

100.2019.17/18U  
STN/IMA/SRE

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 13. Februar 2020**

Verwaltungsrichter Häberli, Abteilungspräsident  
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Stohner  
Gerichtsschreiberin Imfeld

**A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_**

Beschwerdeführende

gegen

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

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Nordring 8, 3013 Bern

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer  
2014 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom  
25. Oktober 2018; 100 17 433, 200 17 364)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

Mit Verfügungen vom 10. Januar 2017 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ für das Steuerjahr 2014 abweichend von deren Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 56'119.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie auf Fr. 67'255.-- bei der direkten Bundessteuer. Gegen diese Veranlagungen erhoben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ Einsprache (datiert: 7.1.2017; Posteingang: 20.1.2017). Die Steuerverwaltung hiess diese mit Entscheiden vom 10. Oktober 2017 insoweit gut, als sie bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie bei der direkten Bundessteuer zusätzliche Liegenschaftsunterhaltskosten, Betriebs- und Verwaltungskosten sowie einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit zum Abzug zuliess. Das steuerbare Einkommen reduzierte sich dadurch auf Fr. 42'817.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. Fr. 54'357.-- bei der direkten Bundessteuer.

### **B.**

Dagegen gelangten A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit Rekurs und Beschwerde (datiert: 28.9.2017; Posteingang: 24.10.2017) an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Auf Aufforderung der StRK hin reichten sie nachträglich (sinngemässe) Anträge und deren Begründung ein. Ihre Rechtsbegehren präzisierten sie mit Eingabe vom 2. Januar 2018 insofern, als sie sich damit einverstanden erklärten, dass keine weiteren Liegenschaftsunterhaltskosten zum Abzug zugelassen werden. Die StRK berücksichtigte in ihren Entscheiden vom 25. Oktober 2018 zusätzliche Weiterbildungskosten von Fr. 1'340.--, rechnete aber gleichzeitig einen Ertrag von Fr. 1'595.-- aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf. Da das Ergebnis ihrer Korrekturen nur geringfügig von der Veranlagung des steuerbaren Einkommens gemäss Einspracheentscheiden abwich, verzichtete sie darauf, eine Schlechterstellung (sog. reformatio in peius) vorzunehmen und wies die Rechtsmittel ab, soweit diese nicht gegenstandslos geworden waren.

## **C.**

In einer einzigen Rechtsschrift haben A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ am 11. Januar 2019 sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2014 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen sinngemäss, die Entscheide der StRK vom 25. Oktober 2018 seien aufzuheben und die Sache sei zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Am 15. Januar 2019 hat der damalige Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 31. Januar 2019 bzw. Beschwerdeantwort vom 4. März 2019 je die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) 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]). Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben 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 Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG); die unrichtige Bezeichnung der Verwaltungsgerichtsbeschwerden als Einsprache schadet den Beschwerdeführenden nicht (vgl. BGE 134 III 379 E. 1.2; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 32 N. 11). Auf die 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 und in getrennten Verfahren veranlagt werden. 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, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

**1.3** Da der Streitwert unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Behandlung der Beschwerden grundsätzlich in die einzelrichterliche Zuständigkeit (vgl. Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]). Die Verhältnisse rechtfertigen indes die Überweisung an die Kammer (vgl. Art. 57 Abs. 6 i.V.m. Art. 56 Abs. 1 GSOG).

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

## **2.**

Der Beschwerdeführer erzielte 2014 sowohl Einkünfte aus unselbständiger als auch aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Streitig ist zunächst die Höhe der anrechenbaren Weiterbildungskosten in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Unselbständigerwerbender.

**2.1** 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. 31-38a StG; Art. 26-33a DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG).

**2.2** Nach geltendem Recht können (unter gewissen Voraussetzungen) Kosten einer berufsorientierten Aus- oder Weiterbildung im Umfang von höchstens Fr. 12'000.-- zum Abzug gebracht werden (vgl. Art. 38 Abs. 1 Bst. n StG; Art. 33 Abs. 1 Bst. j DBG; vgl. auch Art. 9 Abs. 2 Bst. o des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Der entsprechende allgemeine Abzug ist aufgrund der Gesetzesänderungen vom 9. September 2015 bzw. 27. September 2013 an die Stelle des Gewinnungskostenabzugs gemäss aArt. 31 Abs. 1 Bst. d StG (BAG 00-124 S. 13) bzw. aArt. 26 Abs. 1 Bst. d DBG (AS 1991 S. 1194) getreten. Nach diesen Bestimmungen war der Abzug auf «die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten» beschränkt. Da die Veranlagungen des Steuerjahrs 2014 im Streit liegen, findet hier noch die bis zum 31. Dezember 2015 geltende Regelung Anwendung (vgl. BGer 2C\_588/2015 und 2C\_589/2015 vom 1.2.2016, in StE 2016 B 27.6 Nr. 21 E. 4.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 26 N. 58b). Danach können Aufwendungen für eine Weiterbildung zum Abzug gebracht werden, die in einem objektiven und unmittelbaren Zusammenhang mit dem gegenwärtigen Beruf steht (vgl. BGer 2C\_666/2014 und 2C\_667/2014 vom 16.2.2015 E. 2.1.2; zum Ganzen VGE 2015/345/346 vom 2.12.2016 E. 2.1 f. mit Hinweisen). Bloss mittelbare Kosten wie Fahrt- und Reisekosten an den Umschulungs- bzw. Weiterbildungsort sind abziehbar, soweit sie nicht vermieden werden konnten (vgl. zum hier anwendbaren Recht BGer 2C\_99/2017 und 2C\_100/2017 vom 31.7.2017 E. 2.3).

**2.3** Was die Beweislastverteilung betrifft, so gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen trägt (vgl. statt vieler BGE 144 II 427 E. 2.3.2, 140 II 248 E. 3.5; BVR 2017 S. 529 [VGE 2016/340 vom 9.8.2017] nicht publ. E. 6.2, 2010 S. 59 E. 3.4). Die geltend gemachten Weiterbildungskosten wirken sich steuermindernd aus und sind folglich von den Beschwerdeführenden nachzuweisen.

**2.4** Die Vorinstanz hat Weiterbildungskosten im Umfang von Fr. 1'340.-- zum Abzug zugelassen. Es handelt sich dabei im Wesentlichen um Aufwendungen für Bücher und Vorbereitungskurse sowie die Prüfungskosten für die Zertifikate SAP HANA und SAP TERP10. Nicht akzeptiert hat sie hingegen die Auslagen von Fr. 1'461.-- für Flüge nach San Francisco und Portland, wo der Beschwerdeführer die Prüfungen ablegte. Es sei nicht belegt, dass er die Zertifizierung notwendigerweise in den USA absolvieren müssen (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.2.2). – Die Beschwerdeführenden bringen dagegen vor, der Beschwerdeführer habe das Zertifikat auf Englisch erwerben wollen. Zudem sei der in den USA ausgestellte Ergebnisbericht ausführlicher, wodurch er sich gegenüber Mitbewerberinnen und Mitbewerbern profilieren könne. Schliesslich hätte eine Zertifizierung in Walldorf (Deutschland) nur etwa Fr. 340.-- weniger gekostet (vgl. Beschwerden S. 1; Beschwerdebeilagen [BB] 3 und 4). Zu prüfen ist somit nur, ob auch die Flugkosten zum Abzug zuzulassen sind.

**2.5** Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer die Prüfungen anstatt in den USA auch in Deutschland hätte ablegen können. Soweit ersichtlich, ist (zumindest gegenwärtig) auch eine Zertifizierung in der Schweiz (Zürich) möglich (vgl. <[www.sap.com/swiss/index.html](http://www.sap.com/swiss/index.html)>, Rubriken «Schulungen/Zertifizierung/SAP Beraterzertifizierung/Schulungszentren/Zürich/Informationen zum Schulungszentrum»). Zwar ist vorstellbar, dass die Zertifizierung in den USA dem Beschwerdeführer gewisse zusätzliche Vorteile für seinen beruflichen Werdegang bietet. Dies dient aber vor allem den persönlichen Interessen des Beschwerdeführers und war nicht notwendig, um die angestrebte Zertifizierung für SAP HANA und SAP TERP10 zu erreichen. Somit waren die Flugkosten für die Flüge in die USA ver-

meidbar. Die StRK hat die Auslagen von Fr. 1'461.-- daher zu Recht nicht als Weiterbildungskosten zum Abzug zugelassen.

### **3.**

Weiter machen die Beschwerdeführenden Aufwendungen von Fr. 3'288.11 geltend als Anteil an den Kosten für die Büroinfrastruktur, der auf die Vermietung ihrer Wohnungen entfällt (vgl. Beschwerden S. 1; Auszug aus der Buchhaltung 2014, Vorakten StRK [act. 4A] pag. 34).

**3.1** Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Art. 36 Abs. 1 StG; Art. 32 Abs. 2 DBG; vgl. auch Art. 9 Abs. 3 StHG). Genauer umschrieben werden die abzugsfähigen Aufwendungen für die Kantons- und Gemeindesteuern in der Verordnung vom 12. November 1980 über die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten von Grundstücken (VUBV; BSG 661.312.51) und für die direkte Bundessteuer in der Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116) sowie in der Verordnung der ESTV vom 24. August 1992 über die abziehbaren Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (ESTV-Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116.2). Unter dem Titel Verwaltungskosten kann die steuerpflichtige Person die tatsächlichen Kosten für die Liegenschaftsverwaltung durch Dritte abziehen (Wegleitung 2014 der Steuerverwaltung betreffend natürliche Personen Ziff. 7.2, einsehbar unter: <[www.sv.fin.be.ch](http://www.sv.fin.be.ch)>, Rubriken «Dokumente, Publikationen, Merkblätter, Wegleitungen, Formulare/Wegleitungen/Steuerjahr 2014»; vgl. auch Art. 3 VUBV, Art. 1 Abs. 1 Bst. c ESTV-Liegenschaftskostenverordnung).

**3.2** Die von den Beschwerdeführenden vermieteten Wohnungen gehören unbestrittenermassen zu ihrem Privatvermögen. Damit verbundene Aufwendungen sind in der Steuerveranlagung gegebenenfalls als Liegenschaftskosten und nicht in Zusammenhang mit der selbständigen Er-

werbstätigkeit zu berücksichtigen, wie die Vorinstanz und die Steuerverwaltung zutreffend festgehalten haben (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.3.1). Die Verwaltung des eigenen Vermögens wie beispielsweise die Vermietung eigener Liegenschaften stellt keine selbständige Erwerbstätigkeit dar. Dies gilt selbst dann, wenn das Vermögen umfangreich ist, professionell verwaltet wird und kaufmännische Bücher geführt werden (vgl. BGer 2C\_1273/2012 vom 13.6.2013 E. 2.1). Dass die Beschwerdeführenden für die Vermietung der Wohnungen dieselbe Büroinfrastruktur wie für die selbständige Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers benützen und daher die entsprechenden Auslagen in einer Buchhaltung aufführen, ist nicht massgebend (vgl. Beschwerden S. 1; Buchhaltung 2014, Vorakten StV [act. 4B] pag. 234). Die für die Vermietung der Wohnungen ausgeschiedenen Büroinfrastrukturkosten von Fr. 3'288.11 sind indes auch nicht als Liegenschaftskosten im Sinn von Art. 36 Abs. 1 StG bzw. Art. 32 Abs. 2 DBG zu qualifizieren: Die Auslagen hängen zwar mit der Verwaltung der Liegenschaften der Beschwerdeführenden zusammen. Da sie die Wohnungen aber selber und nicht über eine Drittperson vermieten, handelt es sich nicht um Kosten der Verwaltung durch Dritte, weshalb sie nicht abziehbar sind. Die StRK hat daher zu Recht erwogen, dass unter dem Titel der Liegenschaftskosten keine zusätzlichen Abzüge vorzunehmen sind (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.3.1).

#### 4.

Streitig ist des Weiteren die Höhe der abziehbaren Auslagen in Zusammenhang mit der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers.

**4.1** Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten von den steuerbaren Einkünften abgezogen (Art. 32 Abs. 1 StG; Art. 27 Abs. 1 DBG). Ob ein steuerlicher Aufwand vorliegt, muss im Einzelfall geprüft werden. Aufwendungen sind dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb wirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten (organischen) Zusammenhang stehen (BGer 2C\_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.2.1 mit Hinweisen). Als steuermindernde Tatsache obliegt der Nachweis der geschäftsmässigen oder

berufsmässigen Begründetheit der steuerpflichtigen Person (vgl. vorne E. 2.3; BGer 2C\_509/2019 vom 3.10.2019 E. 4.4 mit Hinweisen). Nicht zu den geschäftsmässig begründeten Kosten gehört der Privataufwand (sog. Lebenshaltungskosten). Als privat gelten alle Aufwendungen eines Geschäfts, die der privaten Sphäre der Inhaberschaft zugute kommen. Das ist etwa dann der Fall, wenn dieser Gegenstände zur Nutzung überlassen werden, ohne dass dafür ein angemessenes Entgelt verlangt wird. Nimmt eine selbständig erwerbstätige Person Naturalbezüge vor, darf dem Betrieb daraus kein Aufwand resultieren bzw. ist solcher geschäftsmässig nicht begründet (vgl. BGer 2C\_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.2.2; Reich/Züger/Betschart, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 27 DBG N. 10). Bei Aufwendungen, die teils geschäftlich, teils privat veranlasst sind, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (vgl. BGer 2C\_509/2019 vom 3.10.2019 E. 4.3, 2C\_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.3, 2C\_452/2009 vom 4.12.2009 E. 2.1, 2C\_807/2009 vom 19.4.2010 E. 2.1). Bestehen keine objektiven Aufteilungskriterien, ist der Privatanteil zu schätzen. Dabei kommt den Steuerbehörden ein Ermessensspielraum zu (vgl. BGer 2C\_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.3, 2C\_807/2009 vom 19.4.2010 E. 2.1, 2C\_452/2009 vom 4.12.2009 E. 2.1; vgl. auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Art. 130 N. 41).

**4.2** Die Beschwerdeführenden haben die Auslagen für die selbständige Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers auf zwei Geschäftsbereiche aufgeteilt (vgl. Auszüge aus der Buchhaltung 2014, Vorakten StRK pag. 36-37). Den für den Bereich «C.\_\_\_\_\_» ausgewiesenen Anteil von Fr. 4'631.51 hat die Steuerverwaltung als geschäftsmässig begründeten Aufwand akzeptiert, was die Vorinstanz bestätigt hat. Den Anteil für den Bereich «D.\_\_\_\_\_» von Fr. 3'997.88 hat die StRK dagegen (gerundet auf Fr. 4'000.--) als Privatanteil ausgeschieden, da ein wesentlicher Teil der gesamten Kosten nicht für geschäftsmässig begründete, sondern private Aufwendungen angefallen sei. Diesen Anteil könne sie durch Schätzung festsetzen (vgl. angefochtene Entscheide E. 3.2 und 4.3.2). – Die Beschwerdeführenden bringen dagegen vor, zwei der vier von der StRK angeführten Beispiele für private Aufwendungen seien unzutreffend. So betreffe die als Geschäftsaufwand geltend gemachte Kehrrechtgebühren

nur den Gewerbebetrieb; daneben hätten sie für ihren Privathaushalt eine separate Grundgebühr geleistet. Für die Kameratasche sei bereits ein Privatanteil ausgeschieden worden, indem sie nur 50 % der Auslagen verbucht hätten. Diese Kosten habe die Steuerverwaltung als geschäftsmässig begründeten Aufwand für den Bereich «C.\_\_\_\_\_» zum Abzug zugelassen. Die StRK habe den Privatanteil somit falsch festgelegt bzw. ihren Entscheid diesbezüglich nicht genügend begründet (vgl. Beschwerden S. 1 f.).

**4.3** Die Steuerverwaltung forderte die Beschwerdeführenden mit Schreiben vom 10. April und 21. Juni 2017 auf, Privatanteile auf den Aufwendungen der beiden Nebenerwerbe des Beschwerdeführers auszuscheiden (vgl. Vorakten StV pag. 172 und 232-233). Daraufhin teilten die Beschwerdeführenden die Aufwendungen den Bereichen «C.\_\_\_\_\_», «D.\_\_\_\_\_» sowie «Vermietung» zu. Einen Privatanteil schieden sie einzig bei der Kameratasche aus (vgl. Buchhaltung 2014, Vorakten StV pag. 234). Wie die StRK zutreffend festgehalten hat, erscheinen indes auch die übrigen Kosten der Bereiche «C.\_\_\_\_\_» und «D.\_\_\_\_\_» zumindest teilweise für private Zwecke angefallen zu sein. So ist insbesondere wahrscheinlich, dass die Beschwerdeführenden die IT- und Büroinfrastruktur (iPhone, MacBook, externe Festplatten, USB-Sticks, Ladegerät, Software etc.) sowie die Internetdatenpakete auch privat nutzten. Sie bestreiten dies in der Beschwerde nicht substantiiert und weisen insbesondere nicht nach, dass die Infrastruktur ausschliesslich geschäftlichen Zwecken diene. Gestützt auf die Buchhaltungsunterlagen der Beschwerdeführenden kann nicht eindeutig beurteilt werden, in welchem Umfang die geltend gemachten Auslagen tatsächlich geschäftsbedingt sind. Dass die Vorinstanz bei diesen Gegebenheiten einen geschäftsmässig nicht begründeten Privatanteil geschätzt und aufgerechnet hat, ist nicht zu beanstanden (vgl. auch VGE 2019/42/43 vom 24.4.2019 E. 5.4.4 [bestätigt durch BGer 2C\_509/2019 vom 3.10.2019 E. 4]; BGer 2C\_795/2015 und 2C\_796/2015 vom 3.5.2016, in StR 71/2016 S. 631 E. 6.2). Die Beschwerdeführenden weisen zwar zu Recht darauf hin, dass sie für die Kameratasche, die die StRK als Beispiel für teils privat genutzte Aufwendungen anführt, einen Privatanteil ausgeschieden und nur Auslagen von Fr. 10.-- als geschäftsmässig begründet bezeichnet haben

(vgl. Buchhaltung 2014, Vorakten StV pag. 234). Zutreffend ist auch, dass die Kehrrechtgrundgebühr von Fr. 54.-- ausdrücklich für das Gewerbe des Beschwerdeführers anfiel und daher darauf kein Privatanteil auszuscheiden ist. Für ihren Privathaushalt haben die Beschwerdeführenden eine separate Kehrrechtgrundgebühr geleistet, die die Steuerverwaltung im Rahmen der Liegenschaftskosten als Abzug berücksichtigt hat (vgl. Rechnungen der Einwohnergemeinde Eggwil vom 30.6.2014, BB 7 und 8; Übersicht Liegenschaftskosten der Steuerverwaltung, Vorakten StV pag. 221). Die beiden Einwände der Beschwerdeführenden betreffen insgesamt jedoch nur einen Betrag von Fr. 64.-- und lassen die Schätzung des Privatanteils auf Fr. 4'000.-- nicht als rechtsfehlerhaft erscheinen. Weitere Anhaltspunkte, dass die StRK den Privatanteil sachwidrig und unzutreffend geschätzt hätte, sind nicht ersichtlich und werden von den Beschwerdeführenden auch nicht dargetan. Abgesehen von den zwei Vorbringen beschränken sie sich darauf, die Festsetzung des Privatanteils pauschal als falsch bzw. ungenügend begründet zu bezeichnen, ohne die ihres Erachtens korrekte Höhe des Privatanteils zu nennen. Die StRK hat die Auslagen von Fr. 4'000.-- daher zu Recht nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendungen zum Abzug zugelassen.

## **5.**

Schliesslich beanstanden die Beschwerdeführenden, dass die StRK für AHV-Beiträge in Zusammenhang mit der selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers keinen Abzug gewährt hat. Im Übrigen haben sie die Entscheide der StRK akzeptiert (vgl. Beschwerden S. 2).

**5.1** Von den Einkünften können die gemäss Gesetz, Statut oder Reglement geleisteten Einlagen, Prämien und Beiträge an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung abgezogen werden (Art. 38 Abs. 1 Bst. d StG; Art. 33 Abs. 1 Bst. d DBG). Die persönlichen AHV-Beiträge einer selbständig erwerbenden Person sind nach Art. 38 Abs. 1 Bst. d StG bzw. Art. 33 Abs. 1 Bst. d DBG abziehbar, weisen in ihren Auswirkungen jedoch starke Ähnlichkeit mit Gewinnungskosten auf, weshalb sie mit Bezug auf die zeitliche Zurechnung diesen gleichgestellt werden (vgl. Reich/Züger/

Betschart, a.a.O., Art. 27 DBG N. 22 mit Hinweis auf BGE 120 Ia 361, in ASA 65 S. 414). Sie sind daher grundsätzlich jenem Geschäftsjahr zuzuordnen, in dem sie entstanden sind (Reich/Züger/Betschart, a.a.O., Art. 29 DBG N. 21; vgl. zum sog. Perioditätsprinzip BGer 2A.128/2007 vom 14.3.2008, in StR 2008 S. 630 und ZBJV 2009 S. 509 E. 5.3). Die AHV-Beiträge einer selbständig erwerbenden Person können entweder bei Rechnungsstellung oder im Zeitpunkt der Bezahlung verbucht werden. Die steuerpflichtige Person kann auch im betreffenden Geschäftsjahr eine Rückstellung in der voraussichtlich geschuldeten Höhe bilden (vgl. BGer 2C\_734/2010 vom 2.2.2011 E. 2.3, 2A.128/2007 vom 14.3.2008, in StR 2008 S. 630 und ZBJV 2009 S. 509 E. 5.4; Reich/Züger/Betschart, a.a.O., Art. 29 DBG N. 21). Die steuerpflichtige Person ist an eine einmal gewählte Verbuchungsmethode für die AHV-Beiträge auch in den folgenden Steuerperioden gebunden. Dieselben Beiträge dürfen nur einmal abgezogen werden (vgl. BGer 2C\_734/2010 vom 2.2.2011 E. 2.3, 2A.128/2007 vom 14.3.2008, in StR 2008 S. 630 und ZBJV 2009 S. 509 E. 5.4).

**5.2** Die StRK hat zu den AHV-Beiträgen des Beschwerdeführers in Zusammenhang mit dessen selbständiger Erwerbstätigkeit einzig festgehalten, dass die AHV-Akontozahlungen von Fr. 33'630.20 im Jahr 2014 offensichtlich übersetzt gewesen und deshalb nicht als Geschäftsaufwand zu berücksichtigen seien (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.3.3). Zu der im Jahr 2014 verbuchten Schlussrechnung der Ausgleichskasse des Kantons Bern betreffend das Jahr 2010 hat sie sich nicht geäußert. – Die Beschwerdeführenden halten diesbezüglich fest, sie machten für die Steuerperiode 2014 nicht die AHV-Akontozahlungen, sondern den Betrag der AHV-Schlussrechnung 2010 als abziehbare Aufwendungen geltend (vgl. Beschwerden S. 2). Folglich ist einzig zu prüfen, ob der Betrag von Fr. 6'298.70 gemäss Schlussrechnung der Ausgleichskasse des Kantons Bern zum Abzug zuzulassen ist (vgl. Rechnung vom 14.10.2014, BB 10).

**5.3** Die Beschwerdeführenden haben für die Bezahlung der Schlussrechnung der Ausgleichskasse des Kantons Bern betreffend die persönlichen Beiträge 2010 die dafür bestimmten Rückstellungen verwendet (vgl. Buchhaltung 2014, BB 9). Diese hatten sie anscheinend bereits im Jahr

2012 gebildet und steuerlich als Aufwand erfasst, was die Steuerverwaltung akzeptiert hatte (vgl. E-Mail-Verkehr vom 28./29.12.2014 und Bilanz 2013, Vorakten StV pag. 5 und 16). Im Zeitpunkt der Verwendung der Rückstellungen im Jahr 2014 kann deren Betrag daher nicht erneut vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden. Im Ergebnis hat die StRK somit zu Recht keinen Abzug für persönliche AHV-Beiträge des Beschwerdeführers gewährt. Die angefochtenen Entscheide halten auch in dieser Hinsicht der Rechtskontrolle stand.

## **6.**

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren werden die Beschwerdeführenden 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 das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2014 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 3'000.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.

4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

5. Zu eröffnen:

- Beschwerdeführende
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Steuerrekurskommission des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

#### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung 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.