

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 192 vom 8. Dezember 2015

BE Verwaltungsgericht, 2015-12-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2015_192

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 192 du 8 décembre 2015

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2015 192 del 8 dicembre 2015

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2013 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 5. Juni 2015 - 100 14 504, 200 15 116) | Einkommen/Gewinn Bund

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]). Die Verwaltungsgerichtsbeschwerden sind zwar im Namen beider Ehegatten erhoben, die Rechtsschrift ist aber einzig vom Beschwerdeführer unterzeichnet worden. Da unter Ehegatten eine gesetzliche Vertretungsvermutung gilt (vgl. Art. 156 Abs. 3 StG; Art. 113 Abs. 1 und

E. 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 Urteilschrift 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, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonalen und eidgenössischer Steuern.

E. 1.3

Da der Streitwert beider Verfahren unter Fr. 20'000.-- liegt, fällt die Behandlung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit (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 VRPG). 2. 2.1 Bund und Kantone erheben von den natürlichen Personen eine

Einkommenssteuer (Art. 1 Bst. a DBG; Art. 1 Abs. 1 Bst. a StG). Zu diesem Zweck wird das Reineinkommen der Steuerpflichtigen ermittelt, indem von deren gesamten steuerbaren Einkünften (Art. 16-24 DBG; Art. 19-29 StG) die Aufwendungen und allgemeinen Abzüge (Art. 26-33a DBG; Art. 31-39 StG) subtrahiert werden (Art. 25 DBG; Art. 30 Abs. 1 StG). Als solche ab- gezogen werden gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG bzw. Art. 38a Bst. b StG die Krankheits- und Unfallkosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, soweit die steuerpflichtige Person die Kosten selber trägt und diese fünf Prozent der um die Aufwendungen ver- minderten Einkünfte übersteigen. Vorliegend haben die Beschwerdeführenden für das Jahr 2013 Krankheits- und Unfallkosten in der Höhe von Fr. 26'666.-- deklariert (act. 4B pag. 9). Hievon hat die Steuerverwaltung, nach Berücksichtigung des «Selbstbehalts» von 5 % des

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 5 Reineinkommens in der Höhe von Fr. 4'274.-- bzw. Fr. 4'339.--, Fr. 8'441.-- bzw. Fr. 8'376.-- zum Abzug zugelassen, während sie die übrigen Auslagen von Fr. 13'951.-- als nicht abzugsfähig beurteilte (Veranlagungsverfügungen; act. 4B pag. 17 und 21). 2.2 Die Vorinstanz hat dieses Vorgehen der Steuerverwaltung ge- schützt und erwogen, der Abzug für Krankheits- und Unfallkosten stelle eine Ausnahme vom Grundsatz dar, dass Lebenshaltungskosten nicht zu berücksichtigen seien, weshalb er restriktiv gehandhabt werden müsse. Es seien gemäss dem Kreisschreiben Nr. 11 über den Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten, das die Eidgenössische Steuerverwaltung am 31. August 2005 erlassen hat (nachfol- gend KS 11), nur nachgewiesene Auslagen für ärztlich oder von aner- kannten Naturheilpraktikern verordnete Behandlungen und Medikamente abzugsfähig. Die Beschwerdeführenden hätten – trotz mehrfacher Auf- forderung durch die Steuerverwaltung – keinen Nachweis für die medizini- sche Notwendigkeit der streitigen Auslagen für Heilmittel und Behandlun- gen erbracht, weshalb zu Recht kein weitergehender Abzug für Krankheits- und Unfallkosten zugelassen worden sei (angefochtene Entscheide, E. 3 f.). – Die Beschwerdeführenden wenden ein, die Beschwerdeführerin sei infolge einer Impfung gegen Zeckenzephalitis (FSME) chronisch krank, wobei ihre Erkrankung «keinen Namen habe» und die «Schul- medizin völlig ausserstande sei, Hilfe zu leisten»; deshalb konsultiere die Beschwerdeführerin «regelmässig komplementärmedizinisch arbeitende Ärzte». Weil sie keine private Zusatzversicherung abschliessen könne, müssten die Beschwerdeführenden sämtliche anfallenden Kosten selber tragen. In den einschlägigen Bestimmungen heisse es, dass die Krank- heits- und Unfallkosten abgezogen werden könnten; eine Einschränkung der Abzugsfähigkeit sei gesetzlich nicht vorgesehen und dürfe nicht ge- stützt auf eine behördliche Weisung eingeführt werden. Ein entsprechen- des Abweichen vom Wortlaut von Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG und Art. 38a Bst. b StG sei unzulässig. 2.3 Die Beschwerdeführenden übersehen zunächst, dass es sich bei den «allgemeinen Abzügen», zu denen der Abzug für Krankheits- und Un- fallkosten zählt, um Aufwendungen der Steuerpflichtigen handelt, die aus

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 6 ausserfiskalischen Gründen berücksichtigt werden, obschon sie nicht direkt mit der Einkommenserzielung zusammenhängen; sie werden deshalb auch als anorganische oder sozialpolitische Abzüge bezeichnet. Sie betreffen in der Regel Lebenshaltungskosten, also Aufwendungen, die steuerlich ge- sehen blosser Einkommensverwendung darstellen und deshalb grundsätz- lich keinen Abzug vom steuerbaren Einkommen rechtfertigen. Aus

diesem Grund kommt den gesetzlich geregelten «allgemeinen Abzügen» Ausnahmecharakter zu, sodass – worauf die Vorinstanz zu Recht hingewiesen hat – ihre Rechtsgrundlagen restriktiv auszulegen sind (statt vieler BGer 2C_103/2009 vom 10.7.2009 in StE 2009 B 27.5 Nr. 15, E. 2.1, 2A.390/2006 vom 28.11.2006, E. 5.1; BVR 2010 S. 59 E. 3.4, in StE 2010 B 27.5 Nr. 18; Zigerlig/Jud, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, Art. 33 DBG N. 1 ff.). 2.4 Weiter verkennen die Beschwerdeführenden, dass der Begriff der Krankheits- und Unfallkosten im Gesetz selber nicht definiert wird und deshalb auslegungsbedürftig ist; es liegt insoweit eben gerade kein «klarer Wortlaut» vor. Die Tatsache, dass Rechtsprechung und Praxis für die Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten die Verordnung einer medizinischen Fachperson verlangen, bildet denn auch das Ergebnis einer wiederholt bestätigten Gesetzesauslegung und stellt keine Beschränkung des vom Gesetzgeber gewährten Anspruchs auf Berücksichtigung von Auslagen durch die rechtsanwendenden Behörden dar. Daran ändert nichts, dass sich die entsprechende Voraussetzung aus dem von der StRK herangezogenen KS 11 ergibt. Als Verwaltungsverordnung richtet sich dieses zwar vorab an die Vollzugsorgane und ist für Gerichte nicht verbindlich. Gerichte berücksichtigen aber bei ihrer Entscheidung solche Weisungen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Sie weichen also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, die eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Regelungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (BGer 2C_103/2009 vom 10.7.2009 in StE 2009 B 27.5 Nr. 15, E. 2; vgl. auch BGE 133 V 346 E. 5.4.2).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 7 2.5 In Bezug auf das KS 11 hat das Bundesgericht bereits wiederholt entschieden, die enthaltene Konkretisierung des unbestimmten Rechtsbegriffs der Krankheits- und Unfallkosten gemäss Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG sei nicht zu beanstanden. Dabei hat es insbesondere auch festgehalten, dass das Erfordernis der ärztlichen Verordnung ein taugliches Kriterium für die Abgrenzung zwischen therapeutischen Heilbehandlungen einerseits und Massnahmen zur Steigerung des Wohlbefindens im Rahmen des allgemeinen Lebensunterhaltes andererseits darstellt (BGer 2C_103/2009 vom 10.7.2009 in StE 2009 B 27.5 Nr. 15, E. 3, 2C_316/2007 vom 6.7.2007, in: NStP 2007 S. 101, E. 3.2, 2A.390/2006 vom 28.11.2006, E. 6.2). Zu ergänzen bleibt, dass der harmonisierungsrechtliche (restriktive) Begriff der abzugsfähigen Krankheitskosten sich mit jenem von Art. 33 Abs. 1 lit. h DBG deckt, sodass die diesbezügliche Lehre und Rechtsprechung zur direkten Bundessteuer auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern zum Tragen kommt (BGer 2A.390/2006 vom 28.11.2006, E. 3; Hugo Casanova, Kantonale Abgaben [inkl. Steuerharmonisierung], in ASA 77 S. 81). 2.6 Nach dem Gesagten erweist es sich nicht als rechtsfehlerhaft, wenn die Vorinstanz erwogen hat, für die zusätzlich geltend gemachten Aufwendungen zur Behandlung der Beschwerdeführerin sei nicht erstellt, dass es sich um Krankheitskosten im Sinn von Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG und Art. 38a Bst. b StG handle: Gemäss Ziff. 3.2.2, 3.2.4 und 3.2.5 des KS 11 werden Kosten für Heilmassnahmen (wie Massagen, Bestrahlungen, Heilbäder, Kuraufenthalte, Physiotherapie, Ergotherapie, Logopädie, Psychotherapie etc.), für Alternativmedizin sowie für Medikamente und Heilmittel nur als abzugsfähig anerkannt, sofern sie sich auf die Verordnung einer Fachperson (Arzt oder anerkannter Naturheilpraktiker) stützen können; darauf sind die Beschwerdeführenden – wie die StRK zu Recht betont – bereits im

Einspracheverfahren hingewiesen worden (vgl. Schreiben vom 3.6.2014; act. 4B pag. 29). Da sie dennoch keine entsprechenden Verordnungen beigebracht haben, bleibt letztlich auch vor Verwaltungsgericht unbelegt, dass es sich bei den streitbetroffenen Auslagen um Krankheits- bzw. Unfallkosten und nicht um allgemeine Lebenshaltungskosten handelt. Die Folgen dieser Beweislosigkeit haben, da es sich hier um eine steuer-mindernde Tatsache handelt, die (insoweit mitwirkungspflichtigen; vgl.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 8 Art. 167 StG und Art. 126 DBG) Beschwerdeführenden zu tragen (statt vieler BGE 121 II 257 E. 4c/aa; BVR 2011 S. 241 E. 4.1).

E. 3

DBG; statt vieler VGE 2012/138/139 vom 26.11.2012, E. 1.1) ist jedoch ohne weiteres davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren durch ihren Ehemann vertreten wird. – Die Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, sind durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 4

E. 3.1

Zu den allgemeinen Abzügen zählen auch Vergabungen. Als solche gelten gemäss Art. 33a DBG und Art. 38a Bst. a StG die freiwilligen Leistungen von Geld und übrigen bzw. anderen Vermögenswerten an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf ihre öffentlichen oder (ausschliesslich) gemeinnützigen Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind; Voraussetzung ist, dass die Zuwendungen im Steuerjahr 100 Franken erreichen, aber insgesamt 20 Prozent der um die Aufwendungen verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Als Abzüge nach Art. 33a DBG bzw. Art. 38a Bst. a StG haben die Beschwerdeführenden für das Jahr 2013 einen Betrag von insgesamt Fr. 7'286.-- deklariert (act. 4B pag. 9). Die Steuerverwaltung liess davon Fr. 4'150.-- als eigentliche Vergabungen und Fr. 2'450.-- unter dem Titel «Beiträge an politische Parteien» zum Abzug zu, gewährte aber für die übrigen Auslagen von insgesamt Fr. 686.-- (Fr. 600.-- für kirchliche Kollekten, Strassenspenden von Fr. 25.-- und Fr. 61.-- für die Schweizerische Traktatmission) keinen Abzug (Veranlagungsverfügungen; act. 4B pag. 18-17 und 22-21).

E. 3.2

Die StRK hat dieses Vorgehen der Steuerverwaltung geschützt und erwogen, die im vorinstanzlichen Verfahren streitigen Zahlungen für Kollekten und Strassenspenden seien unbewiesen und könnten deshalb nicht anerkannt werden. – Die Beschwerdeführenden machen geltend, die «vollständige Streichung» dieser Beträge sei «sehr kleinlich und unverhältnismässig». Zudem hätten sie den Behörden einen «Handbeleg zur Strassenspende und zu den Opferstockeinlagen in der Landeskirche» eingereicht, was in den angefochtenen Entscheiden nicht gewürdigt worden sei.

E. 3.3

Diese Einwendungen sind unbehelflich: Beim angerufenen «Hand- beleg» handelt es sich um eine handschriftliche Notiz des Beschwerde- führers, welche bloss die in der Steuererklärung als «Strassenspenden» und «Opferstock Landeskirchen» deklarierten Beträge wiederholt (act. 4A pag. 13). Mit diesem Dokument kann der Nachweis der fraglichen Zahlun-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22.10.2015, Nrn. 100.2015.192/193U, Seite 9 gen nicht erbracht werden. Auch wenn es die Beschwerdeführenden als «kleinlich» erachten mögen, ist deshalb nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz erkannt hat, die Zahlungen von Fr. 600.-- und Fr. 25.-- seien unbewiesen und könnten nicht zum Abzug gebracht werden. Für eine teil- weise Zulassung nicht nachgewiesener Vergabungen aus Verhältnis- mässigkeits- bzw. Billigkeitsüberlegungen besteht im Rechtsmittelverfahren kein Raum.

E. 4

Mithin erweisen sich die Beschwerden als unbegründet und sind abzu- weisen. Bei diesem Ausgang der Verfahren werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG).

Entschädigungspflichtige Parteikosten sind nicht angefallen (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 des Bundes- gesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Demnach entscheidet der Einzelrichter:

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