhalt:

A.

A._____ und seine heutige Ehefrau, B._____ (Heirat: 2012), sind Miteigentümer der Liegenschaft C._____ Gbbl. Nr. 1___, welche die Ehefrau bewohnt. A._____ zog am 30. November 2011 nach Serbien und blieb in der Schweiz infolge Grundeigentums beschränkt steuerpflichtig. Für das Steuerjahr 2011 reichte er keine Steuererklärung ein, weshalb ihn die Steuerverwaltung des Kantons Bern mit Veranlagungsverfügungen vom 15. Januar 2014 nach Ermessen veranlagte. Auf die Einsprachen, die A._____ am 20. Februar 2014 erhob, trat die Steuerverwaltung wegen Verspätung und ungenügender Begründung nicht ein (Entscheide vom 5.6.2014).

B.

Am 7. Juli 2014 gelangte A._____ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 15. September 2015 abwies.

C.

Am 14. Oktober 2015 hat A._____ in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch bezüglich der direkten Bundessteuer 2011 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben mit dem Antrag, es sei die Nichtigkeit der definitiven Veranlagungen für das Steuerjahr 2011 festzustellen. Eventuell seien die angefochtenen Entscheide aufzuheben und die Steuerverwaltung anzuweisen, auf die Einsprachen vom 20. Februar 2014 einzutreten.

Mit Verfügung vom 15. Oktober 2015 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 16. Oktober 2015 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 30. November 2015 je die Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen:

1.

1.1 Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerden als letzte kantonale Instanz gemäss Art. 74 Abs. 1 i.V.m. Art. 76 und 77 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG; BSG 155.21) zuständig (vgl. auch Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]; Art. 145 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 9 Abs. 3 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Vorliegend ist umstritten, ob die Steuerverwaltung auf die Einsprachen gegen die Ermessensveranlagungen vom 15. Januar 2014 zu Recht nicht eingetreten ist. Da die einschlägigen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts im Wesentlichen

gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.3 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 VRPG).

1.4 Gemäss Art. 57 Abs. 2 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft (GSOG; BSG 161.1) entscheiden die Mitglieder des Verwaltungsgerichts als Einzelrichterinnen oder als Einzelrichter über Beschwerden gegen Nichteintretensentscheide, wobei von dieser Bestimmung praxisgemäss auch Streitigkeiten erfasst werden, in denen – wie hier – die Bestätigung von unterinstanzlichen Nichteintretensentscheiden zu überprüfen ist. Die Behandlung der vorliegenden Beschwerden fällt demnach in die einzelrichterliche Zuständigkeit.

2.

Zur Hauptsache macht der Beschwerdeführer geltend, die Veranlagungen für das Steuerjahr 2011 seien nichtig, weil die Steuerverwaltung die Verfügungen vom 15. Januar 2014 nicht ihm als Adressaten, sondern mit seiner Ehefrau einer nichtberechtigten Person eröffnet habe. – Zu Unrecht: Zwar ist unbestritten, dass die an den im Ausland wohnhaften Beschwerdeführer gerichteten Verfügungen nicht gültig dessen hier lebender Ehefrau eröffnet werden konnten (vgl. hinten E. 3.2). Form- und Eröffnungsfehler führen indes nur in schweren Fällen zur Nichtigkeit. Nach der Evidenztheorie sind Verfügungen dann nichtig, wenn sie einen besonders schweren und offensichtlichen oder zumindest leicht erkennbaren Mangel aufweisen und zudem die Annahme der Nichtigkeit die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet (BVR 2012 S. 481 E. 2.4, 2009 S. 385 E. 6). Hier mag der Eröffnungsmangel zwar offensichtlich sein, er ist indes nicht derart schwerwiegend, dass die Verfügung geradezu als nichtig zu qualifizieren wäre. Diese Rechtsfolge ist erst anzunehmen, wenn das System der Anfechtung offensichtlich nicht den erforderlichen Rechtsschutz bietet, also insbesondere dann, wenn die betroffene Person keine Gelegenheit hatte, am Ver-

fahren teilzunehmen. Bietet die Verfahrensordnung hingegen – wie hier – ausreichende Möglichkeiten der Anfechtung auf dem ordentlichen Rechtsweg, so sollen die Betroffenen diese nutzen (BVR 2015 S. 193 E. 4; BGE 137 I 273 E. 3; vgl. auch BGer 2C_827/2015 und 2C_828/2015 vom 3.6.2016, E. 3.3 ff.). Mithin wurden die Veranlagungsverfügungen zwar mangelhaft eröffnet und waren deswegen anfechtbar, es liegt jedoch kein Fall von Nichtigkeit vor (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 2.3 f.). Der Hauptantrag der Beschwerden erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

3.

Mit Blick auf den Eventualantrag bleibt zu prüfen, ob die StRK die Nichteintretensentscheide der Steuerverwaltung zu Recht geschützt hat.

3.1 Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden werden der steuerpflichtigen Person schriftlich eröffnet (Art. 159 Abs. 1 StG; Art. 116 Abs. 1 DBG), wobei die Zustellung in der Regel mit gewöhnlicher Post erfolgt (Art. 159 Abs. 2 StG; vgl. VGE 2013/258/259 vom 12.3.2015, E. 2.2 mit Hinweisen). Nach allgemeinen Grundsätzen gilt eine Verfügung als eröffnet, wenn sie der betroffenen Person ordnungsgemäss zugestellt worden ist; Zustellung bzw. Eröffnung hat im Bestreitungsfall die Behörde nachzuweisen (vgl. BGE 136 V 295 E. 5.9 [Pra 100/2011 Nr. 12], 129 I 8 E. 2.2; BVR 2015 S. 301 E. 2.3; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 116 N. 10, 12 f. und 16; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 116 N. 29 und 41; Regina Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 159 N. 11; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 41 N. 3 und Art. 4 N. 13). Wohnt die steuerpflichtige Person im Ausland, hat sie in der Schweiz ein Zustellungsdomizil oder eine Vertreterin bzw. einen Vertreter zu bezeichnen (Art. 159 Abs. 3 StG; Art. 118 DBG; vgl. auch BGer 2C_827/2015 und 2C_828/2015 vom 3.6.2016, E. 2.3). Fehlt es an Vertretung und Zustelladresse, wird die Verfügung rechtswirksam durch Publikation im kantonalen Amtsblatt eröffnet (Art. 159 Abs. 4 StG; Art. 116

Abs. 2 DBG). Eine direkte Regelung öffentlich-rechtlicher Rechtsbeziehungen mit Personen im Ausland wäre völkerrechtswidrig (VGE 22435 vom 1.3.2007, E. 3.1; BGer 2C_827/2015 und 2C_828/2015 vom 3.6.2016, E. 3.2; Peter Locher, a.a.O., Art. 116 N. 50; Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 116 DBG N. 23; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N. 44 und 65).

3.2 Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz am 30. November 2011 ins Ausland verlegt hat, ohne in der Schweiz eine Vertretung oder eine Zustelladresse zu bezeichnen, wobei unklar bleibt, ob er hierzu aufgefordert wurde (vgl. Beschwerden S. 5). Dessen ungeachtet wurden die Ermessensveranlagungen vom 15. Januar 2014 an die Adresse der Ehefrau gesandt (act. 3A pag. 17 und 25), wobei eine implizite Vertretung durch diese ausser Betracht fiel, da die Veranlagungen 2011 eine Steuerperiode vor dem Eheschluss betreffen; der Beschwerdeführer und seine heutige Ehefrau haben erst im Jahr 2012 geheiratet (vgl. die Angaben zum Zivilstand 2011 in act. 3A pag. 20 und 2012 in act. 3B pag. 10; vgl. auch Martin Zweifel, a.a.O., Art. 113 DBG N. 29 und 32; Regina Schlup Guignard, a.a.O., Art. 156 N. 8 und 19). Der Versand an die Ehefrau konnte folglich keine rechtsgültige Eröffnungshandlung darstellen. Angesichts der klaren Rechtslage ist der Einwand der Steuerverwaltung unbehelflich, ein Versand an die Adresse der Ehefrau sei mit Blick auf den Verhältnismässigkeitsgrundsatz geboten gewesen (vgl. Beschwerdeantwort S. 1). Da der Beschwerdeführer weder Vertretung noch Zustelladresse in der Schweiz bezeichnet hat, wären ihm die Veranlagungsverfügungen mittels Publikation im kantonalen Amtsblatt zu eröffnen gewesen. Aus dem Gesagten folgt, dass die Verfügungen mangelhaft eröffnet wurden, wobei dem Beschwerdeführer hieraus kein Rechtsnachteil entstehen darf (Art. 151 StG i.V.m. Art. 44 Abs. 6 VRPG; BVR 2014 S. 130 E. 3.2.2; vgl. für das Bundesrecht Martin Zweifel, a.a.O., Art. 116 DBG N. 38 ff.; Peter Locher, a.a.O., Art. 116 N. 36 und 46 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N. 51 ff.).

3.3 Leiden Verfügungen an einem Eröffnungsmangel, beginnt die Frist für ihre Anfechtung erst zu laufen, wenn die betroffene Person in die Lage

versetzt wurde, bei zumutbarer Aufmerksamkeit vom Ergehen des Verwaltungsakts Kenntnis zu nehmen. Welches Mass an Aufmerksamkeit der übergangenen Person zugemutet werden darf, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl. zum Ganzen BVR 2008 S. 251 E. 4.1; VGE 2010/330 vom 22.6.2011, E. 3.1, 2010/323 vom 2.9.2010, E. 3.4.1, je mit Hinweisen). – Die Ermessensveranlagungen datieren vom 15. Januar 2014, wobei angesichts der Zustellung mit gewöhnlicher Post und der seither verstrichenen Zeit nicht ermittelt werden kann, wann sie der Ehefrau des Beschwerdeführers zugegangen sind. Dies kann letztlich offenbleiben, weil die Vorinstanz – anders als die Steuerverwaltung – mit dem Beschwerdeführer (vgl. Beschwerden S. 8) davon ausgegangen ist, dieser habe erst am 31. Januar 2014 ausreichende Kenntnis von den Verfügungen erhalten, weshalb die Einspracheerhebung am 20. Februar 2014 innerhalb der dreissigtägigen Frist (Art. 190 Abs. 1 StG; Art. 132 Abs. 1 DBG) und mithin rechtzeitig erfolgt sei (angefochtene Entscheide E. 2.4). Dem Beschwerdeführer war es letztlich trotz mangelhafter Eröffnung der Veranlagungsverfügungen möglich, fristgerecht Einsprache zu erheben, sodass ihm insoweit kein Nachteil entstanden ist.

3.4 Die StRK hat die Nichteintretensentscheide der Steuerverwaltung geschützt, weil sie wie diese zum Schluss kam, die Einsprachen seien ungenügend begründet gewesen (angefochtene Entscheide E. 3.5).

3.4.1 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 bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG). Die Erfordernisse der Begründung und der Nennung von Beweismitteln stellen bei Einsprachen, die sich gegen Ermessensveranlagungen richten, Prozessvoraussetzungen dar (vgl. BGE 131 II 548 E. 2.3, 123 II 552 E. 4c [Pra 87/1998 Nr. 151]; BGer 2C_837/2014 und 2C_838/2014 vom 23.2.2015, E. 3; BVR 2006 S. 174 E. 2.4.1). Allerdings hat die steuerpflichtige Person nur dann eine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung darzutun, wenn die Voraussetzungen für die Vornahme einer Ermessensveranlagung gemäss Art. 174 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG tatsächlich erfüllt waren (vgl. dazu Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 38). Wird

zur Ermessensveranlagung, wie hier (Nichteinreichen der Steuererklärung; vorne Bst. A), wegen Nichterfüllung von Verfahrenspflichten geschritten, ist demnach erforderlich, dass die gehörige Erfüllung angemahnt worden ist. Eine Mahnung hat unter Ansetzung einer Nachfrist die letzte (peremptorische) Aufforderung der steuerpflichtigen Person zu enthalten, ihren bisher versäumten Verfahrenspflichten vollständig nachzukommen (Martin Zweifel, a.a.O., Art. 130 DBG N. 34; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 46 und 50; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 19 N. 13; Regina Schlup Guignard, a.a.O., Art. 174 N. 11). Die Veranlagungsbehörde trägt die Beweislast dafür, dass sie die steuerpflichtige Person korrekt gemahnt hat (Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 38; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 132 N. 55; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 20 N. 23).

3.4.2 Jedenfalls im Verfahren vor Verwaltungsgericht bestreitet der Beschwerdeführer nun, zur Einreichung der Steuererklärung angehalten und den gesetzlichen Vorschriften entsprechend gemahnt worden zu sein (Beschwerden S. 6). – In den Akten findet sich ein Mahnungsschreiben vom 1. Mai 2012, mit dem die Einreichung der Steuererklärung 2011 innert dreissig Tagen verlangt wird. Aus den zugehörigen Briefumschlägen ist ersichtlich, dass diese Mahnung zwar zweimal an «Herr A._____, p/A B._____, ...strasse ..., ... C._____» versandt wurde (act. 3B pag. 3-2), jeweils aber mit dem Vermerk «Empfänger konnte unter angegebener Adresse nicht ermittelt werden» retourniert wurde. Zum einen wurde die Mahnung dem Beschwerdeführer also, wie später auch die Veranlagungsverfügungen (vorne E. 3.2), bloss mangelhaft eröffnet. Zum andern sind bloss zwei erfolglose Zustellungsversuche aktenkundig, bei denen der Versand an die Adresse der Ehefrau des Beschwerdeführers misslungen ist. Bei diesen Gegebenheiten ist eine korrekte Eröffnung der Mahnung nicht erwiesen, wobei die Steuerverwaltung insoweit beweisbelastet ist. Weitere Abklärungen über die Zustellung des Mahnungsschreibens können indes von vornherein unterbleiben, weil die Mahnung ohnehin mangelhaft ist:

3.4.3 Aus dem Mahnungsschreiben vom 1. Mai 2012 geht nicht mit hinreichender Klarheit hervor, dass dieses den Beschwerdeführer betrifft. Ab-

gesehen von der erwähnten Anschrift wird er darin nicht namentlich erwähnt. Vielmehr ist das Schreiben an «Frau B. _____» gerichtet, die darauf hingewiesen wird (und nicht etwa der Beschwerdeführer), dass sie «ihre Steuererklärung nicht fristgerecht eingereicht» habe. Sodann wird sie dazu angehalten, die Steuererklärung innerhalb von dreissig Tagen einzureichen, und nicht etwa gebeten, ihren Ehemann auf seine Säumnis aufmerksam zu machen. Dieses Schreiben genügt den Anforderungen der Rechtsprechung an eine Mahnung offensichtlich nicht, sodass die Steuerverwaltung den Beschwerdeführer von vornherein nicht rechtsgenügend aufgefordert hat, seine Steuererklärung für das Jahr 2011 einzureichen. Da eine Mahnung unabdingbare Voraussetzung für die Vornahme einer Ermessensveranlagung bildet (vorne E. 3.4.1), sind die Veranlagungsverfügungen vom 15. Januar 2014 zu Unrecht ergangen.

3.5 Nach dem Gesagten hätte der Beschwerdeführer nicht nach Ermessen veranlagt werden dürfen. Ob sich der Beschwerdeführer in den vorinstanzlichen Verfahren ausdrücklich auf die mangelhafte Mahnung berufen hat, ist unerheblich, da die StRK diesen Rechtsfehler von Amtes wegen hätte aufgreifen müssen (Art. 20a Abs. 1 VRPG). Mithin hätte sie Rekurs und Beschwerde gutheissen und die Einspracheentscheide aufheben müssen. Fehlte es nämlich bereits an der Grundlage für die Vornahme einer Ermessensveranlagung, brauchten die hiegegen erhobenen Einsprachen nicht den erhöhten formellen Anforderungen gemäss Art. 191 Abs. 3 und 5 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG zu genügen.

4.

4.1 Zwar ist der Hauptantrag abzuweisen, aber der gestellte Eventualantrag erweist sich als begründet; die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Sache zu neuer Veranlagung des Beschwerdeführers an die Steuerverwaltung zurückzuweisen.

4.2 Bei diesem Ausgang der Verfahren ist der Beschwerdeführer als gänzlich obsiegend zu betrachten, obschon die Beschwerden nur teilweise gutgeheissen werden. Unabhängig davon, ob die Nichtigkeit der Ermes-

sensveranlagungen wegen eines Eröffnungsmangels festgestellt wird oder die angefochtenen Entscheide wegen eines Rechtsfehlers aufgehoben werden, ist der Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2011 neu zu veranlagern. Mithin sind für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht keine Verfahrenskosten zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG) und der Beschwerdeführer hat zulasten des Kantons Bern (Steuerverwaltung) Anspruch auf Ersatz seiner Parteikosten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Die Kostennote seines Rechtsvertreters gibt zu keinen Bemerkungen Anlass.

4.3 Für die Verfahren vor der StRK sind ebenfalls keine Kosten zu erheben (Art. 200 Abs. 1 sowie Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 2 VRPG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Der Beschwerdeführer hat zulasten des Kantons Bern (Steuerverwaltung) Anspruch auf Ersatz seiner Parteikosten (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG). Weil der StRK bezüglich der Höhe dieser Entschädigung ein erheblicher Ermessensspielraum zukommt, ist die Sache praxisgemäss vorab zur Festsetzung an sie zurückzuweisen (BVR 2006 S. 440 E. 6.3.4).

5.

Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) als Zwischenentscheide. Sie können unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel, hier mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, selbständig angefochten werden (statt vieler BGE 140 V 282 E. 2 mit Hinweisen; BVR 2015 S. 301 [VGE 2014/130/131 vom 8.1.2015], nicht publ. E. 5).

Demnach entscheidet der Einzelrichter:

1. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2011 wird der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. September 2015 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung des Beschwerdeführers an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen.
2. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2011 wird der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 15. September 2015 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung des Beschwerdeführers an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen.
3. a) Für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht werden keine Kosten erhoben.
b) Der Kanton Bern (Steuerverwaltung) hat dem Beschwerdeführer die Parteikosten für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf Fr. 2'663.30 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen.
4. a) Für die Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern werden keine Kosten erhoben.
b) Zur Festsetzung der Höhe der Parteientschädigung in den Verfahren vor der Steuerrekurskommission des Kantons Bern wird die Sache vorab an die Vorinstanz zurückgewiesen. Die Akten sind anschliessend an die Steuerverwaltung des Kantons Bern weiterzuleiten.
5. Zu eröffnen:
 - dem Beschwerdeführer
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.