

100.2017.212/213U  
HAT/ROS

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 4. Juli 2018**

Verwaltungsrichter Häberli  
Gerichtsschreiberin Kissel

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2013; Kapitaleistung aus Vorsorge (Entscheidung der Steuerrekurskommission  
des Kantons Bern vom 16. Juni 2017; 100 16 603; 200 16 492)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

Am 1. Dezember 2013 bezog A. \_\_\_\_\_ aus gebundener Selbstvorsorge (Säule 3a) eine Kapitalleistung in der Höhe von Fr. 27'903.30. Diese Einkunft erfasste die Steuerverwaltung des Kantons Bern am 12. Juli 2016 mit einer Jahressteuer, welche bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2013 Fr. 791.85 und bei der direkten Bundessteuer 2013 null Franken ausmachte. Hiergegen erhob A. \_\_\_\_\_ am 5. August 2016 erfolglos Einsprache (Einspracheentscheide vom 21.11.2016).

### **B.**

Am 14. Dezember 2016 gelangte A. \_\_\_\_\_ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel mit Entscheiden vom 16. Juni 2017 abwies.

### **C.**

In einer einzigen Rechtsschrift vom 7. Juli 2017 hat A. \_\_\_\_\_ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt die (ersatzlose) Aufhebung sowohl der Entscheide der StRK als auch der Einspracheentscheide der Steuerverwaltung.

Am 21. Juli 2017 hat der Abteilungspräsident i.V. die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 7. September 2017 bzw. Beschwerdeantwort vom 29. September 2017 je auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Am 2. November 2017 hat der Beschwerdeführer erneut zur Sache Stellung genommen und seine Anträge bestätigt.

## **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] und 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 (Art. 79 Abs. 1 Bst. a und b VRPG) und verfügt über ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheids betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern (Art. 79 Abs. 1 Bst. c VRPG). Auf die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 ist deshalb – unter Vorbehalt von E. 1.2 – einzutreten. Anders verhält es sich in Bezug auf die direkte Bundessteuer, für die der Beschwerdeführer auf einen Steuerbetrag von null Franken veranlagt wurde: Mangels eines schutzwürdigen Interesses an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids ist auf die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer nicht einzutreten.

**1.2** Der Beschwerdeführer beantragt nebst der Aufhebung des Entscheids betreffend Kantons- und Gemeindesteuern auch die Aufhebung des diesbezüglichen Einspracheentscheids der Steuerverwaltung. Damit verkennt er, dass bereits seinem Rekurs an die StRK voller Devolutiveffekt zugekommen ist und deren Entscheid an die Stelle des Einspracheentscheids getreten ist. Anfechtungsobjekt im Verfahren vor dem Verwaltungs-

gericht kann deshalb allein der Rechtsmittelentscheid der StRK bilden (BVR 2010 S. 411 E. 1.4; BGE 129 II 438 E. 1; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 60 N. 7 f. und Art. 72 N. 13). Mithin ist auf die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern nicht einzutreten, soweit sich diese auch gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung richtet.

**1.3** Da der Streitwert unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Beurteilung der vorliegenden Streitigkeit in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

**1.4** Das Verwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

## **2.**

Der Kanton Bern erhebt von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG). Diese erfasst auch Einkünfte aus Vorsorge, einschliesslich solcher aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Art. 26 Abs. 1 StG). Dabei werden Kapitalleistungen aus Vorsorge gesondert, das heisst getrennt vom übrigen Einkommen und zu einem Vorzugssatz besteuert (sog. Vorsorgetarif; vgl. Art. 44 StG).

**2.1** Es ist unstrittig, dass die Summe von Fr. 27'903.30, die dem Beschwerdeführer am 1. Dezember 2013 zugekommen ist, als Kapitalleistung aus Vorsorge steuerbar ist, wobei auch die Höhe des Steuerbetrags unbestritten ist. Der Beschwerdeführer erhebt aber verschiedene formelle Einwände gegen seine Besteuerung. Diesen Einwänden liegen folgende Vorkommnisse zugrunde: Die Vorsorgestiftung Sparen 3 der Berner Kantonalbank AG bezeichnete gegenüber den Steuerbehörden irrtümlicherweise den 1. Dezember 2012 als Auszahlungsdatum der Kapitalleistung (vgl. act. 5A pag. 2), weshalb die Steuerverwaltung diese am 16. Juli 2014 mit einer «Sonderveranlagung 2012» erfasste (act. 5A pag. 32-27). Hiergegen erhob der Beschwerdeführer Einsprache, weil die Auszahlung der Kapitalleistung im Jahr 2013 erfolgt sei (act. 5A pag. 26). Mit Entscheid vom

6. September 2016 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache gut und führte aus: «Veranlagung 2012-15 wird mit Null getroffen. Das Kapital wird für das Steuerjahr 2013 mit dem Steuerfall 2013-19 besteuert» (act. 5A pag. 12). Die entsprechende Sonderveranlagung für das Steuerjahr 2013 war bereits am 12. Juli 2016 ergangen (vorne Bst. A; act. 5A pag. 25-19), worauf der Beschwerdeführer – unter Hinweis, dass dieselbe Kapitalleistung schon mit «Sonderveranlagung 2012» besteuert worden sei – Einsprache erhoben hatte (Schreiben vom 5.8.2016, act. 5A pag. 18). Am 10. Oktober 2016 stellte die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer die Abweisung seiner Einsprache betreffend das Steuerjahr 2013 in Aussicht, weil sie seine Einsprache betreffend das Steuerjahr 2012 gutgeheissen habe (act. 5A pag. 10). Dieser Standpunkt wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 18. Oktober 2016 noch einmal erläutert (act. 5A1 pag. 25). Am 21. November 2016 erging alsdann der abschlägigen Einspracheentscheid betreffend die Sonderveranlagung für das Steuerjahr 2013 mit folgender Begründung: «Die Veranlagung 2012-15 wurde aufgehoben. Wir verweisen auf unser Schreiben vom 10.10.2016» (vorne Bst. A, act. 5A pag. 9-3).

**2.2** Der Beschwerdeführer macht geltend, die Steuerverwaltung habe zu Unrecht für denselben wirtschaftlichen Sachverhalt zwei Veranlagungen erlassen, und hält deshalb die zweite für nichtig. Weiter sei die ausbezahlte Kapitalleistung mit Einspracheentscheid vom 6. September 2016 rechtskräftig beurteilt worden, sodass sie nicht mehr Gegenstand des zweiten Einspracheentscheids vom 21. November 2016 habe bilden können. – Mit dieser Argumentation unterschlägt der Beschwerdeführer, dass er für die streitbetroffene Kapitalleistung nur einmal besteuert worden ist und dies zudem, wie beantragt, im Jahr 2013 anstatt im 2012. So hat er letztlich genau das erreicht, was er mit seinen Einsprachen angestrebt hat, weshalb die heutigen Einwendungen gegen seine Besteuerung treuwidrig erscheinen. Zwar mag das Vorgehen der Steuerverwaltung insofern ungeschickt gewesen sein, als sie die Jahressteuer 2013 bereits vor Aufhebung der Verfügung betreffend die Jahressteuer 2012 erhoben hat, wodurch sich der Beschwerdeführer erst veranlasst sah, auch gegen die von ihm eigentlich verlangte periodengerechte Besteuerung Einsprache zu erheben. Mit der nur kurz darauf erfolgten Guttheissung seiner Einsprache betreffend die

Jahressteuer 2012 hat sich die Sache indes geklärt. Spätestens aufgrund der Ausführungen der Steuerverwaltung in den Schreiben vom 10. und vom 18. Oktober 2016 sowie angesichts der Begründung für die Abweisung seiner Einsprache betreffend die Jahressteuer 2013 stand auch für den Beschwerdeführer endgültig fest, dass seinem Anliegen entsprochen worden war. Bei diesen Gegebenheiten kann der Umstand, dass er gegen den abschlägigen Einspracheentscheid vom 21. November 2016 dennoch an die StRK gelangte, nur so verstanden werden, dass er aus einem vermeintlichen Fehler der Steuerverwaltung Kapital zu schlagen und die streitbetreffende Kapitalleistung steuerfrei zu beziehen sucht.

**2.3** Inwieweit ein solches Vorgehen überhaupt Schutz verdienen würde (vgl. Art. 2 Abs. 2 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]; statt vieler BGE 142 II 206 E. 2.3; BVR 2017 S. 483 E. 6.2.3 [bestätigt durch BGer 1C\_447/2016 vom 31.8.2017], 2005 S. 400 E. 7.3.1), kann offenbleiben, zumal die StRK ohnehin kein Recht verletzt hat, wenn sie die Besteuerung des Beschwerdeführers geschützt hat: Entgegen dessen Auffassung hat die Steuerverwaltung weder mit den Sonderveranlagungen 2012 und 2013 noch mit den beiden Einspracheentscheiden zweimal dasselbe Einkommen erfasst. Die Jahressteuer 2012 wurde auf einer (irrtümlich gemeldeten) Kapitalleistung vom 1. Dezember 2012 erhoben, während die Steuer 2013 die (tatsächlich ausgerichtete) Kapitalleistung vom 1. Dezember 2013 – mithin einen andern Gegenstand – erfasst hat. Mit Einspracheentscheid vom 6. September 2016 hat die Steuerverwaltung dann die Einsprache betreffend Jahressteuer 2012 gutgeheissen und die Verfügung vom 16. Juli 2014 aufgehoben, weil feststand, dass der Beschwerdeführer am 1. Dezember 2012 keine Kapitalleistung erhalten hatte. Umgekehrt hat sie am 21. November 2016 die Einsprache betreffend Jahressteuer 2013 abgewiesen, weil die Ausrichtung der Kapitalleistung am 1. Dezember 2013 feststand und der Einwand des Beschwerdeführers, er werde insoweit doppelt besteuert, unbegründet war. Inwiefern dieses Vorgehen der Steuerverwaltung unrechtmässig gewesen sein sollte, ist nicht ersichtlich. Damit kann auch keine Rede sein von einer Nichtigkeit der Veranlagungsverfügung vom 12. Juli 2016 (zu den Voraussetzungen vgl. BVR 2016 S. 318 E. 5.2; BGE 139 II 243 E. 11.2) oder von der erneuten

Beurteilung einer abgeurteilten Sache durch den Einspracheentscheid vom 21. November 2016.

**2.4** Beschlagen die Verfahren betreffend Jahressteuer 2012 und 2013 nicht denselben Gegenstand, ist den weiteren Rügen des Beschwerdeführers die Grundlage entzogen und die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern erweist sich als unbegründet. Soweit auf sie eingetreten wird (vorne E. 1.2) ist sie abzuweisen, ohne dass auf die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers in der Beschwerdeschrift und in der Stellungnahme vom 2. November 2017 näher eingegangen zu werden bräuchte.

### **3.**

Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

#### **Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Auf die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2013 wird nicht eingetreten.

3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 1'500.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
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.