

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2016 14 vom 13. Januar 2017

BE Verwaltungsgericht, 2017-01-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2016_14

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2016 14 du 13 janvier 2017

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2016 14 del 13 gennaio 2017

Erwägungen

E. 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 Abs. 1 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 an den 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

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 4 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist unter Vorbehalt von E. 1.2 f. einzutreten.

E. 1.2

Verfahren vor dem Verwaltungsgericht sind grundsätzlich auf den Streitgegenstand beschränkt, welcher durch den angefochtenen Entscheid, das sog. Anfechtungsobjekt, einerseits und die Vorbringen im dagegen erhobenen Rechtsmittel andererseits bestimmt wird (vgl. BVR 2011 S. 391 E. 2.1). – Angefochten sind die Entscheide der StRK vom 15. Dezember 2015, mit denen über die Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuern der Jahre 2007, 2008 und 2009 befunden worden ist (vgl. vorne Bst. A und B). Soweit der Beschwerdeführer sinngemäss auch beantragt, ihm seien die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer dieser Jahre zu erlassen, beschlägt dies Fragen des Steuerbezugs und nicht der Veranlagung. Das Begehren liegt somit ausserhalb des Streitgegenstands, weshalb auf die Beschwerden insoweit nicht einzutreten ist.

E. 1.3

Der Beschwerdeführer beanstandet am Rand, dass die StRK für die Entscheidungsfindung zweieinhalb Jahre benötigt habe. Soweit darin eine Rüge wegen Rechtsverzögerung zu erblicken sein sollte, ist darauf nicht einzutreten. Die Vorinstanz hat ihren Entscheid getroffen und es besteht kein praktisches Rechtsschutzinteresse an der Beurteilung einer allfälligen Rechtsverzögerung mehr (vgl. VGE 2014/24 vom 17.12.2014, E. 2).

E. 1.4

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 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, rechnet sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

E. 1.5

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

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 5

E. 2

Vorab macht der Beschwerdeführer in verschiedener Hinsicht eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör geltend (vgl. Art. 21 ff. VRPG; Art. 26 Abs. 2 der Verfassung des Kantons Bern [KV; BSG 101.1]; Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV; SR 101]).

E. 2.1

Zunächst rügt er, die Vorinstanz habe zu Unrecht auf eine Heilung von im Veranlagungsverfahren begangenen Gehörsverletzungen geschlossen. – Die StRK ist in den angefochtenen Entscheiden zum Schluss gelangt, die Steuerverwaltung habe den Gehörsanspruch des Beschwerdeführers insofern verletzt, als sie verschiedene Abzüge mangels Belegen gekürzt oder verweigert habe, ohne die fehlenden Belege vorgängig einzufordern. Weil die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer im Einspracheverfahren Gelegenheit gegeben habe, die fehlenden Belege nachzureichen, seien diese Gehörsverletzungen jedoch als geheilt anzusehen (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.3). Dies ist nicht zu beanstanden: Eine nicht besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs kann geheilt werden, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, welche die strittige Frage mit derselben Kognition wie die Vorinstanz überprüfen kann, und ihr aus der Heilung kein Nachteil erwächst (BVR 2012 S. 28 E. 2.3.5; vgl. auch BGE 138 II 77 E. 4). In Anbetracht dessen, dass der Steuerverwaltung in ihrer Funktion als Einspracheinstanz eine uneingeschränkte Überprüfungsbefugnis zukommt (Art. 191 Abs. 1 und Art. 192 Abs. 1 StG; Art. 134 Abs. 1 und Art. 135 Abs. 1 DBG) und dass sie das im Veranlagungsverfahren Versäumte im Einspracheverfahren nachgeholt hat, durfte die StRK die Gehörsverletzungen als geheilt betrachten, zumal diese nicht schwer wogen (vgl. zum Ganzen Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2008, § 15 N. 9 sowie § 21 N. 13; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 134 N. 5; Martin Zweifel, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 135 N 5; BGer 2A.471/2005 vom 10.11.2006, E. 2.5).

E. 2.2

Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, die Vorinstanz habe die bloss tabellarische Begründung der Einspracheentscheide zu Unrecht

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 6 für genügend erachtet. – Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör folgt die Pflicht der Behörde, ihren Entscheid zu begründen (statt vieler BGE 138 I 232 E. 5.1; BVR 2013 S. 407 E. 3.2 je auch zum Nachfolgenden). Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich sowohl die Betroffenen als auch die Rechtsmittelinstanz über dessen Tragweite ein Bild machen und Erstere ihn gegebenenfalls sachgerecht anfechten können. Dabei ist es zulässig, dass in einem Entscheid auf die Begründung eines (im Instanzenzug) vorangegangenen Erkenntnisses oder auch auf andere aktenkundige Dokumente verwiesen wird (vgl. BGE 140 II 262 E. 6.2, 123 I 31 E. 2c; BGer 2C_1207/2012 vom 20.12.2012, E. 2.2). Wie bereits die StRK erwogen hat (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.4), legte die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer jeweils (wenige Monate) vor Erlass des Einspracheentscheids in einem Schreiben dar, weshalb die geltend gemachten Abzüge nicht gewährt bzw. seine verfahrensrechtlichen Beanstandungen als unbegründet erachtet würden (vgl. Schreiben vom 2.4.2013 [act. 6B pag. 24 f.], vom 18.1.2014 [act. 6D pag. 95-94] und vom 26.5.2014 [act. 6F pag. 64-63]). Dem Beschwerdeführer war es denn auch ohne weiteres möglich, die Einspracheentscheide vor der StRK sachgerecht anzufechten. Die StRK hat somit eine Gehörsverletzung wegen mangelnder Begründung zu Recht verneint.

E. 2.3

Ferner beanstandet der Beschwerdeführer, die StRK hätte sich in den angefochtenen Entscheiden nicht nur zur Frage der Verjährung, sondern auch zu jener der «Verwirkung» der Steuerforderungen äussern müssen. Zu Unrecht: Soweit sich dieses Vorbringen auf die absolute Verjährungsfrist bezieht, die als Verwirkungsfrist ausgestaltet ist (vgl. Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 283 ff.), genügt der angefochtene Entscheid den gesetzlichen Begründungsanforderungen (vgl. vorne E. 2.2) ohne weiteres, hat die StRK doch nachvollziehbar dargelegt, weshalb die absolute Verjährung noch nicht eingetreten ist (angefochtene Entscheide, E. 2.2). Soweit sich der Beschwerdeführer über die gesetzlichen Verjährungs- und Verwirkungsfristen hinaus pauschal auf eine Verwirkungsfolge gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 11 Abs. 2 KV; Art. 9 BV) berufen will, ohne auch nur im Ansatz besondere Umstände darzutun, die auf ein treuwidriges Verhalten der Steuerbehörden schliessen liessen (vgl. VGE 2016/151/152 vom 10.8.2016, E. 2.5 mit Hin-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 7 weisen), war die StRK nicht gehalten, auf den Einwand einzugehen. Insofern liegt somit ebenfalls keine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor. Eine solche kann schliesslich auch nicht darin erblickt werden, dass die StRK den Beschwerdeführer zur Verfahrensvereinigung nicht vorgängig angehört hat. Solches ist bei prozessleitenden Anordnungen nicht zwingend erforderlich (vgl. Art. 21 Abs. 2 Bst. a VRPG; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 21 N. 19), wobei ohnehin nicht ersichtlich ist, inwieweit die Verfahrensvereinigung dem Beschwerdeführer zum Nachteil gereichen könnte (sogleich E. 3.1).

E. 3

Der Beschwerdeführer erhebt verschiedene weitere Verfahrensrügen.

E. 3.1

Er beanstandet zunächst, dass die StRK Rekurs und Beschwerden betreffend die Steuerjahre 2007-2009 gemeinsam behandelt hat, ohne jedoch näher zu erläutern, weshalb diese Verfahrensvereinigung rechtsfehlerhaft gewesen sein sollte. – Die instruierende Behörde kann die Verfahren vereinigen, wenn getrennt eingereichte Eingaben den gleichen Gegenstand betreffen (Art. 17 Abs. 1 VRPG), wobei insoweit die Verfahrensthematik massgebend ist. Wichtigste Richtschnur beim Entscheid über eine Vereinigung bildet die Prozessökonomie; der instruierenden Behörde kommt diesbezüglich ein grosser Ermessensspielraum zu (vgl. VGE 2015/239/240/254/255 vom 21.3.2016, E. 1.3; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 17 N. 1 und 5). – Der Beschwerdeführer hat die drei Einspracheentscheide der Steuerverwaltung mit praktisch gleich lautenden Eingaben angefochten (vgl. Rekurs und Beschwerde vom 5.7.2013 [act. 6A pag. 11-9], vom 1.5.2014 [act. 6C pag. 13-10] und vom 6.10.2014 [act. 6E pag. 13-10]). Er will in allen Verfahren insbesondere mittels Abzügen eine Reduktion seines steuerbaren Einkommens erreichen, weshalb die Verfahrensthematik (zumindest teilweise) dieselbe ist. Unter diesen Umständen war eine Verfahrensvereinigung nicht nur gerechtfertigt, sondern drängte sich geradezu auf. Rechtsverletzung ist darin jedenfalls keine zu erkennen.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 8

E. 3.2

Der Beschwerdeführer macht weiter geltend, die StRK sei auf seine Rekurse und Beschwerden insoweit, als er die Höhe des erhobenen Verzugszinses gerügt habe, zu Unrecht nicht eingetreten. Die StRK hat ihr (teilweises) Nichteintreten damit begründet, dass über die Höhe des Verzugszinses nicht verbindlich entschieden worden sei, weshalb es insoweit an einem Anfechtungsgegenstand fehle (angefochtene Entscheide, E. 1.2). – Im Beschwerdeverfahren können nur Rechtsverhältnisse beurteilt werden, zu denen die zuständige Verwaltungsbehörde vorgängig verbindlich – in Form einer Verfügung – Stellung genommen hat. Insoweit bestimmt die Verfügung den beschwerdeweise weiterziehbaren Anfechtungsgegenstand. Bei der StRK können keine anderen Handlungsformen der Verwaltung zur Überprüfung gebracht werden. Wenn und insoweit keine Verfügung ergangen ist, fehlt es an einem Anfechtungsobjekt und somit an einer Prozessvoraussetzung (vgl. VGE 2010/366/367 vom 13.9.2011, E. 2 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 132 II 382 E. 1.2.3). Vor der StRK waren die Einspracheentscheide angefochten, mit denen die Steuerverwaltung die Steuerfaktoren, die massgebenden Steuersätze und die geschuldeten Steuerbeträge für die Steuerperioden 2007-2009 festgesetzt hatte (Art. 175 Abs. 1 Bst. a-c StG; Art. 131 Abs. 1 DBG). Den Einspracheentscheiden beigelegt war je eine Abrechnung über die gestützt auf die Veranlagung und die geleisteten Akontozahlungen noch offene Steuerforderung einschliesslich aufgelaufener Verzugszinsen. Diese Abrechnungen (act. 6B pag. 28 und 32, act. 6D pag. 106 und 102, act. 6F pag. 72 und 68) waren weder als Verfügung bezeichnet noch mit einer Rechtsmittelbelehrung oder einer Verfügungsformel versehen und weisen offensichtlich nicht die vom Verfügungsbegriff geforderten Strukturmerkmale auf (vgl. dazu statt vieler BGE 135 II 38 E. 4.3; BVR 2013 S. 423 E. 2.2): Insbesondere bewirken sie keine verbindliche Regelung von Rechten oder Pflichten des Beschwerdeführers und es fehlt ihnen mangels Rechtsverbindlichkeit an der Rechtskraft und mithin an der Vollstreckbarkeit (vgl. Art. 238 StG; Art. 165 DBG). Damit hat es im vorinstanzlichen Verfahren insoweit an einem Anfechtungsobjekt gefehlt, weshalb die

StRK auf das Rechtsbegehren betreffend die Verzugszinsen zu Recht nicht eingetreten ist.

E. 3.3

Der Beschwerdeführer rügt sodann, dass die StRK keine öffentliche Verhandlung und Urteilsberatung durchgeführt habe, und sieht dadurch

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 9 insbesondere Art. 6 der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK; SR 0.101) verletzt. – Gemäss Art. 11 des Gesetzes vom 23. November 1999 über die Steuerrekurskommission (StRKG; BSG 661.611) i.V.m. Art. 31 VRPG ist das Verfahren vor der StRK grundsätzlich schriftlich, auch wenn diese gemäss Art. 12 Abs. 2 StRKG im Interesse der Bürgernähe und der Akzeptanz ihrer Rechtsprechung parteiöffentliche Urteilsberatungen durchführen kann. Ebenso wenig sieht die Steuergesetzgebung einen Anspruch auf ein mündliches Verfahren bzw. auf eine öffentliche mündliche Verhandlung vor, wobei sich ein solcher entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers auch nicht aus Art. 6 Ziff. 1 EMRK ergibt, zumal die Konventionsgarantie auf Steuerstreitigkeiten keine Anwendung findet (vgl. BGE 132 I 140 E. 2; VGE 2013/184/185 vom 29.1.2014, E. 3.1). Schliesslich verleiht Art. 30 BV soweit hier interessierend keine über Art. 6 Ziff. 1 EMRK hinausgehenden Ansprüche (vgl. BGE 128 I 288 E. 2.3 ff.). Die StRK hat demnach kein Recht verletzt, wenn sie auf eine öffentliche Verhandlung bzw. Beratung verzichtet hat.

E. 3.4

Ferner ist nicht ersichtlich, inwiefern der Umstand, dass die angefochtenen Entscheide an der Sitzung der StRK vom 15. Dezember 2015 gestützt auf einen ausformulierten Urteilsentwurf gefällt wurden, die korrekte Besetzung der StRK bzw. den Einbezug der mitwirkenden Fachrichter in Frage stellen würde (vgl. BGer 2C_615/2013, 2C_616/2013 und 2C_617/2013, E. 3.6); auf das entsprechende Vorbringen des Beschwerdeführers ist nicht weiter einzugehen

E. 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. 26-33a DBG) abgezogen werden (Art. 30 Abs. 1 StG; Art. 25 DBG). Vom so bestimmten Reineinkommen sind anschliessend allfällige

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 10 Sozialabzüge (Art. 40 StG; Art. 35 DBG) vorzunehmen, um das steuerbare Einkommen zu bestimmen. – Hier ist in der Sache vorab die Höhe des steuerbaren Einkommens bzw. die Verweigerung verschiedener Abzüge strittig.

E. 4.1

Unselbständig erwerbstätige Personen können als Berufskosten die gesetzlich umschriebenen Aufwendungen zum Abzug bringen, die für die Erzielung des Erwerbseinkommens erforderlich sind (vgl. Art. 31 StG; Art. 26 DBG). Die «allgemeinen Abzüge» (auch sozialpolitische oder anorganische Abzüge genannt) betreffen in der Regel Lebenshaltungskosten, die als solche an sich nicht zum Abzug zugelassen wären. Soweit sie aus ausserfiskalischen Gründen dennoch berücksichtigt werden, kommt ihnen

Ausnahmecharakter zu, weshalb ihre Rechtsgrundlagen restriktiv auszulegen sind (vgl. BVR 2010 S. 59 E. 3.4; VGE 2015/73/74 vom 21.10.2016, E. 2.1; BGer 2C_1005/2015 vom 8.12.2015, E. 2.2). Zu den allgemeinen Abzügen zählen unter anderem die behinderungsbedingten Kosten gemäss Art. 38 Abs. 1 Bst. i StG bzw. Art. 33 Abs. 1 Bst. h bis DBG sowie die freiwilligen Leistungen an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder (ausschliesslich) gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind (sog. Vergabungen; Art. 38a Bst. a StG bzw. Art. 33a DBG). Die Sozialabzüge werden zur Berücksichtigung des sozialen Status der steuerpflichtigen Person und dessen Einflusses auf die individuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit vorgenommen. Im Vordergrund stehen die familiären Verhältnisse der Steuerpflichtigen und die mit diesen verbundenen zivilrechtlichen Lasten (vgl. VGE 2015/239/240/254/255 vom 21.3.2016, E. 3.1; BGE 131 I 377 E. 4.2). Anders als die Regelung der übrigen Abzüge ist jene der Sozialabzüge nicht bundesrechtlich harmonisiert worden, sodass diese von den Kantonen frei bestimmt werden können (vgl. Art. 9 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Zu den Sozialabzügen gehören insbesondere der allgemeine Kinderabzug (Art. 40 Abs. 3 Bst. a StG; Art. 35 Abs. 1 Bst. a DBG bzw. bis Ende 2013 noch Art. 213 Abs. 1 Bst. a DBG [AS 2010 456]) und der Unterstützungsabzug (Art. 40 Abs. 5 StG; Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG bzw. bis Ende 2013 noch Art. 213 Abs. 1 Bst. b DBG).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 11

E. 4.2

Den Steuerpflichtigen obliegt im Veranlagungs- wie auch im Steuer- justizverfahren eine weitgehende Mitwirkungspflicht (Art. 167 StG; Art. 126 DBG; BVR 2011 S. 241 E. 4.1). Lässt sich eine Sachverhaltsbehauptung trotz genügender Mitwirkung weder nachweisen noch widerlegen, so hat die Folgen der Beweislosigkeit jene Partei zu tragen, die aus dem Vorhandensein der behaupteten Tatsache zu ihren Gunsten Rechte ableitet. Diese sog. objektive Beweislast trifft nach einer im Steuerrecht allgemein gültigen Regel für steuerbegründende Tatsachen den Fiskus, für steuermindernde oder -aufhebende Tatsachen die steuerpflichtige Person (statt vieler BGE 138 II 57 E. 7.1; BVR 2011 S. 241 E. 4.1; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 123 N. 77 ff.). Bewiesen ist eine Tatsache dann, wenn das Gericht aufgrund der erhobenen Beweise zur Überzeugung gelangt ist, dass sie – so wie behauptet bzw. angenommen – Bestand hat. Es ist keine absolute Gewissheit erforderlich, sondern es genügt ein so hoher Grad an Wahrscheinlichkeit, dass keine vernünftigen Zweifel verbleiben (BVR 2009 S. 385 E. 4.3.2; VGE 2013/253/254 vom 5.6.2015, E. 2.3 f; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 19 N. 6).

E. 4.3

Der Beschwerdeführer rügt, ihm seien verschiedene der erwähnten Abzüge zu Unrecht nicht gewährt worden.

E. 4.3.1

Die StRK hat ihm bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2007 und 2008 lediglich den hälftigen Kinderabzug zugestanden, da er gemeinsam mit der Kindesmutter für seine volljährige Tochter aufgekommen sei. Dagegen bringt der Beschwerdeführer lediglich vor, dass er «seit langem» den «gesamten Lebensunterhalt» seiner Tochter bestreite. –

Gemäss der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zur hier noch anwendbaren ursprünglichen Fassung von Art 40 Abs. 3 Bst. a StG (BAG 00-124 S. 17 sowie 08-028 S. 15 und 17) ist eine hälftige Aufteilung des Kinderabzugs auf die Elternteile sachgerecht, sofern sich beide in massgeblicher Weise in Form von geldwerten Leistungen am Unterhalt des Kindes beteiligen, wo- von grundsätzlich auszugehen ist, wenn das mündige Kind bei dem einen Elternteil wohnt und vom andern Elternteil Unterhaltszahlungen erhält (vgl. zum Ganzen VGE 2009/420 vom 13.08.2010, E. 3.6.3 und 4.2 f.). Der Beschwerdeführer stellt nicht in Abrede, dass seine Tochter in den fraglichen Steuerjahren bei ihrer Mutter gewohnt hat. Ebenso wenig legt er dar, in-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 12 wiefern die Annahme der Vorinstanz, dass auch die Mutter durch Gewährung von Unterkunft und Verpflegung massgeblich zum Unterhalt beitragen habe (angefochtene Entscheide, E. 7.3 ff.), unzutreffend sein soll. Ferner hat er keine Belege beigebracht, die seine Behauptung stützen würden, obschon ihn die StRK aufgefordert hat, betreffend den Kinderabzug sachdienliche Beweise einzureichen (vgl. Verfügung StRK vom 14.10.2015, act. 6A pag. 27). Entsprechend ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass sich im Jahr 2007 und 2008 (bis 30.8.) in Form von Kost und Logis (sowie allenfalls weiteren geldwerten Leistungen im Zusammenhang mit der gemeinsamen Haushaltsführung) auch die Mutter in massgeblicher Weise am Unterhalt der Tochter beteiligt hat. Dass die StRK bei den Kantons- und Gemeindesteuern 2007 und 2008 eine hälftige Aufteilung des Kinderabzugs (und der sich darauf abstützenden Folgeabzüge; vgl. VGE 2009/420 vom 13.8.2010, E. 5) vorgenommen hat, ist deshalb nicht zu beanstanden. Soweit der Beschwerdeführer mit dem Hinweis auf die «ausgewiesenen Alimente» vor Verwaltungsgericht nicht nur den ganzen Kinderabzug, sondern den Abzug seiner effektiven Unterhaltszahlungen an die Tochter (rund Fr. 18'000.-- jährlich) geltend machen will, verkennt er, dass der Abzug gemäss Art. 38 Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 33 Abs. 1 Bst. c DBG auf Minderjährige beschränkt ist. Bezüglich der Unterhaltsleistungen zugunsten seiner volljährigen Tochter verbleiben ihm deshalb lediglich die (hier von den Steuerbehörden geprüften) Sozialabzüge im Sinn von Art. 40 StG und Art. 35 DBG (vgl. etwa VGE 22697/22698 vom 11.7.2007, E. 4.1; BGer 2A.530/2006 vom 19.9.2006, E. 2.1, 2C_550/2010 vom 11.1.2011, E. 3.1).

E. 4.3.2

Die StRK hat sodann den geltend gemachten Abzug für Unterstützungsleistungen an eine angebliche Verlobte in Kuba verweigert. Zwar habe der Beschwerdeführer für das Jahr 2008 Zahlungen im Umfang von rund Fr. 14'000.-- belegt, aber weder Angaben zu Einkommens- und Vermögenssituation der Empfängerin gemacht noch deren teilweise oder gänzliche Erwerbsunfähigkeit nachgewiesen (angefochtene Entscheide, E. 8). – Der Beschwerdeführer setzt sich mit diesen Erwägungen der Vorinstanz nicht näher auseinander, sondern beschränkt sich auf die (nicht weiter substantiierte) Behauptung, dass sich bei einem Monatslohn von umgerechnet «etwa Fr. 15.-- Erwerb und Erwerbsunfähigkeit treffen» wür-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 13 den. Der Unterstützungsabzug gemäss Art. 40 Abs. 5 StG bzw. Art. 213 Abs. 1 Bst. b DBG setzt kumulativ Unterstützungsbedürftigkeit und Erwerbsunfähigkeit (oder beschränkte Erwerbsfähigkeit) der unterstützten Person voraus (VGE 2011/10/11 vom 13.2.2012, E. 2.1 mit Hinweisen; vgl. auch BGer 2C_421/2010 vom 2.11.2010, in StR 2011

S. 203, E. 2.1). Da hier weder die eine noch die andere Voraussetzung dargetan ist, hat die StRK den Unterstützungsabzug zu Recht verweigert.

E. 4.3.3

Der Beschwerdeführer kritisiert, die Vorinstanz habe – trotz Vorlage entsprechender Belege – die Vergabungen zugunsten der REGA und der Schweizer Paraplegiker-Stiftung nicht anerkannt. Die StRK hat diesbezüglich erwogen, der Beschwerdeführer habe neben spätere Jahre betreffenden Mitgliederbeiträgen keine weiteren Zahlungen belegt (angefochtene Entscheide, E. 13). In den Akten finden sich bloss Kopien des Gönnerausweises der REGA für das Jahr 2013 sowie des Mitgliederausweises der Schweizer Paraplegiker-Stiftung für das Jahr 2014 (vgl. Beilagen zum Schreiben des Beschwerdeführers vom 18.7.2014, in act. 6F). Die StRK hat mithin zu Recht geschlossen, es seien keine die Jahre 2007-2009 betreffenden Vergabungen des Beschwerdeführers nachgewiesen.

E. 4.3.4

Die StRK hat sodann den geltend gemachten Abzug von pauschal Fr. 9'000.-- bzw. Fr. 9'500.-- für behinderungsbedingte Kosten verweigert. Sie hat erwogen, aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Arztzeugnissen gehe nicht hervor, inwiefern er durch Dritte unterstützt werden müsste. Auch habe er es unterlassen, die ihm angeblich erwachsenen Kosten für die Wohnungsreinigung und das Besorgen der Wäsche zu belegen (angefochtene Entscheide, E. 9). – Der Beschwerdeführer hat vor Verwaltungsgericht ein neues Arztzeugnis beigebracht, welches ihm bescheinigt «wegen einer Behinderung seit Geburt mit verminderter Funktion von Arm, Hand und Bein links [...] Hilfe in Pflege und Haushalt» zu benötigen (Schreiben von Dr. med. B. _____ vom 7.1.2016, act. 1C). Auch aus diesem Zeugnis ergibt sich indes nicht konkret, inwieweit der Beschwerdeführer aufgrund seiner Behinderung in Haushaltführung und Pflege eingeschränkt ist. Zudem widerspricht die Bescheinigung früheren Angaben des selben Arztes (vgl. Arztzeugnis vom 5.4.2013, act. 6A pag. 21), wonach dem Beschwerdeführer für Besorgung des Haushalts und Pflege lediglich

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 14 «wesentlich mehr Aufwand» anfallende, sodass fraglich erscheint, welchen Beweiswert dem neu eingereichten Zeugnis beizumessen ist. Wie es sich damit verhält, braucht indes nicht abschliessend geklärt zu werden, und ebenso wenig braucht der Bruder des Beschwerdeführers, Prof. Dr. med. C. _____, angehört zu werden bzw. ist zu bemängeln, dass die StRK diesen nicht angehört hat: Der Beschwerdeführer hat bislang weder ausgeführt, wie sich der von ihm beanspruchte Betrag von Fr. 9'000.-- (bzw. Fr. 9'500.--) pro Jahr zusammensetzt, noch Belege dafür eingereicht, dass ihm Kosten in diesem Umfang angefallen sind; dies obschon er bereits im Einspracheverfahren aufgefordert worden ist, Beweise einzureichen (vgl. Schreiben der Steuerverwaltung vom 2.4.2013 [act. 6B pag. 24 f.), vom 18.1.2014 [act. 6D pag. 95-94] und vom 26.5.2014, [act. 6F pag. 64-63]). Entsprechend ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz erkannt hat, es sei nicht erstellt, dass dem Beschwerdeführer (selbst getragene) behinderungsbedingte Kosten erwachsen seien.

E. 4.3.5

Die StRK hat schliesslich den Abzug von Fr. 3'750.-- (2007) bzw. Fr. 3'700.-- (2008 und 2009) für die Benutzung eines privaten Arbeitszimmers nicht anerkannt. Der

Beschwerdeführer sei den Nachweis, dass er einen wesentlichen Teil der Berufsarbeit von zu Hause aus erledige und es ihm an einer zumutbaren Möglichkeit fehle, diese am Arbeitsplatz zu verrichten, schuldig geblieben (angefochtenen Entscheide, E. 12). Der Beschwerdeführer hat sich hierzu auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht substantiiert geäußert. Mit seiner Behauptung, dass er «häufig auch zu Hause» gearbeitet hätte, vermag er nicht darzutun, dass die hohen Anforderungen, welche gemäss Rechtsprechung zu Art. 31 Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG an die Abzugsfähigkeit von Kosten für ein privates Arbeitszimmer gestellt werden (vgl. BVR 2010 S. 169 [VGE 23225/23226 vom 7.12.2009], nicht publ. E. 3.4.6; BGer 2C_374/2014 vom 30.7.2015, E. 2.4), in seinem Fall erfüllt sein sollten (vgl. auch Art. 9 Abs. 2 der Verordnung über die Berufskosten vom 18.10.2000 [Berufskostenverordnung, BKV; BSG 661.312.56]). Die Nichtberücksichtigung der Kosten für ein Arbeitszimmer hält der Rechtskontrolle somit ohne weiteres stand.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 15

E. 5

Am Rand bestreitet der Beschwerdeführer ferner seine Kirchensteuerpflicht. Er bringt diesbezüglich lediglich vor, dass er «vor langer Zeit aus der Kirche ausgetreten» sei, ohne indes auf die Feststellung der Vorinstanz, wonach der Kirchenaustritt erst per 30. Dezember 2010 – und damit nach den hier massgeblichen Steuerperioden – erfolgt sei, auch nur mit einem Wort einzugehen. Da der Beschwerdeführer weder dartut, dass der Austritt früher erfolgt ist, noch dahingehende Belege vorlegt, ist mit der StRK auf dessen Kirchensteuerpflicht in den hier fraglichen Steuerjahren zu schliessen.

E. 6

Der Beschwerdeführer bemängelt schliesslich, dass ihm die StRK im vorinstanzlichen Verfahren trotz teilweisen Obsiegens die vollen Kosten auferlegt und keine Parteientschädigung zugesprochen hat.

E. 6.1

Gemäss dem Unterliegerprinzip, wie es in Art. 200 Abs. 1 StG und Art. 144 Abs. 1 DBG zum Ausdruck kommt, wird kostenpflichtig, wer mit seinen Anträgen nicht durchdringt. Werden die Begehren keiner Partei vollumfänglich gutgeheissen, unterliegen alle Parteien teilweise und richtet sich ihre Kostenpflicht im Normalfall nach dem Mass des Unterliegens (vgl. Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 108 N. 2). Allerdings billigt das Verwaltungsgericht den vorinstanzlichen Behörden in Bezug auf Bestimmung und Verlegung von Verfahrens- und Parteikosten einen grossen Beurteilungs- und Ermessensspielraum zu; in den es praxisgemäss nur dann eingreift, wenn die Vorinstanz ihr Ermessen rechtsfehlerhaft ausgeübt hat (vgl. BVR 2004 S.133 E.1.3; aus jüngerer Zeit etwa VGE 2015/37/38 vom 4.8.2016, E. 3.1).

E. 6.2

Die StRK hat nicht verkannt, dass die Verfahrenskosten nach Massgabe des Unterliegens zu verteilen sind, ist aber zum Schluss gelangt, der Beschwerdeführer habe nur in unwesentlichem Umfang obsiegt, weshalb auf eine Kostenausscheidung verzichtet werden könne (angefochtene Entscheide, E. 18). – Gemessen an seinen Anträgen hat der Beschwerdeführer

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 16 rer im vorinstanzlichen Verfahren tatsächlich nur in sehr geringem Umfang obsiegt. Unter diesen Umständen ist es nicht rechtsfehlerhaft, wenn die StRK ihm die gesamten Verfahrenskosten auferlegt hat. Es liegt im Ermessen der urteilenden Gerichtsbehörde, ob sie ein Unterliegen oder Obsiegen von bloss untergeordneter Bedeutung bei der Kostenverlegung berücksichtigt oder nicht (vgl. etwa BGer 2C_856/2009 vom 17.5.2010, E. 4, 2A.69/2003 vom 31.8.2004, E. 10; VGE 2015/37/38 vom 4.8.2016, E. 3.2).

E. 6.3

Durfte der Beschwerdeführer für den Kostenspruch als gänzlich unterliegend betrachtet werden, fehlte es bereits an der Voraussetzung für den Zuspruch einer Parteientschädigung (vgl. Art. 200 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR172.021]). Im Übrigen ist weder ersichtlich noch dargetan, inwiefern ihm «notwendige und verhältnismässig hohe Kosten» (vgl. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG) entstanden sein sollten. Es ist demnach nicht zu beanstanden, dass die StRK dem (unterliegenden) Beschwerdeführer keine Parteientschädigung zugesprochen hat.

E. 7

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als offensichtlich unbegründet und sind abzuweisen. Das Verwaltungsgericht beurteilt solche Fälle in Zweierbesetzung (vgl. Art. 56 Abs. 3 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]) Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (vgl. 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 VwVG).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 13.01.2017, Nrn. 100.2016.14/15U, Seite 17 Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht: 1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2007, 2008 und 2009 wird abgewiesen, soweit auf sie eingetreten wird. 2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2007, 2008 und 2009 wird abgewiesen, soweit auf sie eingetreten wird. 3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 2'000.--, 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 Das präsidierende Mitglied: 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.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.