

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2013 253 vom 5. Juni 2015

BE Verwaltungsgericht, 2015-06-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2013_253

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2013 253 du 5 juin 2015

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2013 253 del 5 giugno 2015

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2006 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 18. Juni 2013, 100 12 29 - 200 12 29) | Einkommen/Gewinn Vermögen/Kapital Kanton

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]). 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). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

E. 1.2

Sind sowohl Entscheide bezüglich der kantonalen Steuern 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). – Vorliegend sind Aufrechnungen beim Einkommen und beim Vermögen umstritten. Der Bund verfügt über keine Kompetenz zur Erhebung einer Vermögenssteuer (vgl. Art. 128 Abs. 1 der Bundesverfassung [BV; SR 101]); hinsichtlich des Einkommens lauten die massgeblichen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts aber gleich. Damit rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 4

E. 1.3

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

E. 2.1

Streitig sind vorliegend die steuerliche Abzugsfähigkeit einer deklarierten Darlehensschuld in der Höhe von Fr. 1'132'143.-- beim Vermögen sowie der geltend gemachten Schuldzinszahlungen von Fr. 79'250.-- beim Einkommen im Steuerjahr 2006. Die StRK ist gestützt auf die aktenkundigen Beweismittel zum Schluss gelangt, weder das Bestehen der Darlehensschuld noch die Zinszahlung ins Ausland seien nachgewiesen. Der Beschwerdeführer wirft der Vorinstanz vor, sie habe den Sachverhalt unrichtig festgestellt und eine Gehörsverletzung begangen, indem sie den eingereichten Beweismitteln die Beweiskraft versagt habe und dem Antrag auf Befragung eines Zeugen nicht nachgekommen sei.

E. 2.2

Die Veranlagungsbehörde stellt zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 166 Abs. 2 StG; Art. 123 Abs. 1 DBG). Aus dem Untersuchungsgrundsatz ergibt sich die Pflicht (und das Recht) der Veranlagungsbehörde, den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären; sie hat insbesondere die Steuererklärung zu prüfen und die erforderlichen Untersuchungen vorzunehmen, um den materiell wahren Sachverhalt zu erforschen (vgl. Art. 166 Abs. 3 Satz 1, Art. 174 Abs. 1 StG; Art. 123 Abs. 2 Satz 1, Art. 130 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 130 N. 3 ff.; Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 130 DBG N. 2). Den Steuerpflichtigen obliegt im Veranlagungs- wie auch im Steuerjustizverfahren eine weitgehende Mitwirkungspflicht (Art. 167 StG; Art. 126 DBG; BVR 2011 S. 241 E. 4.1).

E. 2.3

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 trägt nach einer im Steuerrecht

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 5 allgemein gültigen Regel für steuerbegründende Tatsachen der 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.). Sie hat die entsprechenden Tatsachen mittels geeigneter Beweismittel zu belegen und es ist zu ihren Ungunsten zu entscheiden, falls ihr der rechtsgenügeliche Nachweis misslingt. 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 2011/410 vom 22.3.2013, E. 3.2, 2011/46/47 vom 29.9.2011, E. 2.2; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 19 N. 6).

E. 2.4

An den Nachweis von als steuermindernd geltend gemachten Zahlungen ins Ausland dürfen gemäss Rechtsprechung besonders strenge Anforderungen gestellt werden, da diese Leistungen nicht einfach nachzuprüfen sind. In der Regel werden daher Bank- oder Postbelege vorausgesetzt, welche die Überweisung bestätigen (vgl. BGer 2C_524/2010 und 2C_525/2010 vom 16.12.2010, E. 2.4 und 2.6; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 33 N. 15; vgl. betreffend Provisionszahlungen BGer 2C_878/2012 und 2C_879/2012 vom 7.12.2012, E. 2.1; betreffend Unterstützungsleistungen VGE 2011/46/47 vom 29.9.2011, E. 3.2 f.; BGer 2C_421/2010 vom 2.11.2010, in StR 2011 S. 203 E. 2.1).

E. 3

August 2006 keine Wahrheitsgewähr erbracht hat, kommt diesem Dokument auch keine erhöhte Beweiskraft zu.

E. 3.1

Im Rahmen eines Nach- und Strafsteuerverfahrens deklarierte der Beschwerdeführer nebst unversteuertem Einkommen den am 19. Dezember 1997 erfolgten Erwerb der Liegenschaft ... in Rio de Janeiro (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 134 ff.). Verkäufer war der Schweizer B._____. Gemäss Kopie des Grundbuchauszugs vom 9. Januar 1998 betrug der Kaufpreis in Ortswährung BRL 100'000.-- (vgl. Vorakten Steuerverwaltung pag. 132). Der Beschwerdeführer macht geltend, der effektive Kaufpreis habe BRL 346'000.-- bzw. nach dem damaligen Wechselkurs Fr. 450'000.-- betragen. Zur Tilgung dieser Kaufpreisschuld habe er von C._____, dem Vater seiner ursprünglich aus Brasilien stammenden Lebensgefährtin, ein Darlehen in der Höhe von Fr. 500'000.-- erhalten. Der

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 6 Darlehensgeber habe diesen Betrag direkt an den Verkäufer der Liegenschaft ausbezahlt. Im mündlich abgeschlossenen Darlehensvertrag sei vereinbart worden, dass das Darlehen zu 7 % verzinst und der fällige Zins laufend zum Darlehensbetrag geschlagen werde. Das Darlehen sei in den darauf folgenden Jahren um die wiederkehrenden Verwaltungs-, Neben- und Reinigungskosten der Liegenschaft und am 9. April 1999 um einen Betrag von Fr. 45'000.-- erhöht worden, sodass es am 1. Januar 2006 USD 1'000'000.-- betragen habe.

E. 3.2

Die StRK erachtet die Aufnahme eines Darlehens zur Finanzierung des Kaufs der Liegenschaft als nicht nachgewiesen. – Der schriftliche Kaufvertrag ist nicht aktenkundig. Anders als die Vorinstanz ausgeführt hat, handelt es sich beim Dokument vom 9. Januar 1998 (nur) um einen Grundbuchauszug («ficha real»). Damit kann bereits die von den Angaben gemäss Grundbuchauszug (und gemäss früherer Eingaben an die Steuerverwaltung) abweichende Höhe des Kaufpreises nicht überprüft werden. Selbst wenn es dem Beschwerdeführer gelingen sollte, einen Kaufpreis von Fr. 450'000.-- und Kaufnebenkosten in der Höhe von Fr. 50'000.-- glaubhaft zu machen (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.2 f.; vgl. auch Bestätigung von B._____ vom 21.5.2010 [Vorakten Steuerverwaltung pag. 162]), wäre damit der Bestand eines Darlehens über Fr. 500'000.-- keineswegs plausibel dargelegt. Im Rahmen des Nach- und Strafsteuerverfahrens hatte der Beschwerdeführer noch ausführen lassen, der Kaufpreis sei ursprünglich gestundet und schliesslich in mehreren Raten bar abbezahlt worden (Rechtsschrift vom 11.9.2007, Vorakten Steuerverwaltung pag. 130). Der Beschwerdeführer macht geltend, sein damaliger

Rechtsvertreter habe die Steuerverwaltung «mit fehlerhaften Angaben zum Sachverhalt bedient[...]» (Beschwerden, S. 7). Dies mag zutreffen, ändert aber nichts daran, dass die im Rahmen der Vertretungsbefugnis vorgenommenen Verfahrenshandlungen von Vertreterinnen oder Vertretern grundsätzlich rechtsgültig sind und die steuerpflichtige Person binden (Martin Zweifel, a.a.O., Art. 117 DBG N. 21 ff.; vgl. zur rechtsgültigen Vertretung BVR 2015 S. 301 E. 2.2). Dem Beschwerdeführer bleibt es zwar unbenommen, sich im Nachhinein davon zu distanzieren; er muss aber in Kauf nehmen, dass darunter seine Glaubwürdigkeit insgesamt leidet (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.3. S. 11). Ihm wurde von seinem früheren Vertreter eine Kopie der Rechtsschrift vom 11. September 2007 zugestellt und er hatte demnach Kenntnis von der angeblich falschen Sachverhaltsdarstellung gegenüber der Steuerverwaltung. Dass er daraufhin eine Richtigstellung vorgenommen hätte, ist weder aktenkundig noch wird solches behauptet. Sein Versuch, die im Nach- und Strafsteuerverfahren gemachten

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 7 Ausführungen seines Rechtsvertreters (erst) heute als insgesamt «fehlerhaft» darzustellen, lässt allgemein auf eine geringe Verlässlichkeit seiner Angaben schliessen.

E. 3.3

Ein Nachweis für die Gewährung eines Darlehens zwecks Liegenschaftskaufs ergibt sich auch nicht aus der schriftlichen Erklärung von B._____ vom 13. Januar 2012 (Vorakten StRK [act. 3A] pag. 36). In diesem an den Beschwerdeführer gerichteten Schreiben bestätigt B._____ als Verkäufer der Wohnung, den Betrag von BRL 346'000.-- von C._____ (richtig: ...) erhalten zu haben: «Herr C._____ hat den Kaufpreis für Sie an mich direkt ausbezahlt». Auffallend ist, dass in der Bestätigung vom 21. Mai 2010 über die Höhe des Kaufpreises, die B._____ gegenüber dem Beschwerdeführer abgegeben hat (Vorakten Steuerverwaltung pag. 162), die den Kaufpreis effektiv bezahlende Person noch mit keinem Wort erwähnt worden war. Wenn beim Vergleich dieser beiden Schreiben bei der Vorinstanz der Eindruck entstanden ist, die knappen Bestätigungen seien möglicherweise auf Anweisung des Beschwerdeführers verfasst und an dessen jeweilige Bedürfnisse angepasst worden, so ist dies durchaus nachvollziehbar (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.2 S. 10 oben). Ob es sich dabei um reine Gefälligkeitsschreiben handelt, kann dahingestellt bleiben. Selbst wenn deren Inhalt der Wahrheit entsprechen würde, wäre damit das Bestehen eines Darlehensverhältnisses zwischen C._____ und dem Beschwerdeführer nicht belegt. Allgemein ist die Erklärung einer am Vertragsverhältnis unbeteiligten Drittperson kaum geeignet, Bestand und Höhe eines Darlehens samt Zinsforderungen nachzuweisen. Die StRK hat weder gegen den Grundsatz der freien Beweiswürdigung noch gegen das Willkürverbot verstossen, indem sie nicht zu Gunsten des Beschwerdeführers auf die Erklärungen abgestellt hat (vgl. angefochtene Entscheide, E. 4.2 S. 10 oben und E. 4.3 S. 11).

E. 3.4

Als weiteres Beweismittel für den Bestand des Darlehens und die Verpflichtung zur Bezahlung von Schuldzinsen verweist der Beschwerdeführer auf ein am 3. August 2006 in São Luís, Maranhão, Brasilien, in portugiesischer Sprache verfasstes, notariell beurkundetes Dokument (Vorakten Steuerverwaltung pag. 64-67). Darin erklärt der Beschwerdeführer «für entsprechende Zwecke» («para os devidos fins»), C._____ sei sein Darlehensgeber und der Darlehensbetrag betrage eine Million USD. Der Schuldner

verpflichte sich, diesen Betrag zurückzubezahlen und zwar «in dem Masse, in welchem die objektiven Bedingungen zu Gewinnen seiner Investitionen führen». Weiter habe der Schuldner jährlich eine Vergütung im Wert von 7 % der Gesamtschuld

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 8 zu leisten, die im Monat Januar jeden Jahres fällig werde. Schliesslich habe der Schuldner C. _____ einen Teilbetrag von USD 70'000.-- zu bezahlen, wobei dieser Betrag «nicht mit dem Wert der Schuld zu verrechnen» sei. Dieses Dokument trägt den Stempel eines «Cartório», was mit Notariat übersetzt wird, und ist von der Urkundsbeamtin, drei Zeuginnen bzw. Zeugen, von C. _____ und vom Beschwerdeführer unterzeichnet worden. Letzterer macht geltend, der notariell beglaubigten Urkunde sei eine erhöhte Beweiskraft zuzusprechen. Was die Motivation der Parteien anbelangt, eine Erklärung des Beschwerdeführers mit dem genannten Inhalt notariell beglaubigen zu lassen, fehlt es an einer plausiblen Erklärung. So bleibt unklar, weshalb neun Jahre nach angeblicher Begründung des Darlehensverhältnisses das Bedürfnis nach einem beglaubigten Dokument entstanden sein soll und die Beteiligten den Aufwand einer öffentlichen Beurkundung auf sich genommen haben. Dies, nachdem sie weder im Zeitpunkt der angeblichen Ausrichtung eines verzinslichen Betrags von Fr. 500'000.-- noch in den Jahren danach trotz ausbleibender Zinszahlungen den Abschluss eines schriftlichen Vertrags für notwendig erachtet haben, was selbst unter Familienmitgliedern und bei Vorliegen eines engen Vertrauensverhältnisses unüblich ist. Umso weniger ist einzusehen, zu welchem Zweck im Jahr 2006 eine öffentlich beglaubigte Urkunde erstellt worden ist.

E. 3.5

Abgesehen von den unklaren Beweggründen vermag auch der Inhalt des Dokuments nicht den vom Beschwerdeführer erwünschten Nachweis zu erbringen. Allgemein fällt es schwer, einen Zusammenhang zwischen der beurkundeten einseitigen Erklärung vom 3. August 2006 und dem angeblich für den Kauf einer Wohnung in Rio de Janeiro im Jahr 1997 abgeschlossenen zweiseitig verpflichtenden Darlehensvertrag über Fr. 500'000.-- zu erkennen. Dies gilt in besonderem Mass in Bezug auf die Klausel, wonach der Schuldner nur insoweit zur Amortisation des geschuldeten Betrags verpflichtet ist, als er auf seinen Investitionen Gewinne erzielen kann (vgl. E. 3.4 hiervor). Die Vorinstanz hat dazu erwogen, es sei nicht ersichtlich, «was Gewinne mit den Kosten im Zusammenhang mit der gekauften Wohnung [...] zu tun haben sollen» (angefochtene Entscheide, E. 4.4. S. 13). Der Beschwerdeführer macht geltend, der Inhalt der Erklärung sei weder sonderbar noch ungewöhnlich, vielmehr «erhell[e] [daraus] ohne grössere Anstrengung», dass die Höhe der Rückzahlungen der Höhe seines jährlichen Einkommens angepasst werde: «Wenn er mehr verdient, soll er demnach das Darlehen mit höheren Zahlungen amortisieren, als wenn er ein weniger finanziell erfolgreiches Jahr hat» (Beschwerden, S. 6). Selbst wenn gestützt auf das unbestrittenermassen bestehende Vertrauensverhältnis

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 9 zwischen den beiden Parteien die Vereinbarung einer flexiblen Amortisationsverpflichtung glaubwürdig erscheint, bleibt einerseits ungeklärt, weshalb das Einkommen des Beschwerdeführers, das sich insbesondere aus Honorareinnahmen für seine Tätigkeit als Facharzt für allgemeine Medizin und aus der Vermietung von Liegenschaften zusammensetzt, wesentlichen Schwankungen unterworfen sein soll. Andererseits müsste der Beschwerdeführer darlegen, weshalb er in seiner Erklärung von «Gewinn aus Investitionen» («retornos de seus investimentos») spricht, wenn er Einkommen meint.

E. 3.6

Was den geltend gemachten erhöhten Beweiswert der Erklärung vom 3. August 2006 anbelangt, hat die StRK zu Recht ausgeführt, dass die Beweiskraft öffentlicher Urkunden nur so weit reiche, als der festgelegte Inhalt auf eigenen Wahrnehmungen der Amtsperson beruhe. Die Urkunde beweise lediglich, dass eine entsprechende Erklärung abgegeben worden sei, nicht hingegen, dass die Erklärung der Wahrheit entspreche (angefochtene Entscheide, E. 4.4. S. 13 f.). – Die in einer öffentlichen Urkunde festgehaltenen Parteierklärungen, deren Richtigkeit die Urkundsperson weder prüfen muss noch feststellen oder bescheinigen kann, geniessen in der Regel keine erhöhte Beweiskraft im Sinn von Art. 9 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (ZGB; SR 210; vgl. BGE 110 II 1 E. 3a; BGer 4A_574/2008 vom 23.6.2009, E. 5.1, 4C.298/2002 vom 30.4.2003, E. 2.3.1). Bei der Beurkundung individueller Erklärungen bezeugt die Urkundsperson lediglich, dass sie keine objektiven Gründe für die Annahme der Unwahrheit des Erklärungsinhalts hat. Sie muss weder Beweismittel verlangen noch eigene Ermittlungen tätigen, sondern hat die Beurkundung auch dann vorzunehmen, wenn sie subjektiv den Eindruck hat, die Anwesenden seien nicht glaubwürdig. Bei individuellen Erklärungen leistet demnach die Urkundsperson nicht volle Wahrheitsgewähr (vgl. Christian Brückner, Schweizerisches Beurkundungsrecht, 1993, Rz. 129 ff.; Michel Mooser, Le droit notarial en Suisse, 2. Aufl. 2014, Rz. 207). Da die Urkundsperson nach schweizerischem Recht für den Inhalt der Erklärung vom

E. 3.7

Das Gleiche gilt bezüglich der am 10. Juli 2013 – d.h. kurz nach Erlass der angefochtenen Entscheide durch die StRK – in São Luís, Maranhão, Brasilien, in portugiesischer Sprache verfassten notariell beurkundeten Erklärung von C. _____ (act. 5A). Das Dokument enthält Ausführungen zur Höhe, Ausbezahlung und Verzinsung des (ursprünglichen) Darlehens. Ausserdem erklärt er darin, Fr. 45'000.--

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 05.06.2015, Nrn. 100.2013.253/254U, Seite 10 im April 1999 während eines Ferienaufenthalts in Bern seiner Tochter D. _____ zur Reduzierung der Hypothek des Hauses des Beschwerdeführers übergeben zu haben. Weshalb er einen Betrag dieser Höhe nicht direkt an den Beschwerdeführer überwiesen hat, sondern seiner Tochter – anscheinend bar und in Schweizer Franken – ausgehändigt haben will, ist unerklärt geblieben. Der Beschwerdeführer selber erläutert die Hintergründe der Einzahlung von Fr. 45'000.-- am 8. April 1999 durch D. _____ auf sein Konto (vgl. Vorakten Steuerverwaltung pag. 163) und die ungewöhnlichen Umstände des Geldtransfers nicht näher. Der Bestand eines Darlehens ist deshalb (auch) im Umfang von Fr. 45'000.-- nicht nachgewiesen, wie bereits die StRK aufgrund der ihr zur Verfügung stehenden Beweismittel zutreffend erwogen hat (angefochtene Entscheide, E. 4.3 S. 11 f.). Die öffentliche Beurkundung ändert nichts daran, dass es sich bei der Erklärung vom 10. Juli 2013 lediglich um eine Behauptung handelt, die durch kein objektives Beweismittel belegt ist.

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