

100.2020.414/415U
BUC/IMA/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil des Einzelrichters vom 13. Juli 2022

Verwaltungsrichter Bürki
Gerichtsschreiberin Imfeld

A. _____
Beschwerdeführer

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
2017 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
20. Oktober 2020; 100 20 25, 200 20 20)



Sachverhalt:

A.

Mit Verfügungen vom 9. April 2019 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern A. _____ für das Jahr 2017 abweichend von dessen Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 127'104.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern sowie von Fr. 140'894.-- bei der direkten Bundessteuer. Die Abweichung beruhte unter anderem darauf, dass die Steuerverwaltung die geltend gemachten Fahrkosten von Fr. 8'518.-- nur im Umfang von Fr. 1'464.-- als Abzug akzeptierte. Die gegen diese Veranlagungsverfügungen erhobenen Einsprachen hiess die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheiden vom 3. Dezember 2019 teilweise gut. Die Fahrkosten liess sie aber weiterhin bloss im Umfang von Fr. 1'464.-- zu. Zudem reduzierte sie aufgrund von eingereichten Unterlagen den Abzug für Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 15'074.-- in den Veranlagungsverfügungen auf Fr. 8'368.-- und liess die geltend gemachten Betriebs- und Verwaltungskosten von Fr. 2'062.-- nicht mehr zum Abzug zu.

B.

Am 2. Januar 2020 gelangte A. _____ mit Rekurs bzw. Beschwerde an die Steuerverwaltung, welche die Eingabe an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) weiterleitete. Auf deren Aufforderung reichte A. _____ mit Schreiben vom 1. Februar 2020 weitere Unterlagen ein. Mit Entscheiden vom 20. Oktober 2020 wies die StRK die Rechtsmittel ab.

C.

Gegen die Entscheide der StRK hat A. _____ am 18. November 2020 – verbessert mit Eingabe vom 31. Dezember 2020 – in einer einzigen Rechtsschrift sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2017 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Er beantragt sinngemäss, die Entscheide der StRK seien aufzuheben und

es seien Fahrkosten sowie Liegenschaftsunterhaltskosten in der Höhe von Fr. 9'364.-- (statt Fr. 1'464.--) bzw. Fr. 13'810.-- (statt Fr. 8'368.--) zum Abzug zuzulassen.

Sowohl die StRK als auch die Steuerverwaltung beantragen mit Beschwerdevernehmlassung vom 14. Januar 2021 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 18. Februar 2021 die Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat sich nicht vernehmen lassen.

A. _____ hat mit Schreiben vom 19. März 2021 vorgebracht, die Steuerverwaltung habe sich in der Beschwerdeantwort nicht mit seinen in den Beschwerden zusätzlich enthaltenen Erläuterungen und Begründungen auseinandergesetzt. Die Steuerverwaltung hat am 13. April 2021 dazu Stellung genommen und dabei an ihrem Antrag festgehalten. Mit Schreiben vom 5. Mai 2021 hat sich A. _____ erneut zur Sache geäußert; er hält ebenfalls an seinen Rechtsbegehren fest.

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 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 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). 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 [Pra 99/2010 Nr. 37], 130 II 509 E. 8.3 [Pra 94/2005 Nr. 114]). Da hier die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten (vgl. hinten E. 2 und 5.1), rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern.

1.3 Sowohl im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2017 (Verfahren 100.2020.414) als auch betreffend die direkte Bundessteuer 2017 (Verfahren 100.2020.415) beträgt der Streitwert weniger als Fr. 20'000.--, womit die Beurteilung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (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 die angefochtenen Entscheide auf Rechtsverletzungen hin (Art. 80 Bst. a und b VRPG).

2.

Strittig ist zunächst die Höhe des Abzugs für die Fahrkosten. Dabei ist zu unterscheiden zwischen den Kosten für den Arbeitsweg (hinten E. 3) und den Kosten für berufliche Fahrten (hinten E. 4).

2.1 Bund und Kantone erheben von den natürlichen Personen 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 (vgl. Art. 19-29 StG; Art. 16-24

DBG) die mit der Einkommenserzielung zusammenhängenden Aufwendungen (Gewinnungskosten) und allgemeinen Abzüge (Art. 31-39 StG; Art. 26-33a DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG). Als Gewinnungs- bzw. Berufskosten abzugsfähig sind die gesetzlich umschriebenen notwendigen Aufwendungen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, u.a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit, die Beiträge an Berufsverbände sowie die übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten (vgl. Art. 31 Abs. 1 StG; Art. 26 Abs. 1 DBG). Näheres regelt für die Kantons- und Gemeindesteuern die Verordnung vom 18. Oktober 2000 über die Berufskosten (Berufskostenverordnung, BKV; BSG 661.312.56) und für die direkte Bundessteuer die Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten unselbstständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung, VBK; SR 642.118.1). Nicht sämtliche mit der Erwerbstätigkeit zusammenhängenden Kosten sind als Berufskosten abziehbar, sondern nur diejenigen Aufwendungen, die für die Erzielung des Einkommens erforderlich sind und in einem direkten ursächlichen Zusammenhang dazu stehen (vgl. Art. 2 Abs. 1 BKV; Art. 1 Abs. 1 VBK). Der Begriff der Erforderlichkeit ist in einem weiten Sinn auszulegen, wobei das Bundesgericht nicht verlangt, dass die steuerpflichtige Person das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können. Es wird auch keine Rechtspflicht vorausgesetzt, die entsprechende Aufwendung zu tätigen, sondern es genügt, dass diese wirtschaftlich als der Gewinnung des Einkommens förderlich erscheint und es der steuerpflichtigen Person nicht zumutbar war, sie zu vermeiden (BGE 142 II 293 E. 3.2., 124 II 29 E. 3a mit Hinweisen).

2.2 Für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte können die tatsächlich entstehenden, notwendigen Auslagen für die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 6'700.-- bzw. Fr. 3'000.-- abgezogen werden. Nur wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder dessen Benützung objektiv nicht zumutbar ist, sind als notwendige Auslagen die Kosten des privaten Fahrzeugs gemäss den Kilometerpauschalen im Anhang der VBK abziehbar (vgl. Art. 7 BKV; Art. 5 VBK). Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist nach der Rechtsprechung ins-

besondere dann nicht zumutbar, wenn die steuerpflichtige Person gebrechlich oder kränklich ist, die nächste Haltestelle eines öffentlichen Verkehrsmittels weit von Wohnort oder Arbeitsstätte entfernt liegt, Arbeitsbeginn und -schluss zu nicht fahrplanmässigen Zeiten erfolgen oder die pflichtige Person für ihre Berufsausübung auf ein Motorfahrzeug angewiesen ist (vgl. BGer 2C_648/2021 vom 17.12.2021 E. 4.3, 9C_51/2019 vom 30.3.2020 E. 6.1, auch zum Folgenden). Weiter gilt die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels als unzumutbar, wenn der zeitliche Mehraufwand bei dessen Nutzung mehr als eine Stunde pro Tag beträgt (Praxisfestlegung der Steuerverwaltung «Fahrkosten für den Arbeitsweg», abrufbar unter: <www.taxinfo.sv.fin.be.ch>, Rubriken «Themen/2. Einkommens- und Vermögenssteuern/Artikel 31 StG/Fahrkosten für den Arbeitsweg»; vgl. Leuch/Nanzer, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 31 N. 11; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 26 N. 123), wobei der Mehraufwand von einer Stunde als Richtwert zu verstehen ist (vgl. zum Ganzen VGE 2015/252/253 vom 23.6.2017 E. 4.3 mit weiteren Hinweisen).

2.3 Von den Berufskosten, die vor oder nach der eigentlichen Arbeit anfallen, sind die Auslagen abzugrenzen, die den Arbeitnehmenden während der Ausübung der beruflichen Tätigkeit entstehen. Solche Spesen sind von der Arbeitgeberin bzw. vom Arbeitgeber zu ersetzen (vgl. zur Unterscheidung BVR 2010 S. 169 [VGE 23225/23226 vom 7.12.2009] nicht publ. E. 3.1; VGE 2019/262/263 vom 15.3.2021 E. 2.1, 2019/319/320 vom 17.8.2019 E. 3.5.2, 2016/139/140 vom 27.11.2017, in StE 2018 B 22.3 Nr. 120 E. 3.1). Die Auslagen für berufliche Fahrten fallen nicht unter Art. 31 Abs. 1 StG bzw. Art. 26 Abs. 1 DBG, hat doch die Arbeitnehmerin bzw. der Arbeitnehmer gegenüber der Arbeitgeberin bzw. dem Arbeitgeber gestützt auf Art. 327b des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220) einen (zwingenden) zivilrechtlichen Anspruch auf Spesenersatz (VGE 2016/139/140 vom 27.11.2017, in StE 2018 B 22.3 Nr. 120 E. 6.2; BGer 2C_630/2012 und 2C_631/2012 vom 20.2.2013, in StR 2013 S. 400 E. 2.6). Weist die steuerpflichtige Person hingegen nach, dass solche Kosten entstanden und nicht entschädigt worden sind, sind sie steuerlich zum

Abzug zuzulassen (VGE 2019/262/263 vom 15.3.2021 E. 2.1, 2015/252/253 vom 23.6.2017 E. 5.5; BGer 2C_71/2014 vom 15.9.2014 E. 5.5).

2.4 Der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen, zu denen auch das Anfallen von Berufskosten oder Spesen gehört, obliegt der steuerpflichtigen Person. Diese hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BVR 2017 S. 529 [VGE 2016/340 vom 9.8.2017] nicht publ. E. 6.2, 2011 S. 241 E. 4.1; BGE 144 II 427 E. 2.3.2, 143 II 661 E. 7.2, 140 II 248 E. 3.5). Sie muss nachweisen, dass die Aufwendungen einerseits tatsächlich angefallen und dass sie andererseits für die Erzielung des Einkommens notwendig sind (vgl. zum Ganzen VGE 2020/200/201 vom 24.3.2021 E. 2.2, 2014/116/117 vom 10.6.2016 E. 2.1).

3.

Zu beurteilen sind zunächst die geltend gemachten Kosten für den Arbeitsweg.

3.1 Die StRK hat wie bereits die Steuerverwaltung die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Fahrkosten für den Arbeitsweg in der Höhe von Fr. 2'663.-- nur im Umfang der Kosten für die öffentlichen Verkehrsmittel (Streckenabonnement) anerkannt. Sie hat erwogen, gemäss einem Ausdruck von «Google Maps» betrage die Fahrzeit mit dem Auto 14 Minuten. Mit den öffentlichen Verkehrsmitteln dauere der Arbeitsweg gemäss Fahrplan 30 Minuten. Diese Verbindung stehe ab 6.29 Uhr zur Verfügung. Die früheste Verbindung mit den öffentlichen Verkehrsmitteln um 5.52 Uhr dauere einschliesslich einer Sicherheitsmarge von ein oder zwei Minuten an der Bushaltestelle höchstens 38 Minuten. Mit dieser Verbindung habe der Beschwerdeführer um 6.24 Uhr zu arbeiten beginnen können. Die ersten Termine seien gemäss Auszügen aus dessen Agenda für das Jahr 2017 jeweils frühestens um 7.00 Uhr angesetzt gewesen. Angesichts der beruflichen Position sei glaubhaft, dass der Beschwerdeführer ein hohes Arbeitspensum bewältigt habe und er die früheste Verbindung nehmen müsse. Der Zeitaufwand mit den öffentlichen Verkehrsmitteln betrage damit ca. 76 Minu-

ten pro Tag gegenüber 28 Minuten mit dem Auto, was einen Mehraufwand von 48 Minuten ergebe. Es sei dem Beschwerdeführer daher zumutbar gewesen, die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen, weshalb nur die entsprechenden Kosten abziehbar seien (angefochtene Entscheide E. 8). – Der Beschwerdeführer macht demgegenüber geltend, gemäss «Google Maps» dauere die Fahrt mit dem Auto nur 13 Minuten. Diese Angabe sei jedoch ohnehin nicht massgebend, sondern die tatsächliche Fahrdauer. Gemäss seinen Erfahrungen betrage diese am frühen Morgen und abends, wenn er unterwegs sei und wenig Verkehr herrsche, höchstens zehn Minuten pro Weg. Zudem sei die angenommene Dauer von 38 Minuten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln nur im Idealfall möglich. Tatsächlich habe der Arbeitsweg 45 Minuten gedauert, wenn er die angegebene Verbindung genommen habe. Zunächst seien die drei Minuten für den Weg zur Bushaltestelle zu knapp bemessen, um den Bus nicht zu verpassen, was er nicht habe riskieren können. Er sei immer mindestens fünf Minuten vor der Abfahrt an der Haltestelle gewesen. Er habe auch mehr Zeit für den Fussweg eingeplant, da er seit 2006 an einer Form von Arthritis an seinen Kniegelenken leide, weshalb er nicht (ohne Schmerzen) rennen könne. Ferner hätten die öffentlichen Verkehrsmittel ab und zu Verspätung, dann dauere die Fahrt deutlich länger als 45 Minuten. Sodann sei ein Arbeitsbeginn um 6.24 Uhr «absolut nicht möglich gewesen»; vielmehr habe er meistens zwischen 6.00 und 6.15 Uhr mit der Arbeit begonnen. Nur dann habe er ungestört sehr effizient arbeiten können. Abends habe er bis 19.00, 19.30 Uhr oder noch länger gearbeitet. Zu dieser Zeit habe mit dem öffentlichen Verkehr nur eine Verbindung pro Stunde für den Nachhauseweg bestanden. Je nachdem bis wann er gearbeitet habe, hätte er daher lange warten müssen, was aufgrund seines engen Zeitplans keinen Sinn ergeben habe. Schliesslich habe die StRK nicht berücksichtigt, dass er für Fahrten zu Sitzungen während der Arbeitszeit teilweise auch das eigene Auto benutzt habe, um flexibler zu sein (vgl. Beschwerden S. 2 ff.).

3.2 Der Beschwerdeführer war 2017 bei der B._____ AG als ... mit einem Pensum von 100 % tätig (vgl. Arbeitszeitkontrollen 2017, Vorakten StRK [act. 7A] pag. 158 ff.). Sein Arbeitsort befand sich am ...platz in Bern, sein Wohnsitz in C._____. Die Anreise mit der frühesten Verbindung um 5.52 Uhr ab der Bushaltestelle ...weg dauert 33 Minuten, einschliesslich

einem Fussweg von je drei Minuten vom Wohnort zur Haltestelle bzw. vom Bahnhof zum Arbeitsplatz. Für den Rückweg besteht die gleiche Verbindung bis 18.39 Uhr (Abfahrt) mit einer Dauer von 29 Minuten von Tür zu Tür. Ab 19.09 Uhr stand dem Beschwerdeführer stündlich zur gleichen Zeit noch eine Verbindung zur Verfügung mit dem Zug und Bus nach C. _____ Dorf, die einschliesslich Fusswegen 27 Minuten dauert (vgl. elektronischer Fahrplan, abrufbar unter: <www.sbb.ch>). Demnach ist nicht zu beanstanden, wenn die StRK eine Dauer von höchstens 38 Minuten pro Weg, ausmachend insgesamt 76 Minuten, angenommen hat; sie hat damit auch eine gewisse Zeitreserve einberechnet, die den Vorbringen des Beschwerdeführers, den Bus nicht verpassen und seine Knie nicht durch Rennen belasten zu dürfen, genügend Rechnung trägt. Die nicht weiter substantiierten und belegten Verspätungen sind nicht zu berücksichtigen, zumal auch bei Fahrten mit dem Privatfahrzeug Verzögerungen vorkommen können. Selbst wenn für die Fahrzeit mit dem Privatauto zugunsten des Beschwerdeführers von zehn Minuten pro Weg ausgegangen würde, ergäbe dies einen Zeitgewinn von weniger als einer Stunde gegenüber der Fahrt mit dem öffentlichen Verkehr. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass beispielsweise auch der «TCS-Routenplaner» für den Hin- und Rückweg eine «Ohne-Stau Dauer» von je 11 bzw. 12 Minuten angibt (abrufbar unter: <www.tcs.ch/de/tools/routenplaner.php>), weshalb die kürzere Fahrtdauer des Beschwerdeführers nicht als belegt zu erachten ist. Die Frage kann letztlich offenbleiben, da der Mehraufwand ohnehin weniger als eine Stunde beträgt. Eine «Testfahrt», wie vom Beschwerdeführer vorgeschlagen (vgl. Schreiben vom 5.5.2021 S. 6 [act. 16]), würde damit am Resultat nichts ändern. Mit Blick auf die Fahrtdauer war dem Beschwerdeführer die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel zumutbar.

3.3 Die StRK hat auch zu Recht einen Arbeitsbeginn um 6.24 Uhr als zumutbar erachtet, da die Arbeitstermine frühestens um 7.00 Uhr angesetzt waren (vgl. Auszüge Kalender 2017, Beschwerdebeilage 5). Der Beschwerdeführer macht nicht geltend, dass er sich den Arbeitsbeginn und -schluss nicht frei einteilen und dem Fahrplan anpassen konnte. Angesichts dessen ist auch nicht problematisch, dass ihm für die Heimfahrt nach 19.00 Uhr «bloss» eine Verbindung pro Stunde zur Verfügung stand (vgl. BGer 9C_51/2019 vom 30.3.2020 E. 6.3). Schliesslich weist der Beschwer-

deführer nicht nach, dass er während der Arbeitszeit auf ein Motorfahrzeug angewiesen war, wie auch die StRK erwogen hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 9.1). Der Beschwerdeführer macht diesbezüglich geltend, er habe für Sitzungen in Bern teilweise sein Auto benutzt wegen der «grösseren Flexibilität und maximalen Effizienz» (Beschwerden S. 7). Daraus kann nicht abgeleitet werden, dass das Motorfahrzeug notwendig war, damit der Beschwerdeführer seinen Beruf ausüben konnte (vgl. auch E. 4 hiernach). Nach dem Gesagten haben die StRK und die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer zu Recht einzig die Fahrkosten für ein Streckenabonnement zwischen C. _____ und Bern angerechnet. Mit Blick auf die Ausführungen ist zudem festzuhalten, dass die StRK und zuvor die Steuerverwaltung – entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers (vgl. Beschwerden S. 5) – dessen Vorbringen berücksichtigt und ihre Entscheide genügend begründet haben, weshalb keine Verletzung des allenfalls sinngemäss angerufenen Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; Art. 21 ff. VRPG; vgl. auch Art. 52 Abs. 1 Bst. b VRPG) vorliegt (statt vieler BGE 142 I 135 E. 2.1, 140 II 262 E. 6.2; BVR 2022 S. 51 E. 2.3, 2021 S. 285 E. 3.4.2, 2018 S. 341 E. 3.4.2).

4.

Der Beschwerdeführer macht ferner Kosten in der Höhe von Fr. 2'814.-- für berufliche Fahrten mit seinem Privatwagen zu Sitzungen in Bern, Zürich, Aarau und Lausanne geltend. Zudem will er die Kosten von Fr. 3'887.-- für ein Generalabonnement der Schweizerischen Bundesbahnen für die 2. Klasse zum Abzug bringen, das er für Fahrten zu Networking-Treffen sowie zu beruflichen Sitzungen in Bern benutzt habe.

4.1 Die StRK hat erwogen, für die Fahrten zu den auswärtigen Sitzungen gebe es keinen Nachweis. Der Beschwerdeführer habe kein Fahrtenbuch geführt und es liege auch keine Bestätigung der Arbeitgeberin vor, dass solche Fahrten erforderlich gewesen seien. Auch die Rechnungen der ..., die die durchschnittliche Gesamtfahrleistung mit dem Privatfahrzeug aufzeigten, könnten keinen Beweis für allfällige dienstliche Fahrten erbringen. Ferner sei

nicht belegt, dass der Beschwerdeführer seine Arbeitgeberin erfolglos ersucht habe, ihm die Fahrtenauslagen zurückzuerstatten (angefochtene Entscheide E. 9.1). Das Gleiche gelte auch für Fahrkosten zu Sitzungen mit den öffentlichen Verkehrsmitteln. Der Beschwerdeführer habe weder belegt, wann und wo diese stattgefunden hätten, womit die Höhe der entsprechenden Kosten nicht klar sei, noch habe er nachgewiesen, dass er und nicht seine Arbeitgeberin die Kosten getragen habe (angefochtene Entscheide E. 9.3). Bezüglich der Fahrkosten zu Networking-Treffen erachtet die StRK als fraglich, ob die Fahrten überhaupt dienstlich gewesen seien. Sie seien aber ohnehin nicht weiter belegt, weshalb die Steuerverwaltung den Abzug zu Recht abgelehnt habe (angefochtene Entscheide E. 9.2). Im Übrigen würden nachgewiesene selbstgetragene Spesen als übrige Berufskosten zum Abzug zugelassen, für die dem Beschwerdeführer ein Pauschalabzug von Fr. 4'000.-- gewährt worden sei. Darüber hinausgehende Kosten seien nicht nachgewiesen (angefochtene Entscheide E. 9.4).

4.2 Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, vermag nicht zu überzeugen (vgl. Beschwerden S. 9 ff.): Die StRK hat nicht in Abrede gestellt, dass seine Position als ... die Sitzungen in Bern grundsätzlich erfordert haben dürfte. Das ändert aber nichts daran, dass der Beschwerdeführer weder die Häufigkeit der Sitzungen noch deren Ort näher belegt und auch die Höhe der entsprechenden Kosten und die Tragung durch ihn nicht nachgewiesen hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 9.3). Das Gleiche gilt für 17 Termine in Zürich, Aarau und Lausanne. Solche können zwar den Auszügen aus dem Kalender des Beschwerdeführers entnommen werden; es fehlen jedoch Nachweise für die Fahrten dahin mit dem Privatauto. Insgesamt weist der Beschwerdeführer weder die Fahrten mit seinem Privatfahrzeug oder den öffentlichen Verkehrsmitteln zu Sitzungen nach noch, dass er die entsprechenden Kosten selber bezahlt hat. Insbesondere hat er es trotz Aufforderung der Steuerverwaltung unterlassen, eine Bestätigung seiner Arbeitgeberin einzureichen, dass diese die während der Arbeitszeit entstandenen Fahrkosten nicht übernommen hat (vgl. Schreiben StV vom 10.5.2019, Vorakten StV [act. 7B] pag. 91) bzw. seine Spesenabrechnung – wie von ihm behauptet – abgelehnt hat. Aus dem Lohnausweis für das Jahr 2017 geht hingegen hervor, dass der Beschwerdeführer für Reisen, Verpflegung und Übernachtung grundsätzlich die effektiven Spesen (in un-

bekannter Höhe) und für Repräsentationskosten Pauschalspesen von Fr. 5'967.-- vergütet erhalten haben soll (vgl. Vorakten StV [act. 7B] pag. 63). Was die Fahrten mit dem Zug zu Networking-Treffen anbelangt, führt der Beschwerdeführer aus, die Pflege von beruflichen Kontakten sei in der ...branche von grosser Bedeutung und unentbehrlich, um seinen Beruf auszuüben. Damit werden die Treffen bzw. die dafür angefallenen Fahrkosten jedoch in keiner Weise belegt. Die StRK hat daher zu Recht keinen Abzug dafür anerkannt und konnte offenlassen, ob entsprechende Kosten überhaupt als berufliche Auslagen zu werten wären.

4.3 Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden soweit die Fahrkosten betreffend als unbegründet.

5.

Streitig ist ferner die Höhe des Abzugs für Liegenschaftsunterhaltskosten.

5.1 Bei Liegenschaften im Privatvermögen können von den gesamten steuerbaren Einkünften einer steuerpflichtigen Person 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 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). 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 für das Jahr 2017 in der alten Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (alte Liegenschaftskostenverordnung; AS 1992 S. 1792, 2009 S. 1517; in Kraft bis 31.12.2019, AS 2018 S. 1277) 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). Als Unterhalt gelten Massnahmen, die der Wert-

erhaltung dienen (Wegleitung 2017 der Steuerverwaltung betreffend natürliche Personen Ziff. 7.2, abrufbar unter: <www.sv.fin.be.ch>, Rubriken «Publikationen/Wegleitungen/2017»; vgl. auch Art. 1 VUBV; Art. 1 Abs. 1 Bst. a ESTV-Liegenschaftskostenverordnung). Keine Unterhaltskosten sind hingegen wertvermehrnde Aufwendungen (Verbesserungen, Neueinrichtungen; vgl. Art. 39 Bst. d StG; Art. 1 Abs. 2 Bst. a VUBV; Art. 34 Bst. d DBG) sowie Kosten, die sonstige Lebenshaltungskosten darstellen und weder wertvermehrend noch werterhaltend sind, wie beispielsweise Aufwand für Gartenreinigungs- und Gartenräumungsarbeiten sowie Auslagen für Blumen- und Gemüsekulturen oder für Werkzeuge (vgl. Merkblatt 5 der Steuerverwaltung betreffend «Grundstückkosten» [nachfolgend: Merkblatt 5] S. 2, S. 10 Ziff. 11.9, abrufbar unter: <www.sv.fin.be.ch>, Rubriken «Publikationen/Merkblätter/Einkommens- und Vermögenssteuern/2017»).

5.2 Die StRK hat erwogen, die Steuerverwaltung habe die Liste des Beschwerdeführers mit den einzelnen Rechnungspositionen geprüft und in einer Aufstellung bei jeder Position einzelnen begründet, ob sie diese als abzugsfähig erachte oder nicht. Die Hinweise seien hinreichend aufschlussreich und könnten unter Beizug des Merkblatts 5 nachvollzogen werden. Die StRK hat die Aufstellung bzw. die darin vorgenommenen Qualifizierungen als zutreffend bezeichnet (angefochtene Entscheide E. 10.2 ff.). – Der Beschwerdeführer macht auch vor Verwaltungsgericht geltend, die Zusammenstellung der Steuerverwaltung sei rechnerisch nicht nachvollziehbar. Zum einen gehe diese von einem Totalbetrag von Fr. 11'835.71 aus, obwohl er in seiner Tabelle Kosten von Fr. 15'043.69 aufführe. Zum anderen könne er nicht nachvollziehen, welche Posten die Steuerverwaltung bei den einzelnen Rechnungen als nicht abziehbar erachte. Er könne sich daher nicht zu den Liegenschaftsunterhaltskosten äussern. Der Beschwerdeführer führt insofern bloss aus, 2017 habe er Reparaturarbeiten an der Toilette und an den Elektroinstallationen, einen Heizungsservice sowie Kaminfegerarbeiten durchführen lassen. Ausserdem habe er selber zusammen mit Familienmitgliedern den Gartenunterhalt und kleinere Reparaturen vorgenommen und die Terrasse sowie den Gartenpavillon renoviert, die sonst nicht mehr benutzbar gewesen wären (vgl. Beschwerden S. 13 ff.).

5.3 Der Beschwerdeführer macht Liegenschaftsunterhaltskosten von Fr. 13'810.-- geltend. Er hat der Steuerverwaltung in diesem Zusammenhang eine Tabelle mit mehr als 80 Positionen sowie Rechnungen bzw. Quittungen eingereicht (vgl. Vorakten StV [act. 7B] pag. 233-326). Die Steuerverwaltung hat in einer eigenen Aufstellung für jede der Positionen angegeben, ob bzw. in welchem Umfang der geltend gemachte Betrag abziehbar ist oder nicht. Soweit sie Kosten nicht oder nur teilweise zum Abzug zugelassen hat, hat sie dies je einzeln kurz begründet. Insgesamt hat sie die Auslagen im Umfang von Fr. 8'368.-- anerkannt (vgl. Vorakten StV [act. 7B] pag. 187 ff.). Zur Erläuterung hat sie auf das Merkblatt 5 hingewiesen (vgl. Schreiben StV vom 12.8.2019 S. 3, Vorakten StV [act. 7B] pag. 191 f.). Anhand der Liste ist ohne weiteres nachvollziehbar, inwiefern die Steuerverwaltung gewisse Beträge nicht als Unterhaltskosten bzw. Betriebs- oder Verwaltungskosten zum Abzug zugelassen hat. Aus der Begründung ergibt sich sodann, welche einzelnen Posten einer Rechnung oder Quittung die Steuerverwaltung nicht anerkannt hat (vgl. z.B. Beleg Nr. 49 «Haushaltswaren [Handschuhe, Dest. Wasser, Fussabtreter, Steckdosenadapter Deutschland] sind nicht abziehbare Lebenshaltungskosten»; vgl. auch Vorakten StV [act. 7B] pag. 233-321). Die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Differenz zwischen dem Gesamtbetrag von Fr. 15'043.69 in seiner Tabelle und dem «Total Rechnungsbeträge/Quittungen» von Fr. 11'835.71 in der Tabelle der Steuerverwaltung ergibt sich zum einen daraus, dass diese die Kosten für Fahrten von Fr. 2'912.70 nicht in den Gesamtbetrag einberechnet, sondern am Ende des Dokuments als «nicht abziehbare Eigenleistungen, bzw. Lebenshaltungskosten» qualifiziert hat. Zum anderen bestehen kleinere Abweichungen bei einzelnen Rechnungsbeträgen; so hat beispielsweise die Steuerverwaltung einen vom Beschwerdeführer in Euro aufgeführten Betrag mit dem von ihm angegebenen Kurs in Franken umgerechnet (vgl. z.B. Beleg Nr. 18, Vorakten StV [act. 7B] pag. 295; vgl. auch Schreiben StV vom 15.10.2019 S. 2, Vorakten StV [act. 7B] pag. 329 f.). Die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Differenz lässt sich somit durch Vergleichen der beiden Tabellen ohne weiteres erklären und nachvollziehen. Soweit der Beschwerdeführer mit seinem Vorbringen, die Tabelle der Steuerverwaltung sei nicht nachvollziehbar, rügt, diese sei ihrer Begründungspflicht nicht nachgekommen, kann ihm nach dem Gesagten ebenfalls nicht gefolgt werden (vgl. dazu auch vorne E. 3.3 am Ende). Es wäre ihm möglich gewesen, die Veranlagung betreffend

die Unterhalts-, Betriebs- und Verwaltungskosten substantiiert anzufechten und konkrete Rügen zu erheben, was er aber weder vor der StRK noch vor dem Verwaltungsgericht getan hat. Die Ausscheidung der abziehbaren von den nicht abziehbaren Kosten in der Tabelle der Steuerverwaltung ist nicht zu beanstanden. Die StRK hat die Veranlagungen auch in diesem Punkt zu Recht bestätigt. Der Beschwerdeführer kann auch nichts daraus ableiten, dass die Steuerverwaltung seine Einsprachen teilweise gutgeheissen, den Abzug für Liegenschaftsunterhaltskosten gleichzeitig aber reduziert hat (vgl. Beschwerden S. 14). Die teilweise Gutheissung bezieht sich auf andere Faktoren der Steuerveranlagung; konkret hat die Steuerverwaltung in ihren Einspracheentscheiden Weiterbildungskosten von Fr. 1'440.-- zum Abzug zugelassen (vgl. Einspracheentscheide vom 3.12.2019, Vorakten StV [act. 7B] pag. 336, 339). Ebenso wenig kann der vom Beschwerdeführer vorgebrachte Umstand, dass er einen grossen Teil der Unterhaltsarbeiten 2017 selber und mit Hilfe von Familienmitgliedern ausgeführt und dadurch die abziehbaren Unterhaltskosten tief gehalten habe (vgl. Beschwerden S. 16), dazu führen, dass nicht abzugsfähige Kosten wie z.B. für Werkzeuge oder Pflanzen anders zu qualifizieren wären.

6.

6.1 Zusammengefasst hat die StRK zu Recht die geltend gemachten Fahrkosten und Liegenschaftsunterhaltskosten nur im Umfang von Fr. 1'464.-- bzw. Fr. 8'368.-- zum Abzug zugelassen. Die Beschwerden erweisen sich als unbegründet und sind abzuweisen. Der Beschwerdeführer hatte sowohl in den vorinstanzlichen als auch in den Verfahren vor Verwaltungsgericht genügend Gelegenheit, seine Rechtsmittel zu begründen und Belege einzureichen. Wie bereits vor der Steuerverwaltung und der StRK, macht der Beschwerdeführer auch vor Verwaltungsgericht beliebt, die streitigen Punkte an einem Termin zu besprechen. Soweit er damit sinngemäss um Durchführung eines Parteiverhörs ersucht (Art. 19 Abs. 1 Bst. d VRPG), sind davon allerdings angesichts der schriftlichen Eingaben und eingereichten Dokumente keine entscheidwesentlichen Erkenntnisse zu erwarten, weshalb der Beweisantrag abgewiesen wird (vgl. zur antizipierten Beweiswürdigung statt vieler BVR 2021 S. 285 E. 3.3.2; BGE 144 II 427 E. 3.1.3).

6.2 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 2017 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2017 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren 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:

- Beschwerdeführer
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Steuerrekurskommission des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

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.