

100.2017.241/242U
HAT/KIB

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 2. 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
2009 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
25. Juli 2017; 100 16 514, 200 16 418)



Sachverhalt:

A.

In teilweiser Gutheissung seiner Einsprachen veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern A. _____ für das Steuerjahr 2009 auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 18'500.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie Fr. 27'200.-- bei der direkten Bundessteuer (Einspracheentscheide vom 6.9.2016).

B.

Am 4. Oktober 2016 gelangte A. _____ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Soweit die StRK auf die Rechtsmittel eintrat, hiess sie diese dahin gut, dass sie die Einspracheentscheide aufhob und die Akten zur Festsetzung des steuerbaren Einkommens im Sinn der Erwägungen (Erhöhung des Abzugs für Berufskosten) an die Steuerverwaltung zurückwies (Entscheide vom 25.7.2017).

C.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 25. August 2017 hat A. _____ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2009 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt sinngemäss, die angefochtenen Entscheide aufzuheben und sein steuerbares Einkommen in verschiedener Hinsicht zu reduzieren. Gleichzeitig ersucht er um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege.

Am 28. August 2017 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2009 vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 13. September 2017 bzw. Beschwerdeantwort vom 20. September 2017 je

auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

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]). Bei den angefochtenen Rückweisungsentscheiden handelt es sich um Endentscheide, verbleibt der Steuerverwaltung doch kein Entscheidungsspielraum mehr; die Rückweisung dient nur der (rechnerischen) Umsetzung des Angeordneten (vgl. statt vieler BGE 142 II 20 E. 1.2, 140 V 321 E. 3.2, 134 II 124 E. 1.3; für das kantonale Verfahren BVR 2017 S. 205 E. 1.4). Die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 VRPG für die Anfechtung von Zwischenentscheiden müssen daher nicht erfüllt sein. 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). Die Beschwerden sind zudem innert der gesetzlichen Frist beim Verwaltungsgericht eingegangen (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG).

1.2 Eine Verwaltungsgerichtsbeschwerde muss von Gesetzes wegen insbesondere einen Antrag und eine Begründung enthalten (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 Abs. 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m.

Art. 140 Abs. 2 DBG), wobei an die Begründung von Laieneingaben praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt werden. Es reicht aus, wenn ersichtlich ist, inwiefern und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Die Begründung braucht nicht zuzutreffen, muss aber sachbezogen sein. Sie muss sich wenigstens in minimaler Form mit dem angefochtenen Entscheid auseinandersetzen und sinngemäss darauf schliessen lassen, inwiefern dieser unrichtig sein soll. Rechtliche Überlegungen sind nicht notwendig, da das Verwaltungsgericht das Recht von Amtes wegen anzuwenden hat (Art. 20a Abs. 1 VRPG). Es genügt indes nicht, bloss zu behaupten, der angefochtene Entscheid sei falsch (vgl. BVR 2006 S. 470 E. 2.4; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 32 N. 15). Ob die Beschwerdeschrift diesen Anforderungen genügt, ist fraglich, kann aber offenbleiben, da die Beschwerden – wie die folgenden Erwägungen zeigen – ohnehin unbegründet sind.

1.3 Sind sowohl Entscheide bezüglich kantonaler Steuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, 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 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1).

1.4 Da der Streitwert beider Verfahren unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Beurteilung der Beschwerden 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]).

1.5 Das Verwaltungsgericht überprüft die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

2.

2.1 Zunächst macht der Beschwerdeführer eine Befangenheit des Präsidenten der StRK geltend und verlangt «vorsorglich, den Vorsitzenden Kästli als befangen einzustufen und ihn bis auf weiteres keine neuen bzw.

alten Fälle» beurteilen zu lassen (Beschwerde S. 1). – Der Beschwerdeführer scheint zu übersehen, dass ein Ablehnungsgesuch nicht im Voraus losgelöst von einem konkreten Verfahren, sondern erst im Hinblick auf eine zu treffende Verfügung oder einen anstehenden Entscheid gestellt werden kann (vgl. Art. 9 Abs. 1 VRPG). Sollte er mit seinem Vorbringen indes einen Mangel der angefochtenen Entscheide rügen wollen, fehlt es seiner Einwendung an jeglicher Begründung. Im Übrigen ist auch nicht ersichtlich, inwiefern beim Präsidenten der StRK, der die angefochtenen Entscheide als Einzelrichter gefällt hat, ein gesetzlicher Ausstandsgrund nach Art. 9 Abs. 1 VRPG (vgl. dazu BVR 2015 S. 213 E. 3.1) vorliegen könnte.

2.2 Weiter verlangt der Beschwerdeführer den «sofortigen» Ausstand des für die Veranlagung 2009 zuständigen Mitarbeiters der Steuerverwaltung (Beschwerde S. 4). – Insoweit verkennt er, dass die Steuerverwaltung dieses Ausstandsbegehren behandelt und am 17. Juni 2016 abgewiesen hat (act. 4A1 pag. 187-185). Diese Zwischenverfügung hat der Beschwerdeführer unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen (vgl. Art. 61 Abs. 2 VRPG), weshalb die Ausstandsfrage für alle Verfahrensbeteiligten verbindlich geklärt worden ist. Auf sie kann auch im Verfahren vor Verwaltungsgericht nicht zurückgekommen werden.

3.

In Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern beanstandet der Beschwerdeführer vorab, die StRK habe die Verzugszinsberechnung der Steuerverwaltung zu Unrecht geschützt (Beschwerde S. 2). – Gemäss Art. 237 Abs. 1 StG ist für nicht oder verspätet bezahlte Beträge ab dem 31. Tag nach Fälligkeit ein Verzugszins geschuldet. Der Regierungsrat bestimmt den Zinssatz entsprechend dem bestehenden und zu erwartenden Zinsniveau jeweils für ein Steuerjahr, wobei der Zinssatz für Steuern des betreffenden Steuerjahres unverändert bleibt (Art. 12 Abs. 1 und Art. 13 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Bezug und die Verzinsung von Abgaben und anderen zum Inkasso übertragenen Forderungen, über Zahlungserleichterungen, Erlass sowie Abschreibungen infolge Uneinbringlichkeit [Bezugsverordnung, BEZV; BSG 661.733]). Für die Steuern des Jahres

2009 beträgt der Zinssatz 3.5 % (Anhang I zur BEZV). Diese Rechtslage hat die Vorinstanz korrekt wiedergegeben (angefochtene Entscheide E. 5), wobei sich der Beschwerdeführer mit ihren Erwägungen nicht näher auseinandersetzt. Ihm scheint insbesondere entgangen zu sein, dass der vom Regierungsrat für das betreffende Steuerjahr festgesetzte Verzugszinssatz gemäss ausdrücklicher Regelung in Art. 13 BEZV unverändert gilt, bis der gesamte für dieses Jahr geschuldete Steuerbetrag bezahlt worden ist. Soweit nachvollziehbar, erweist sich seine Beanstandung deshalb als nicht stichhaltig.

4.

Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommenssteuer (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG; Art. 1 Bst. a DBG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 19-29 StG; Art. 16-24 DBG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (Gewinnungskosten) und die allgemeinen Abzüge (Art. 31-39 StG; Art. 26-33 DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG). – Der Beschwerdeführer beanstandet in verschiedener Hinsicht die Ermittlung der Höhe seines Reineinkommens im Jahr 2009.

4.1 Im Rahmen seiner Tätigkeit als Fotograf verlangt er zunächst eine Erhöhung der Abschreibungen auf Fr. 3'227.-- (Beschwerde S. 2). – Bei selbständiger Erwerbstätigkeit sind von den steuerbaren Einkünften die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abzuziehen (Art. 32 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. a StG; Art. 27 Abs. 1 und Abs. 2 Bst. a DBG). Zu diesen zählen die Abschreibungen von Aktiven (Art. 32 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 27 Abs. 2 Bst. a DBG), die zum Abzug gebracht werden können, soweit sie buchmässig oder – wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt – in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind (Art. 33 Abs. 1 StG; Art. 28 Abs. 1 DBG). Es ist unbestritten, dass die geltend gemachten Abschreibungen weder in Abschreibungstabellen ausgewiesen noch anderswie belegt sind. Mithin bleibt eine steuermindernde Tatsache, deren Nachweis dem Beschwerdeführer als steuerpflichtiger Person obliegt (BVR

2011 S. 241 E. 4.1; BGE 143 II 661 E. 7.2, 121 II 257 E. 4c/aa), gänzlich unbewiesen und hat die StRK die streitigen Abschreibungen zu Recht nicht berücksichtigt. Daran ändert nichts, dass dem Beschwerdeführer angeblich im Jahr 2008 «pauschal 50 % Abschreibungen» zugestanden worden sein sollen (Beschwerde S. 3). Wie die StRK zu Recht ausführt (angefochtene Entscheide E. 6.7) stellt jede Veranlagung ein eigenes Verfahren dar, wobei sich aus Veranlagungen derselben steuerpflichtigen Person in früheren Steuerperioden keine Bindungswirkung ergibt (vgl. VGE 2016/209/210 vom 8.3.2018 E. 3.3.3, 2010/280/281 vom 24.3.2011, in StE 2011 B 25.6 Nr. 59 E. 1.2). Im Übrigen sind die Steuerbehörden nicht gehalten, die Steuerpflichtigen eigens zum Einreichen der üblichen Unterlagen aufzufordern. Vielmehr war es Sache des Beschwerdeführers, mit Blick auf seine Mitwirkungspflicht (Art. 167 StG; Art. 126 DBG; BVR 2011 S. 241 E. 4.1) unaufgefordert die für den Nachweis der von ihm geltend gemachten Abzüge erforderlichen Dokumente einzureichen.

4.2 Weiter macht der Beschwerdeführer für seine Tätigkeit als Fotograf Rückstellungen von Fr. 1'500.-- im Hinblick auf die Neuanschaffung von Kamera und Zubehör geltend (Beschwerde S. 3). – Gemäss Art. 34 Abs. 1 StG und Art. 29 Abs. 1 DBG sind Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung zulässig für im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist (Bst. a), für Verlustrisiken, die mit Aktiven des Umlaufvermögens, insbesondere mit Waren und Debitoren, verbunden sind (Bst. b), für andere unmittelbar drohende Verlustrisiken, die im Geschäftsjahr bestehen (Bst. c) sowie für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte (Bst. d). Der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Betrag stellt mithin keine Rückstellung dar, die steuerlich anerkannt werden kann. Zulasten der Erfolgsrechnung Geld für Neuanschaffungen zurücklegen könnte der Beschwerdeführer gegebenenfalls mittels Abschreibungen, was indes – wie dem Beschwerdeführer bereits in VGE 2013/234/235 vom 2. Juni 2014 E. 2.2 erläutert wurde – eine Aktivierung der Fotoausrüstung bedingt. Zudem sind die Abschreibungen in Abschreibungstabellen auszuweisen (vorne E. 4.1).

4.3 Mithin ist in Bezug auf die Höhe des steuerbaren Einkommens 2009 keine Rechtsverletzung ersichtlich.

5.

Der Beschwerdeführer verlangt schliesslich noch, ihm sei Schadenersatz auszurichten, einerseits wegen Überlänge des Veranlagungsverfahrens und andererseits wegen «Verhinderung von Krankenkassenprämienverbilligung» (Beschwerde S. 4 f.). – Die StRK ist auf sein Schadenersatzbegehren mangels Zuständigkeit nicht eingetreten, hat aber geprüft, ob im Veranlagungsverfahren das Beschleunigungsgebot verletzt wurde, was sie verneint hat (angefochtene Entscheide E. 1). Der Beschwerdeführer bringt nichts vor, was die zutreffenden Erwägungen der Vorinstanz in Frage stellen würde, weshalb auf diese verwiesen werden kann.

6.

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen, soweit auf sie einzutreten ist. Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer an sich kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG); er hat indes für das verwaltungsgerichtliche Verfahren um unentgeltliche Rechtspflege ersucht (Beschwerde S. 5).

6.1 Auf Gesuch hin befreit die Verwaltungsjustizbehörde eine Partei von den Verfahrenskosten, wenn diese nicht über die erforderlichen Mittel verfügt und ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (Art. 111 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 117 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO; SR 272]). Ein Prozess ist nicht aussichtslos, wenn berechtigte Hoffnung besteht, ihn zu gewinnen, das heisst wenn Gewinnaussichten und Verlustgefahren sich ungefähr die Waage halten oder jene nur wenig geringer sind als diese. Als aussichtslos sind nach der bundesgerichtlichen Praxis demgegenüber Prozessbegehren anzusehen, bei denen die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren und deshalb kaum als ernsthaft bezeichnet werden können. Massgebend ist dabei, ob eine Partei, die über die nötigen Mittel verfügt, sich bei vernünftiger Überlegung zu einem Prozess entschliessen oder aber davon

absehen würde; eine Partei soll einen Prozess, den sie auf eigene Rechnung und Gefahr nicht führen würde, nicht deshalb austragen können, weil er sie nichts kostet (BVR 2016 S. 369 E. 3.1, 2015 S. 487 E. 7.1; BGE 139 III 475 E. 2.2).

6.2 Die StRK hat dem Beschwerdeführer einlässlich und schlüssig dargelegt, weshalb seine Vorbringen nicht stichhaltig sind. Er bringt in seiner Verwaltungsgerichtsbeschwerde keine beachtenswerten Argumente vor, warum die Erwägungen der Vorinstanz rechtsfehlerhaft sein sollten. Unter diesen Umständen muss der Prozess vor Verwaltungsgericht als aussichtslos bezeichnet werden, da die Gewinnaussichten deutlich geringer waren als die Verlustgefahren. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege ist folglich abzuweisen, weshalb der unterliegende Beschwerdeführer die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zu tragen hat. Da über das Gesuch erst im Endentscheid befunden wird, sind die Kosten praxisgemäss bloss in der Höhe der üblichen Abschreibungsgebühr zu erheben (BVR 2014 S. 437 E. 7.9). 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 2009 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2009 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege wird abgewiesen.

4. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine reduzierte Pauschalgebühr von Fr. 500.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
5. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
6. 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.