

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 93 vom 17. Februar 2022

BE Verwaltungsgericht, 2022-02-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2021_93

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 93 du 17 février 2022

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 93 del 17 febbraio 2022

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 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 Beschwerdeführer haben

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 4 an den 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). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

E. 1.2

Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuern 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. dazu BVR 2006 S. 174 E. 2.4.1 f., sowie hinten E. 2.1, 4.1 und 4.4), rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

E. 1.3

Der Streitwert liegt sowohl im Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 (Verfahren 100.2021.93) als auch betreffend die direkte Bundessteuer 2014 und 2015 (Verfahren 100.2021.94) unter 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]).

E. 1.4

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

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 5

E. 2

Materiell strittig ist die steuerliche Abzugsfähigkeit der von den Beschwerdeführern geltend gemachten Unterstützungsleistungen an in Jordanien lebende Angehörige in den Jahren 2014 und 2015.

E. 2.1

Kanton und Bund erheben von den natürlichen Personen insbesondere eine Einkommensteuer (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). Zu letzteren zählen die behinderungsbedingten Kosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen mit Behinderungen im Sinn des Bundesgesetzes vom 13. Dezember 2002 über die Beseitigung von Benachteiligungen von Menschen mit Behinderungen (Behindertengleichstellungsgesetz, BehiG; SR 151.3), soweit die steuerpflichtige Person die Kosten selber trägt (Art. 38 Abs. 1 Bst. i StG; Art. 33 Abs. 1 Bst. h bis DBG). Vom so bestimmten Reineinkommen sind anschliessend allfällige Sozialabzüge (Art. 40 StG; Art. 35 DBG) vorzunehmen, um das steuerbare Einkommen zu bestimmen, so namentlich der Unterstützungsabzug: Die steuerpflichtige Person ist berechtigt, von ihrem Einkommen für jede unterstützungsbedürftige erwerbsunfähige (bzw. beschränkt erwerbsfähige) Person, an deren Unterhalt sie mindestens in der Höhe der Abzüge beiträgt, Fr. 4'600.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. Fr. 6'500.-- bei der direkten Bundessteuer abzuziehen (Art. 40 Abs. 5 StG bzw. Art. 35 Abs. 1 Bst. b DBG i.V.m. Art. 4 Bst. b der Verordnung des EFD vom 2. September 2013 über den Ausgleich der Folgen der kalten Progression für die natürlichen Personen bei der direkten Bundessteuer [Verordnung über die kalte Progression, VKP; SR 642.119.2]). Behinderungsbedingte Kosten von unterhaltenen Personen im Sinn von Art. 38 Abs. 1 Bst. i StG bzw. Art. 33 Abs. 1 Bst. h bis DBG sind – um Doppelabzüge zu vermeiden – nur in dem Umfang abzugsfähig, in dem sie den Unterstützungsabzug übersteigen (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht,

E. 2.2

Nach dem auch im Steuerrecht geltenden Untersuchungsgrundsatz stellen die Behörden den entscheidungswesentlichen Sachverhalt von Amtes wegen fest (Art. 151 StG i.V.m. Art. 18 Abs. 1 VRPG; Art. 166 StG; Art. 123 DBG). Sie sind verpflichtet, diesen richtig und vollständig abzuklären, wobei die Untersuchungspflicht ihre Grenze an der Mitwirkungspflicht der Parteien findet (Art. 151 StG i.V.m. Art. 20 Abs. 1 VRPG; Art. 166 Abs. 2 und Art. 167 StG; Art. 123 Abs. 1 und Art. 125 f. DBG; BVR 2011 S. 241 E. 4.1). Danach hat die steuerpflichtige Person aktiv an der Feststellung des behaupteten Sachverhalts mitzuwirken, aus dem sie Rechte für sich ableitet, und unaufgefordert sachdienliche Unterlagen einzureichen (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 20 VRPG; Art. 167

StG; Art. 126 DBG). Für die Verteilung der Beweisführungslast zwischen Behörde und Partei bedeutet dies, dass die Behörde nicht gehalten ist, von sich aus weitere Abklärungen zu treffen, wenn die Partei einen Sachumstand aufklären könnte, die ihr obliegende Mitwirkung aber unterlässt (vgl. BVR 2016 S. 65 E. 2.3, 2014 S. 197 E. 3.1, 2008 S. 163 E. 6.4.4; VGE 2016/139/140 vom 27.11.2017, in StE 2018 B 22.3 Nr. 120 E. 2.2; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 18 N. 5 f., Art. 20 N. 1 ff., 16 f.). Die den Abzug begründenden Tatsachen wirken sich steuermindernd aus und sind folglich prinzipiell von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen (vgl. BGE 144 II 427 E. 2.3.2, 143 II 661 E. 7.2, 140 II 248 E. 3.5; BVR 2017 S. 529 [VGE 2016/340 vom 9.8.2017] nicht publ. E. 6.2, 2011 S. 241 E. 4.1, 2010 S. 59 E. 3.4).

E. 2.3

Grundsätzlich gilt auch im Steuerveranlagungs- und -justizverfahren das Regelbeweismass. Eine Tatsache gilt mithin als bewiesen, wenn die entscheidende Behörde aufgrund der erhobenen Beweise zur Überzeugung gelangt, dass diese, so wie behauptet oder angenommen, besteht. Absolute Gewissheit ist allerdings allein aus praktischen Gründen nicht erforderlich. Es genügt vielmehr ein so hoher Grad an Wahrscheinlichkeit, dass keine vernünftigen resp. erheblichen Zweifel bleiben; umgekehrt reicht aber im Normalfall ein blosses «Glaubhaftmachen» nicht aus (vgl. BGE 144 II 332 E. 4.1.2, 140 III 610 E. 4.1, 130 III 321 E. 3.2; BVR 2009 S. 385 E. 4.3.2;

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 7 VGE 2020/26 vom 7.4.2021 E. 3.2 [betreffend lebensmittelrechtliche Inspektion], 2013/253/254 vom 5.6.2015 E. 2.3; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, Einführung zu Art. 122 ff. N. 29; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 123 N. 74, je mit weiteren Hinweisen; allgemein statt vieler Michel Daum, a.a.O., Art. 19 N. 19). Für den Nachweis von als steuermindernd geltend gemachten Unterstützungsleistungen bzw. -zahlungen ins Ausland gelten nach der Rechtsprechung besonders strenge Anforderungen, da diese Leistungen nicht einfach nachzuprüfen sind. Insbesondere wird ein plausibler Beweis dafür verlangt, dass die unterstützte Person die fragliche Zahlung tatsächlich erhalten hat. Der blosser Zollbeleg über die Aus- bzw. Einfuhr des Geldes ins Ausland genügt nicht. In der Regel setzt die Anerkennung von Unterstützungsleistungen vielmehr die Vorlage von Bank- oder Postbelegen voraus, welche die Überweisung an die unterstützungsbedürftige Person bestätigen. Kann die steuerpflichtige Person diese nicht vorlegen, ist es ihr zuzumuten, zumindest einen schriftlichen Beleg (Quittung) der Empfängerin bzw. des Empfängers beizubringen und in geeigneter Form (bspw. über behördliche Bestätigungen) nachzuweisen, dass die unterstützte Person die Zahlungen erhalten hat (vgl. BGer 2C_974/2018 vom 4.12.2018 E. 5.1, 2C_582/2017 vom 23.2.2018 E. 4.2 mit Hinweisen, 2C_421/2010 vom 2.11.2010, in StR 2011 S. 204 E. 2.1 [jeweils mit der Formulierung: «la preuve [...] est soumise à des conditions particulièrement strictes»], 2A.609/2003 vom 27.10.2004, in StE 2005 A 23.2 Nr. 2 E. 2.4; VGE 2013/253/254 vom 5.6.2015 E. 2.4, 2011/46/47 vom 29.9.2011 E. 2.3, 22737/22738 vom 23.1.2007 E. 3.4; vgl. ferner VGer ZG A 2013/8 vom 28.5.2013, in GVP 2013 S. 68 E. 2c; VGer LU A 07 173/174 vom 17.3.2008, in LGVE 2008 II Nr. 21 E. 1c; Baumgartner/Eichenberger, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 35 DBG N. 26a, 31a; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 35 N. 36; ders.,

a.a.O., Einführung zu Art. 122 ff. N. 33; Leuch/Schlup Guignard, a.a.O., Art. 40 N. 46).

E. 3

Aufl. 2017, Art. 33 DBG N. 33b; Leuch/Schlup Guignard, in Leuch/Kästli/

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 6 Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2014, Art. 38 N. 103).

E. 3.1

Zum massgeblichen Sachverhalt ist den Akten Folgendes zu entnehmen: Die Mutter des einen der beiden Beschwerdeführer, C. _____

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 8 (geb. 1953; nachfolgend: die Mutter), sowie sein im Jahr 2016 offenbar verstorbener Vater, D. _____ (geb. 1951; nachfolgend: der Vater; gemeinsam: die Eltern), leben bzw. lebten in einem Vorort von Amman, Jordanien (vgl. Beschwerden Rz. 18, 22, 62; Ausweiskopien, Vorakten StV [act. 3B] pag. 153 f.). Die Mutter leidet an starkem Übergewicht (Adipositas permagna; Körpergewicht von 110 kg bei einer Körpergrösse von 150 cm; Body-Mass-Index [BMI] von 47 kg/m² im Jahr 2016; vgl. ärztlicher Bericht vom 2.5.2016, Vorakten StV [act. 3B] pag. 104), einer Herzmuskelentzündung, Wassereinlagerungen in den Beinen, beidseitigen chronischen Gelenkentzündungen (Osteoarthritis) und wiederkehrenden Schwindelanfällen (vgl. ärztlicher Bericht vom 9.12.2020, Beschwerdebeilage [BB] 22, auch zum Folgenden). Im Jahr 2012 wurde der elffachen Mutter überdies ein generalisiertes Wachstum der Gebärmutter-schleimhaut (Endometriumhyperplasie) diagnostiziert, und im Jahr 2014 un-terzog sie sich aufgrund einer Entzündung der Gallenblase (akute Cholezystitis) sowie eines Nabelbruchs (Umbilikalhernie) einer Operation (vgl. Spitalaustrittsbericht vom 2.7.2014, Vorakten StV [act. 3B] pag. 106; ärztlicher Bericht vom 21.6.2012, Vorakten StV [act. 3B] pag. 50). Infolge ih- rer verschiedenen Leiden ist die Mutter gemäss den Angaben ihres Haus- arztes auf Unterstützung angewiesen, insbesondere beim An- und Auszie- hen, beim Aufstehen und Hinsetzen sowie bei der Körperpflege. Sie kann ohne Hilfe keine Treppen steigen, nur für kurze Zeit aufrecht stehen und ist nicht mehr in der Lage, selbständig zu putzen, zu waschen oder schwere Lasten zu tragen. Wenn sie das Haus verlässt, sind eine Begleitperson sowie spezielle Transportmittel erforderlich. Die Betreuung wird tagsüber abwech- selnd durch ihre vier in Amman lebenden Töchter sowie abends durch ihren jüngsten Sohn sichergestellt (vgl. ärztlicher Bericht vom 9.12.2020, BB 22). Der Vater litt gemäss einem Arztbericht aus dem Jahr 2005 an einer atem- wegsverengenden Lungenerkrankung (chronic obstructive pulmonary disease [COPD]) und einer Lungenblähung (Lungenemphysem); ferner war er nach einem schweren Autounfall im Jahr 2002 mit mehreren schlecht ver- heilten Knochenbrüchen in der Beweglichkeit der rechten Schulter stark ein- geschränkt und wies eine chronische Knorpelentzündung im Bereich der Luftröhre auf (vgl. ärztlicher Bericht vom 10.8.2005, Vorakten StV [act. 3B] pag. 146, auch zum Folgenden; Beschwerden Rz. 63). Aufgrund dieser Um- stände schätzten die involvierten Ärzte seinen Invaliditätsgrad im Jahr 2005

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 9 auf 75 %. Gemäss den Angaben der Beschwerdeführer verfügten die Eltern in den Jahren 2014 und 2015 weder über Einkünfte aus einer Alters- oder Invalidenrente noch über anderweitiges Einkommen und Vermögen (vgl. Be- schwerden Rz. 20 f.).

E. 3.2

Die Beschwerdeführer machen geltend, in erster Linie die Mutter bzw. (eventualiter) sowohl die Mutter als auch den Vater in den Jahren 2014 und 2015 im Umfang von Fr. 14'332.-- (2014) bzw. Fr. 16'400.-- (2015) finanziell unterstützt zu haben (vgl. Beschwerden Rz. 7, 70). Während dabei die Steuerverwaltung die Voraussetzungen des für die Mutter beantragten Unterstützungsabzugs in der Höhe von Fr. 4'600.-- (Kanton und Gemeinde) bzw. Fr. 6'500.-- (Bund; vgl. vorne E. 2.1) für beide Jahre als gegeben erachtete, lediglich den darüberhinausgehenden Abzug für selbstgetragene behinderungsbedingte Kosten verweigerte und stattdessen Fr. 3'732.-- als selbstgetragene Krankheitskosten einstuft (vgl. Einspracheentscheide vom 1.9.2020, Vorakten StV [act. 3B] pag. 280 ff. und 164 ff.), liess die StRK (im Sinn einer reformatio in peius) weder die geltend gemachten Unterstützungsleistungen noch die selbstgetragenen Krankheitskosten zum Abzug zu (vgl. vorne Bst. A f.; angefochtene Entscheide E. 5 ff.). Zur Begründung führte die StRK zusammenfassend aus, es sei aufgrund der eingereichten Dokumente zwar davon auszugehen, dass Zahlungen in der Höhe von insgesamt Fr. 10'060.-- (2014) und Fr. 16'784.-- (2015) geflossen seien, gemäss den Bankbelegen hätten die Beschwerdeführer diese jedoch jeweils an E. _____ überwiesen, den Bruder eines der beiden Beschwerdeführer (nachfolgend: der Bruder). Damit hätten sie den sowohl für den Unterstützungsabzug als auch für den Abzug für selbstgetragene behinderungsbedingte Kosten erforderlichen Nachweis nicht erbracht, dass die Zahlungen tatsächlich der Mutter bzw. den Eltern zugekommen seien (vgl. angefochtene Entscheide E. 5). Sodann seien auch die von der Steuerverwaltung als selbstgetragene Krankheitskosten qualifizierten Spitalkosten aus dem Jahr 2014 nicht genügend nachgewiesen (vgl. angefochtene Entscheide E. 6). Folglich sei der für die Mutter gewährte Unterstützungsabzug von Fr. 4'600.-- (Kanton) bzw. Fr. 6'500.-- (Bund) für die Steuerjahre 2014 und 2015 zu streichen und auch kein Abzug für behinderungsbedingte Kosten zu berücksichtigen; ferner sei für das Steuerjahr 2014 der Abzug für krankheitsbedingte Kosten von Fr. 251.-- (Kanton) bzw. Fr. 290.-- (Bund) nicht zu gewäh-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 10 ren. Dem Eventualantrag, auch für den Vater einen Unterstützungsabzug vorzunehmen, sei nicht stattzugeben (vgl. angefochtene Entscheide E. 7).

E. 4

Die Beschwerdeführer werfen der StRK nebst der rechtsfehlerhaften materiellen Beurteilung der strittigen Abzüge vor, die Einspracheentscheide zu ihren Ungunsten abgeändert zu haben, ohne sie zuvor unter Angabe der Gründe für die beabsichtigte reformatio in peius schriftlich angehört zu haben (vgl. Beschwerden Rz. 78 ff.). Diese formelle Rüge ist vorab zu beurteilen.

E. 4.1

Die StRK hat im Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren die gleichen Befugnisse wie die kantonale Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren (Art. 198 Abs. 2 StG; Art. 142 Abs. 4 DBG); sie kann alle Steuerfaktoren neu festsetzen und die Veranlagung auch zum Nachteil der steuerpflichtigen Person abändern (Art. 199 Abs. 2 StG; Art. 143 Abs. 1 DBG). Allerdings ergibt sich aus Art. 199 Abs. 2 StG bzw. Art. 143 Abs. 1 zweiter Satz DBG wie im Übrigen auch aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 21 ff. VRPG sowie Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) und Art. 26 Abs. 2 der

Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1), dass eine Behörde, die beabsichtigt, im Rahmen eines Rechtsmittelverfahrens zu einer reformatio in peius zu schreiten, die betroffene Partei vorgängig auf die mögliche Schlechterstellung aufmerksam machen und ihr Gelegenheit zur Stellungnahme einräumen muss (vgl. etwa BGE 146 IV 218 E. 3.1.1, 122 V 166 E. 2a; BGer 2C_339/2020 vom 5.1.2021 E. 5.1, 2C_484/2019 vom 6.11.2019 E. 5.1, 2C_994/2014 vom 19.6.2015 E. 3.2, 2A.421/2003 vom 15.3.2004 E. 2.2; Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 73 N. 16; vgl. auch Art. 62 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021] und dazu etwa Madeleine Camprubi, in Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum VwVG, 2. Aufl. 2019, Art. 62 N. 13 mit Hinweisen). Die Anhörung hat dabei unabhängig davon zu erfolgen, ob der reformatio in peius neue Gesichtspunkte zugrunde liegen (vgl. BGer 2C_21/2013 und 2C_22/2013 vom 5.7.2013, in ASA 82 S. 74 E. 3.1, 2A.403/2002 vom 24.3.2003, in StE 2003 B 96.12

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 11 Nr. 13, StR 58/2003 S. 454 und ASA 73 S. 554 E. 2.2 mit Hinweisen). Damit die steuerpflichtige Person ihr Äusserungsrecht effektiv wahrnehmen kann, ist im Hinweis auf die Möglichkeit einer reformatio in peius kurz darzulegen, weshalb eine Schlechterstellung in Aussicht genommen wird (vgl. Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 24 Rz. 54; Peter Locher, a.a.O., Einführung zu Art. 140 ff. N. 9; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 143 DBG N. 6, je mit Hinweisen; ob ausdrücklich auch auf die Rückzugsmöglichkeit hinzuweisen ist, ist nicht restlos geklärt, vgl. Ruth Herzog, a.a.O., Art. 73 N. 16, wonach der Hinweis auf die Rückzugsmöglichkeit zumindest dann verzichtbar scheint, wenn der Rückzug spezialgesetzlich gar nicht verbindlich erklärt werden kann [was im hier interessierenden Kontext bei offensichtlicher Unrichtigkeit und in Frage stehender Korrektur von erheblicher Bedeutung grundsätzlich der Fall ist; vgl. hinten E. 4.4]; für das Steuerrecht die Hinweispflicht bejahend etwa Peter Locher, a.a.O., Einführung zu Art. 140 ff. N. 10; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 142 N. 18, Art. 143 N. 24, je mit Hinweisen; allgemein auch Kölz/Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 1166; Thomas Häberli, in Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, 2. Aufl. 2016, Art. 62 N. 36; Madeleine Camprubi, a.a.O., Art. 62 N. 13).

E. 4.2

Die StRK führt in den angefochtenen Entscheiden aus, die damalige Vertreterin der Beschwerdeführer habe zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung nehmen können und damit die Möglichkeit erhalten, sich zu einer allfälligen Streichung des Unterstützungsabzugs zu äussern. Die Voraussetzungen einer reformatio in peius seien erfüllt (vgl. angefochtene Entscheide E. 8). Die Beschwerdeführer wenden dagegen ein, ihnen sei mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 lediglich standardmässig Gelegenheit gegeben worden, zur Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen. Auf eine mögliche Änderung der angefochtenen Entscheide zu ihren Ungunsten habe die StRK nicht hingewiesen. Die Frage, ob die Unterstützungsgelder tatsächlich an die Eltern gelangt seien, habe die Steuerverwaltung dabei nur ganz am Rande aufgeworfen. Zur möglichen Streichung der krankheitsbedingten Kosten habe die StRK sie überhaupt nicht angehört (vgl. Beschwerden Rz. 84 ff.).

E. 4.3

Die StRK hat mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 den Beschwerdeführern die Vernehmlassung der Steuerverwaltung vom 24. Oktober 2020 (nachfolgend: Vernehmlassung StV, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 66 ff.) zugestellt und ihnen die Möglichkeit eingeräumt, dazu Stellung zu nehmen unter Hinweis, dass sich die vollständigen amtlichen Akten bei der StRK befänden und eingesehen werden könnten (vgl. Schreiben vom 26.10.2020, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 72). Von der Möglichkeit zur Stellungnahme haben die Beschwerdeführer nach zweimaliger Fristverlängerung mit Eingabe vom 18. Dezember 2020 Gebrauch gemacht (Vorakten StRK [act. 3A] pag. 86 ff.). In der Folge hat die StRK der Eidgenössischen Steuerverwaltung Gelegenheit gegeben, sich zu äussern (vgl. Schreiben vom 21.12.2020, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 92). Nachdem keine entsprechende Eingabe erfolgt war, fällte die StRK am 4. März 2021 die angefochtenen Entscheide (Vorakten StRK [act. 3A] pag. 93 ff.). – Wie die Beschwerdeführer zu Recht vorbringen, hat die StRK sie weder mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 noch bei anderer Gelegenheit ausdrücklich oder sinngemäss auf die Möglichkeit einer *reformatio in peius* hingewiesen. Dazu wäre sie aber nach dem Ausgeführten (vgl. vorne E. 4.1) verpflichtet gewesen, wobei sie den Beschwerdeführern auch (kurz) hätte aufzeigen müssen, weshalb bzw. inwiefern sie eine nachteilige Abänderung der Einspracheentscheide in Erwägung zog. Mit der standardmässigen Zustellung der Vernehmlassung der Steuerverwaltung erfüllt die StRK entgegen ihrer Auffassung die (strengen) Voraussetzungen nicht, um auf eine Schlechterstellung erkennen zu können. Es liegt folglich eine Gehörsverletzung vor.

E. 4.4

Die Missachtung der Verpflichtung, die betroffene Partei zu einer beabsichtigten *reformatio in peius* vorgängig anzuhören, stellt grundsätzlich eine schwerwiegende Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör dar, die – dessen formeller Natur entsprechend (statt vieler BGE 144 I 11 E. 5.3; BVR 2018 S. 281 E. 3.1, 2014 S. 105 E. 3.6) – in der Regel die Aufhebung des angefochtenen Entscheids nach sich zieht. Eine oberinstanzliche Heilung kommt nur in Betracht, wenn die beschwerdeführende Partei zu erkennen gibt, dass sie ihr Rechtsmittel auch im Wissen um die Möglichkeit einer Schlechterstellung nicht zurückgezogen hätte, oder wenn die Beschwerdebehörde einem Rückzug nicht hätte stattgeben müssen (vgl. Ruth Herzog, a.a.O., Art. 73 N. 17 f., 21; zur Heilung von Gehörsverletzungen statt vieler

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 13 BGE 147 IV 340 E. 4.11.3, 142 II 218 E. 2.8.1 [Pra 106/2017 Nr. 2]; BVR 2012 S. 28 E. 2.3.5, 2007 S. 395 E. 5.3.1, je mit Hinweisen; vgl. zu Art. 62 Abs. 3 VwVG auch Thomas Häberli, a.a.O., Art. 62 N. 34, 36 und 38; Ma-deleine Camprubi, a.a.O., Art. 62 N. 13). Dabei ist die StRK zwar nicht in jedem Fall verpflichtet, einem allfälligen Rückzug Folge zu geben (vgl. Art. 198 Abs. 3 StG). Die *reformatio in peius* hat jedoch nur dann Vorrang vor einem Rechtsmittelrückzug, wenn der angefochtene Einspracheentscheid mit den anzuwendenden Rechtssätzen offensichtlich unvereinbar ist und sich eine Anpassung geradezu aufdrängt bzw. wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unrichtig und die Korrektur von erheblicher Bedeutung ist. Allein dann ist das Prozessziel des

Individualrechtsschutzes jenem der objektiv richtigen Rechtsverwirklichung und Durchsetzung der gesetz- mässigen Veranlagung hintanzustellen; in den übrigen Fällen aber hat die StRK einem Rückzug stattzugeben (vgl. BGE 144 IV 136 E. 7.1 [Pra 108/2019 Nr. 9]; BGer 2C_484/2019 vom 6.11.2019 E. 5.4, 2C_241/2010 vom 3.8.2010 E. 2.4, 2A.286/2004 vom 31.8.2004, in Pra 2005 Nr. 18 E. 2; 2A.408/2002 vom 13.2.2004, in StE 2004 B 96.12 Nr. 14 und ASA 75 S. 159 E. 1.4; BVR 2010 S. 169 E. 4.2.1; VGE 2016/139/140 vom 27.11.2017, in StE 2018 B 22.3 Nr. 120 E. 10.1, 2016/122/123 vom 5.12.2017 E. 5.3 [be- stätigt durch BGer 2C_52/2018 vom 23.3.2018]; Hunziker/Mayer-Knobel, a.a.O., Art. 143 DBG N. 11, 13; Peter Locher, a.a.O., Einführung zu Art. 140 ff. N. 12; Peter Kästli, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis- Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, 2011, Art. 198 N. 5 ff.; Ruth Herzog, a.a.O., Art. 73 N. 21).

E. 4.5

Den Akten sind keinerlei Hinweise zu entnehmen, dass die Be- schwerdeführer in Kenntnis der beabsichtigten reformatio in peius auf einen Rückzug verzichtet bzw. an ihren Rechtsmitteln festgehalten hätten. Die Hei- lung der vorliegenden Gehörsverletzung kommt somit, wie soeben darge- legt, nur in Betracht, wenn die StRK einem allfälligen Rechtsmittelrückzug nicht hätte stattgeben müssen, was an die Voraussetzung geknüpft ist, dass die angefochtenen Einspracheentscheide vom 1. September 2020 mit den massgeblichen steuergesetzlichen Bestimmungen offensichtlich unverein- bar sind bzw. sich eine Anpassung geradezu aufdrängt und die Korrektur von erheblicher Bedeutung ist.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 14

E. 4.5.1

Strittig ist im vorliegenden Fall einzig, ob die Unterstützungsleistun- gen der Mutter bzw. den Eltern tatsächlich zugekommen sind (vgl. vorne E. 3.2). Insbesondere haben weder die StRK noch die Steuerverwaltung die Unterstützungsbedürftigkeit oder die Erwerbsunfähigkeit der Eltern (ent- scheidwesentlich) in Frage gestellt (vgl. Vernehmlassung StV S. 4; ange- fochtene Entscheide E. 5). Dass die Beschwerdeführer Zahlungen im Um- fang der behaupteten Abzüge geleistet haben, ist durch Bankauszüge be- legt, wobei der Zahlungszweck sowohl den Zahlungsaufträgen als auch dem Mailverkehr mit der jeweiligen Bank aus den Jahren 2014 bis 2018 (vgl. BB 18) zu entnehmen ist (vgl. Zahlungsübersicht 2014, Vorakten StV [act. 3B] pag. 55; Belastungsanzeigen 2015, Vorakten StV [act. 3B] pag. 175 ff., auch zum Folgenden). Überdies haben die Beschwerdeführer nachgewiesen, dass es sich beim Zahlungsempfänger tatsächlich um den Bruder eines der beiden Beschwerdeführer handelt (vgl. BB 16 f.). Weiterge- hender Prüfung bedurfte demnach nur (aber immerhin), ob die Leistungen der Beschwerdeführer direkt und vollumfänglich der Mutter bzw. den Eltern zugeflossen sind. Diesbezüglich legen die Beschwerdeführer zwar grund- sätzlich nachvollziehbar dar, dass die Mutter als Analphabetin nicht in der Lage sei, ein eigenes Bankkonto zu eröffnen (vgl. Beschwerden Rz. 28, auch zum Folgenden), und aufgrund ihrer körperlichen Beschwerden auch nicht selber Geld abheben könne, zumal sie an einem steilen Abhang in einem Vorort von Amman lebe, der in erster Linie von irakischen Flüchtlingen be- wohnt werde, verkehrstechnisch praktisch nicht erschlossen sei und auch nicht die entsprechende Infrastruktur aufweise (vgl. Beschwerden Rz. 22). Der Vater habe zwar über ein eigenes

Bankkonto verfügt, davon hätten die Beschwerdeführer jedoch erst im Jahr 2020 Kenntnis erlangt. Zudem sei auch er aufgrund seines körperlichen Zustands nicht in der Lage gewesen, ohne Weiteres Bargeld abzuheben, und habe ausserdem sein Geld vor allem bei Kartenspielen und Getränken ausgegeben, sodass die Mutter das Geld habe verwalten müssen (vgl. Beschwerden Rz. 29). Der Bruder arbeite bei der Empfängerbank und profitiere daher von besseren Konditionen, womit es insgesamt die sinnvollste Lösung gewesen sei, die Zahlungen an ihn zu überweisen (vgl. Beschwerden Rz. 30 f.). Auch wenn diesen Ausführungen eine gewisse Plausibilität nicht abzuspüren ist und sie eine mögliche Erklärung dafür liefern können, wieso die Beschwerdeführer die Zahlungen nicht direkt der Mutter bzw. den Eltern zukommen liessen, so hat die StRK

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 15 doch zu Recht festgehalten, dass sie jegliche Beweise darüber, ob und in welchem Umfang der Bruder das überwiesene Geld an die Mutter bzw. die Eltern weitergeleitet hat, schuldig geblieben sind (vgl. angefochtene Entscheidung E. 5). So fehlt es beispielsweise an geeigneten Quittungen oder Aufstellungen, die konkrete Informationen über den Zeitpunkt und die Höhe der jeweils übergebenen Barbeträge lieferten. Solche (und andere) Nachweise gilt es bei Zahlungen ins Ausland indessen beizubringen, um zu belegen, dass die unterstützungsbedürftige Person die Unterstützungsleistungen tatsächlich erhalten hat (vgl. vorne E. 2.3). Dies scheint hier insofern umso bedeutender, als die Mutter laut den Beschwerdeführern mit drei Söhnen und deren Familien zusammenlebte (und -lebt; vgl. Beschwerden Rz. 22), womit grundsätzlich nicht auszuschliessen ist, dass letztlich mehr oder weniger direkt auch andere (nicht unterstützungsbedürftige) Familienmitglieder von den Zahlungen profitiert haben könnten (vgl. auch Beschwerden Rz. 31).

E. 4.5.2

Nach dem Gesagten spricht zwar mit Blick auf die strenge Praxis für den Nachweis von Zahlungen ins Ausland (vgl. vorne E. 2.3) einiges dafür, mit der StRK zu schliessen, dass die Einspracheentscheide hinsichtlich der strittigen Abzüge einer Rechtskontrolle wohl nicht standhalten dürften. Dieser Schluss ist aber nur und erst auf der Grundlage einer genauen Prüfung und sorgfältigen Würdigung der beigebrachten Beweismittel im Licht der (ebenfalls zu würdigen) Ausführungen der Beschwerdeführer zu ziehen. Unter Berücksichtigung aller Umstände kann nicht gesagt werden, eine Anpassung der Einspracheentscheide würde sich geradezu aufdrängen bzw. die Beurteilung der Steuerverwaltung sei in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht eindeutig, offensichtlich oder augenfällig resp. «manifestement incompatible avec les dispositions applicables» (BGE 144 IV 136 E. 7.1 [Pra 108/2019 Nr. 9]). Abgesehen davon ist insbesondere mit Blick auf die beschränkten Auswirkungen der Korrektur auf die Höhe der Steuerforderungen zumindest fraglich, ob eine Änderung von erheblicher Bedeutung im erwähnten Sinn zur Diskussion steht (vgl. vorne E. 4.4, auch zum Folgenden). Bei einem allfälligen Rechtsmittelrückzug der Beschwerdeführer hätte die StRK demnach dem Rückzug stattgeben und von der reformatio in peius absehen müssen, womit für eine Heilung der Gehörsverletzung kein Raum besteht.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 16

E. 4.6

Zusammenfassend erweisen sich die Beschwerden in Bezug auf den Subeventualantrag (vgl. vorne Bst. C) als begründet. Die angefochtenen Entscheide sind aufzuheben und die Sache ist im Sinn der Erwägungen an die StRK zurückzuweisen. Diese wird den Beschwerdeführern das rechtliche Gehör zu der von ihr in Aussicht genommenen Schlechterstellung zu gewährleisten haben, wobei nach dem Gesagten (vgl. E. 4.5.2 hiervor) einem allfälligen Rechtsmittelrückzug Folge zu geben wäre.

E. 5.1

Bei diesem Ausgang der Verfahren dringen die Beschwerdeführer mit ihren Anträgen nur teilweise durch (vgl. vorne Bst. C). Nach der Praxis des Verwaltungsgerichts ist indes im Kostenpunkt von einem vollumfänglichen Obsiegen auszugehen, sofern bei Vorliegen eines weitergehenden Antrags ein blosser Rückweisungsentscheid gefällt wird und die infolge Rückweisung vorzunehmende Neuurteilung noch zu einer vollständigen Gutheissung des Begehrens führen kann (BVR 2020 S. 455 E. 5.1, 2016 S. 222 E. 4.1; Ruth Herzog, a.a.O., Art. 108 N. 6). Dies erscheint nach dem Ausgeführten (vgl. vorne E. 4.5) allerdings fraglich. Trotzdem rechtfertigt sich hier jedenfalls aufgrund der durch die StRK begangenen schwerwiegenden Gehörsverletzung (vgl. vorne E. 4.3 ff.) eine vom Unterliegerprinzip abweichende Kostenverlegung. So darf die behördliche Fehlleistung für die Betroffenen auch hinsichtlich der Verfahrenskosten keine Nachteile zeitigen, und es ist von einer (gänzlichen) Kostenaufgabe abzugehen, wenn eine (schwerwiegende) Gehörsverletzung zu nennenswertem Prozessaufwand führte, der ansonsten nicht angefallen wäre (vgl. etwa BVR 2018 S. 497 [VGE 2016/315 vom 9.7.2018] nicht publ. E. 5.1, 2008 S. 97 E. 4, 2004 S. 133 E. 3.1; BGer 6B_1/2015 vom 25.3.2015, in Pra 104/2015 Nr. 60 E. 4; Ruth Herzog, a.a.O., Art. 108 N. 20 f.). Den Beschwerdeführern sind für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht daher keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 und 3 DBG).

E. 5.2

Die Beschwerdeführer haben für die Verfahren vor Verwaltungsgericht überdies Anspruch auf Ersatz ihrer Parteikosten (Art. 151 StG i.V.m.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 17 Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 VwVG). Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführer macht in seiner Kostennote vom 20. Januar 2022 ein «Honorar für Aufwendungen» von Fr. 8'100.-- zuzüglich 4 % Spesenpauschale, ausmachend Fr. 324.--, sowie MWSt von Fr. 648.65 geltend, insgesamt Fr. 9'072.65 (act. 7). Dabei umfasst das aufgeführte Honorar neben seinen eigenen Aufwendungen von Fr. 3'400.-- auch einen pauschalen Betrag in der Höhe von Fr. 4'700.-- für die zwischen dem 27. und dem 31. März 2021 offenbar erfolgte Bearbeitung der Verwaltungsgerichtsbeschwerden durch die F. _____ AG, welche die Beschwerdeführer in den Verfahren vor der StRK [als Treuhänderin] vertreten hatte. In den verwaltungsgerichtlichen Verfahren vertretungsberechtigt und bevollmächtigt ist allein der Rechtsvertreter der Beschwerdeführer (vgl. Art. 15 Abs. 4 VRPG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 des Kantonalen Anwaltsgesetzes vom 28. März 2006 [KAG; BSG 168.11]). Da zwischen dem Rechtsvertreter der Beschwerdeführer und der F. _____ AG weder ein Substitutions- noch (wie etwa bei Rechtspraktikantinnen und -praktikanten) ein Subordinationsverhältnis mit entsprechenden Weisungsbefugnissen besteht, ist unter diesem Titel kein Ersatz der aufgeführten Kosten möglich. Der für die Tätigkeit der F. _____ AG geltend gemachte

Aufwand kann auch nicht als Kostenersatz für eine Privatexpertise gesprochen werden, weil ein derartiger Entschädigungsanspruch nur ausnahmsweise bzw. unter eingeschränkten – hier nicht erfüllten – Voraussetzungen besteht (vgl. Ruth Herzog, a.a.O., Art. 104 N. 23). Damit kann einzig das vom Rechtsvertreter für seine Arbeit geltend gemachte Honorar in der Höhe von Fr. 3'400.-- entschädigt werden. Dieses gibt mit Blick auf den anwendbaren Rahmentarif von Fr. 400.-- bis Fr. 11'800.-- pro Instanz und die massgeblichen Bemessungskriterien, d.h. den in der Sache gebotenen Zeitaufwand, die Bedeutung der Streitsache und die Schwierigkeit des Prozesses (vgl. Art. 41 Abs. 1 und 3 KAG i.V.m. Art. 11 Abs. 1 der Verordnung vom 17. Mai 2006 über die Bemessung des Parteikostenersatzes [Parteikostenverordnung, PKV; BSG 168.811]), zu keinen Bemerkungen Anlass (dies im Gegensatz zur vorerwähnten Honorarforderung von Fr. 8'100.--, die überhöht erschiene). Ferner werden mit den Parteikosten auch die notwendigen Auslagen vergütet (Art. 2 PKV). Es können grundsätzlich nur die im konkreten Fall entstandenen Auslagen ersetzt werden, was bedeutet, dass nicht ein im Voraus pauschal festgelegter Prozent-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 18 Satz des Honorars zu erstatten ist (vgl. BVR 2015 S. 15 [VGE 2012/422 vom 10.2.2014] nicht publ. E. 6.2.3); abgesehen davon erscheint der hier unter diesem Punkt geltend gemachte Betrag von Fr. 324.-- sehr hoch. Es ist hier indessen (ausnahmsweise) gerechtfertigt, den in der Kostennote aufgeführten Pauschalansatz auf dem ersatzfähigen Honorar zur Anwendung zu bringen. Dem Rechtsvertreter ist somit für die Auslagen in den verwaltungsgerichtlichen Verfahren ein Betrag von Fr. 136.-- auszurichten (4 % von Fr. 3'400.--). Der Parteikostenersatz wird folglich auf Fr. 3'808.25 festgelegt (Fr. 3'400.-- Honorar, zuzüglich Auslagen von Fr. 136.-- und MWSSt von Fr. 272.25).

E. 5.3

Die aufgrund der vorliegenden Rückweisungsentscheide erneut mit der Angelegenheit befasste StRK wird die vor ihr entstandenen Kosten nach Fortsetzung und Abschluss der Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren festzulegen haben (Ruth Herzog, a.a.O., Art. 108 N. 7).

E. 6

Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) als Zwischenentscheide. Sie können unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel, hier mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, selbständig angefochten werden (statt vieler BGE 144 V 280 E. 1.2, 134 II 124 E. 1.3, je mit Hinweisen). Demnach entscheidet der Einzelrichter: 1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 4. März 2021 aufgehoben und die Sache

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 27.01.2022, Nrn. 100.2021.93/94U, Seite 19 zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen wird. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen. 2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2014 und 2015 wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 4. März 2021 aufgehoben und die Sache zur weiteren Behandlung im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen wird. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen. 3. Für die Verfahren

vor dem Verwaltungsgericht werden keine Kosten erhoben. 4. Der Kanton Bern (Steuerrekurskommission) hat den Beschwerdeführern für die Verfahren vor dem Verwaltungsgericht die Parteikosten, bestimmt auf Fr. 3'808.25 (inkl. Auslagen und MWSt), zu ersetzen. 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.

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