

# **BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 104 vom 16. Februar 2022**

BE Verwaltungsgericht, 2022-02-16, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/be\\_verwaltungsgericht\\_100\\_2021\\_104](https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2021_104)

FR: BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 104 du 16 février 2022

IT: BE\_VERWALTUNGSGERICHT 100 2021 104 del 16 febbraio 2022

## **Regeste**

Schenkungssteuer; Revision (Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 16. März 2021; 100 19 520) | Revision/Erläuterungen/Berichtigung

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Das Verwaltungsgericht ist zur Beurteilung der Beschwerde 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. 24 des Gesetzes vom 23. November 1999 über die Erbschafts- und Schenkungssteuer [ESchG; BSG 662.1] i.V.m. Art. 204 Abs. 3 und Art. 201 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Rekursverfahren teilgenommen, ist durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 201 Abs. 2 StG). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 151 StG, Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG). Auf die Beschwerde ist einzutreten (vgl. auch E. 1.2 hiernach).

### **E. 1.2**

Rechtsbegehren sind unter Berücksichtigung der Beschwerdebeurteilung ausulegen (BVR 2016 S. 560 E. 2, 2015 S. 541 [VGE 2014/266 vom 4.6.2015] nicht publ. E. 2; Michel Daum, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 32 N. 18). Die Beschwerdeführerin beantragt zwar die (vollständige) Aufhebung des angefochtenen Entscheids (vorne Bst. C). Aus der Begründung ergibt sich aber, dass sie den Entscheid nur insoweit anfechtet, als der Rekurs abgewiesen wurde. Das nicht beanstandete teilweise Nichteintreten der StRK in Bezug auf das dort

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 4 noch kritisierte «Vorgehen und Verhalten der Steuerverwaltung bzw. einzelner Mitarbeiter» (vgl. angefochtener Entscheid E. 2; vorne Bst. B) bildet damit nicht Streitgegenstand.

### **E. 1.3**

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

### **E. 2**

Dem Rechtsstreit liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

### **E. 2.1**

Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 18. November 2015 übertrug B. \_\_\_\_\_ die Liegenschaft ... Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_ zu einem Kaufpreis von Fr. 420'000.-- (Preis für die Liegenschaft von Fr. 370'000.-- sowie Hausrat im Wert von Fr. 50'000.--) an die Beschwerdeführerin (Vorak- ten StV [act. 3B] pag. 9 ff.; vorne Bst. A). Laut diesem Vertrag hatte die Be- schwerdeführerin den Kaufpreis gleichentags auf ein auf den Verkäufer lau- tendes Konto zu überweisen (Ziff. II./3; Vorakten StV [act. 3B] pag. 12). Mit Schreiben vom 24. August 2016 teilte die Beschwerdeführerin dem Notar, der den Kaufvertrag beurkundet hatte, auf Anfrage mit, dass sie den Kauf- preis dem Verkäufer in bar bezahlt habe. Da dieser ihr den Erhalt des Geldes bei Vertragsunterzeichnung bestätigt habe, habe sie nicht daran gedacht, sich eine Quittung ausstellen zu lassen. Dem Schreiben ist zudem zu ent- nehmen, dass der Verkäufer der Beschwerdeführerin kurz nach Abschluss des Kaufvertrags einen Betrag von insgesamt Fr. 10'000.-- für die Notariats- gebühren und Handänderungs- steuern überwiesen hatte, obschon im Kauf- vertrag vereinbart worden war, diese würden zulasten der Beschwerdefüh- rerin gehen (vgl. Schreiben der Beschwerdeführerin vom 24.8.2016 sowie Kaufvertrag vom 18.11.2015 Ziff. IV./2., Vorakten StV [act. 3B] pag. 1 bzw. 9).

### **E. 2.2**

Am 9. April 2016 verstarb B. \_\_\_\_\_. In der Folge leiteten dessen Sohn und Tochter mit Gesuch vom 7. Juni 2017 bei der Schlichtungsbehörde Berner Jura-Seeland ein Zivilverfahren wegen Verletzung ihres erbrechtli- chen Pflichtteils gegen die Beschwerdeführerin und weitere Personen ein. Gleichzeitig stellten sie betreffend das Grundstück ... Gbbl. Nr. 1 \_\_\_\_\_

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 5 ein Gesuch um (superprovisorischen) Erlass einer vorsorglichen Grundbuch- sperre. Das Regionalgericht Berner Jura-Seeland entsprach dem Gesuch am 8. Juni 2017. Mit Entscheid vom 8. August 2017 verlängerte es die Grundbuchsperre als vorsorgliche Massnahme bis drei Monate nach rechts- kräftigem Abschluss des Hauptprozesses betreffend Erbteilung und Herab- setzung. Das Gericht hielt im Entscheid fest, es erachte es nach wie vor für glaubhaft, dass den Erben eine «Forderung aus dem pflichtteilsgeschützten Nachlassvermögen» zustehe. Der im Kaufvertrag vom 18. November 2015 festgelegte Kaufpreis von Fr. 420'000.-- schein unter dem Verkehrswert der Liegenschaft gelegen zu haben, womit eine grundsätzlich der Herabset- zungsklage unterstehende gemischte Schenkung vorliege. Dies jedenfalls, wenn man davon ausginge, dass die Beschwerdeführerin den Kaufpreis tat- sächlich bezahlt habe. Aufgrund der Umstände der Vertragserfüllung (Be- zahlung des Kaufpreises von Fr. 420'000.-- «in bar und ohne Quittung», «Ausgleichung der Notariatskosten und Handänderungssteuer durch den Verkäufer») bestünde aber «Raum für weitere Fragen» (vgl. zum Ganzen Entscheid des Regionalgerichts Berner Jura-Seeland vom 8.8.2017, Vorak- ten StV [act. 3B] pag. 45 ff., 49 f., 53 f.). Da an der Schlichtungsverhandlung vom 17. November 2017 keine Einigung erzielt werden konnte, reichten die Erben am 21. Februar 2018 Klage beim Regionalgericht Berner Jura-See- land ein (vgl. Klageantwort der Beschwerdeführerin vom 4.7.2018 im Zivil- verfahren CIV 18 832 Rz. 5 f., Vorakten StRK [act. 3A] pag. 19).

### **E. 2.3**

Mit Schreiben vom 6. März und 23. Mai 2018 teilte die Steuerverwaltung der Beschwerdeführerin mit, sie verfüge über keine Belege, dass der Kaufpreis für die Liegenschaft, wie von ihr behauptet, tatsächlich in bar beglichen worden sei, und forderte sie auf, die Zahlung des Kaufpreises nachzuweisen. Andernfalls werde sie die Liegenschaftsübertragung als Schenkung qualifizieren und veranlagern (Vorakten StV [act. 3B] pag. 19 und 22). Nachdem die Beschwerdeführerin die Kaufpreiszahlung weiterhin nicht hinreichend zu belegen vermochte, veranlagte die Steuerverwaltung sie mit Verfügung vom 7. September 2018 ausgehend von einem steuerbaren Vermögenszugang von Fr. 430'000.-- auf eine Schenkungssteuer von Fr. 90'496.-- (Veranlagungsverfügung vom 7.9.2018, Vorakten StV [act. 3B] pag. 25 ff.; vorne Bst. A). Auf die dagegen (vorsorglich) erhobene Einspra-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 6 trat die Steuerverwaltung mangels Begründung am 15. November 2018 nicht ein (Vorakten StV [act. 3B] pag. 34 ff.; vorne Bst. A).

#### **E. 2.4**

Am 16. April 2019 unterzeichnete die Beschwerdeführerin eine Vereinbarung (datierend vom 12.3.2019), worin sie sich verpflichtete, den bei den Kindern von B.\_\_\_\_\_ nach erfolgtem Verkauf der Liegenschaft ... Gbbl. Nr. 1\_\_\_\_\_, jedoch spätestens bis zum 30. Juni 2019, je hälftig den Betrag von insgesamt Fr. 345'000.-- zu bezahlen (Vorakten StV [act. 3B] pag. 57 ff.). Das Regionalgericht Berner Jura-Seeland genehmigte die Vereinbarung mit Verfügung vom 16. Mai 2019 und schrieb das Zivilverfahren CIV 18 832 ab (Vorakten StV [act. 3B] pag. 60 ff.).

#### **E. 3**

Die Beschwerdeführerin erblickt in der (Rück-)Zahlung von Fr. 345'000.-- an die Erben einen Revisionsgrund. Dadurch und unter Berücksichtigung der mit dem Zivilverfahren zusammenhängenden Prozesskosten reduziere sich der steuerbare Vermögenszugang auf lediglich Fr. 42'618.--, womit die Schenkungssteuer richtigerweise Fr. 4'899.20 hätte betragen müssen (Verwaltungsgerichtsbeschwerde Rz. 7; vgl. auch Beilage 3 zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde [act. 1C]).

#### **E. 3.1**

Die Revision ist ein ausserordentliches Rechtsmittel, das bei Vorliegen bestimmter, in der Gesetzgebung grundsätzlich abschliessend aufgezählter Gründe gestattet, ein rechtskräftig erledigtes Verfahren wieder aufzurollen: Gemäss Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 202 Abs. 1 StG kann ein rechtskräftiger Entscheid zugunsten der steuerpflichtigen Person revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (Bst. a), wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder hätten bekannt sein müssen, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (Bst. b) oder wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat (Bst. c; vgl. auch den nahezu gleichlautenden Art. 147 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]). Als

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 7 erhebliche Tatsachen, die im Sinn von Art. 202 Abs. 1 Bst. a StG eine Revision rechtfertigen können, gelten grundsätzlich diejenigen, die nachträglich entdeckt werden,

nicht aber solche, die nachträglich eingetreten sind (sog. unechte Noven; BGer 2C\_245/2019 vom 27.9.2019 E. 5.2, 2C\_660/2017 vom 30.1.2019 E. 5.1, je mit Verweis auf BGer 2A.530/2004 vom 9.11.2004 E. 4.2; JTA 2021/34 vom 25.5.2021 E. 2.2; jeweils auch zum Folgenden; vgl. zum Begriff des unechten Novums statt vieler BVR 2021 S. 89 E. 2.1 und 3.2 mit Hinweisen). Neue erhebliche Tatsachen, die nach dem Entscheid, dessen Revision verlangt wird, eintreten, können ausnahmsweise Grund für eine Revision sein, falls sie auf den Tag des Entscheids zurückwirken und die damals vorgenommene Beurteilung des Sachverhalts als unrichtig erscheinen lassen. Eine solche Rückwirkung ist insbesondere dann anzunehmen, wenn sich die Tatsache zwar später verwirklicht hat, latent aber von Anfang an bestand (zum Ganzen auch Martin E. Looser, in Zweifel/Beusch/Hunziker [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, 2020, § 38 N. 12 mit weiteren Hinweisen und Beispielen).

### **E. 3.2**

Die Revision ist ausgeschlossen, wenn als Revisionsgrund vorgebracht wird, was bei zumutbarer Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können (Art. 202 Abs. 2 StG; vgl. auch Art. 147 Abs. 2 DBG; ferner allgemein Art. 95 Bst. b VRPG, wonach ein rechtskräftiger Entscheid einer Verwaltungsjustizbehörde abgeändert oder aufgehoben werden kann, wenn die Partei nachträglich erhebliche Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, «die sie im früheren Verfahren nicht anrufen konnte», und dazu Ruth Herzog, in Herzog/Daum [Hrsg.], Kommentar zum bernischen VRPG, 2. Aufl. 2020, Art. 95 N. 1 und 24). Nach der Rechtsprechung sind an das Mass der Sorgfalt hohe Anforderungen zu stellen: So ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die steuerpflichtige Person ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und dass sie die Veranlagungsverfügungen nach Erhalt überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt. Sie kann nicht die Revision verlangen, um das im ordentlichen (Rechtsmittel-)Verfahren Versäumte nachzuholen (vgl. BGer 2C\_259/2021 vom 30.11.2021 E. 6.1 f., 2C\_889/2019 vom 14.11.2019 E. 3.2.1, 2C\_245/2019 vom 27.9.2019 E. 5.3, 2C\_47/2016 und 2C\_48/2016 vom 22.8.2016, in ASA 85 S. 208 E. 3.2; VGE 2019/147/148 vom 11.2.2021 Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 8 E. 4.1 [bestätigt durch BGer 2C\_259/2021 vom 30.11.2021], 2016/298/299 vom 15.5.2017 E. 5.3, auch zum Folgenden). Die strengen Anforderungen an die Revision entsprechen deren Ausgestaltung als ausserordentliches Rechtsmittel. Die Revision dient nicht dazu, die Nachlässigkeit der Steuerpflichtigen im ordentlichen Verfahren nachträglich zu bereinigen, wenn diese beispielsweise den Sachverhalt nicht vollständig dargestellt bzw. wesentliche Sachverhaltselemente nicht vorgebracht oder Beweismittel nicht bezeichnet haben (Martin E. Looser, a.a.O., § 38 N. 31; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 147 N. 23; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2. Aufl. 2015, Art. 147 N. 30; vgl. allgemein auch BVR 2021 S. 89 E. 3.2 mit weiteren Hinweisen).

### **E. 4**

Strittig ist, ob die StRK – wie zuvor die Steuerverwaltung – das Vorliegen eines fristgerecht vorgebrachten Revisionsgrunds zu Recht verneint hat.

#### **E. 4.1**

Die Vorinstanz hat offengelassen, ob ein Revisionsgrund vorliegt, da sie den Ausschlussgrund nach Art. 202 Abs. 2 StG als erfüllt erachtete. Der Beschwerdeführerin sei bereits «ab dem Jahr 2017» bewusst gewesen, dass die Erben von B.\_\_\_\_\_ die Übertragung der Liegenschaft angefochten hätten. Spätestens am 8. August 2017, als das Regionalgericht die zuvor su- perprovisorisch angeordnete Grundbuchsperre bestätigt habe, habe die Beschwerdeführerin die «latente Gefahr» der Herabsetzung und die sich da- raus ergebenden steuerrechtlichen Konsequenzen erkennen müssen, zumal sie anwaltlich vertreten gewesen sei. Daran ändere nichts, dass sie sich zu diesem Zeitpunkt noch auf den Standpunkt gestellt habe, dass es sich bei der Liegenschaftsübertragung um einen Kauf gehandelt habe, da ihr auf- grund des hängigen Prozesses habe bewusst sein müssen, dass das Rechtsgeschäft als Schenkung behandelt werden könnte. Dennoch habe sie den Zivilprozess im Veranlagungsverfahren mit keinem Wort erwähnt. Dies sei so zu werten, dass sie zunächst versucht habe, sich durch die steuer- rechtliche Qualifikation des Rechtsgeschäfts als Kauf im Erbteilungs- und Herabsetzungsverfahren einen Vorteil zu verschaffen. Die Beschwerdefüh- rerin habe spätestens im Einspracheverfahren bei Anwendung der ihr zu-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 9 mutbaren Sorgfalt die Veranlagungsbehörde auf die ihr bekannten Um- stände bzw. «Unsicherheiten» in Bezug auf die Schenkung aufmerksam machen und eine Sistierung des Einspracheverfahrens beantragen müssen. Damit sei eine Revision ausgeschlossen. Überdies habe mit der Unterzeich- nung der Vereinbarung am 16. April 2019 die 90-tägige Frist für die Einrei- chung des Revisionsbegehrens zu laufen begonnen; die gerichtliche Geneh- migung am 16. Mai 2019 sei «einzig Formsache» gewesen. Das Revisions- begehren vom 13. August 2019 sei daher zu spät erfolgt (angefochtener Entscheid E. 5).

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdeführerin wendet ein, entgegen der StRK reiche es nicht aus, wenn die steuerpflichtige Person im Veranlagungsverfahren einer Gefahr ausgesetzt sei, die sich allenfalls steuerlich auswirken könne. Nicht jede Schenkung unterliege «automatisch» einer Herabsetzung, denn für eine solche müssten «zahlreiche weitere Voraussetzungen» erfüllt sein, wobei viele davon im Zivilverfahren strittig gewesen seien. Es könne somit keine Rede davon sein, dass der Beschwerdeführerin hätte klar sein müssen, dass die Qualifikation der Liegenschaftsübertragung als Schenkung statt als Kauf gleichzeitig Herabsetzungsansprüche der Erben begründe. Umso weniger sei es ihr möglich gewesen, diese zu beziffern. Ein Revisionsgesuch könne erst «mit begründeter Aussicht auf Erfolg» gestellt werden, wenn bekannt sei, um welchen Betrag sich die ursprünglich besteuerte Schenkung redu- ziere. Dies sei im Zeitpunkt der Veranlagung im Jahr 2018 nicht der Fall ge- wesen, denn der Herabsetzungsbetrag von Fr. 345'000.-- sei vom zuständi- gen Zivilrichter erstmals an der Gerichtsverhandlung vom 12. März 2019 ins Spiel gebracht worden. Die Auffassung der Vorinstanz laufe darauf hinaus, dass Revisionsgesuche «vorangemeldet» werden müssten, wenn «erste Hinweise auf einen möglichen späteren Revisionsgrund» bestünden. Im Üb- rigen bleibe «diffus» und gehe aus den Ausführungen der StRK nicht hervor, welchen Vorteil sich die Beschwerdeführerin aus ihrem Verhalten im Veran- lagungsverfahren im Zivilverfahren hätte verschaffen sollen (Verwaltungsge- richtsbeschwerde Rz. 25 ff.).

#### **E. 4.3**

Für den Ausschlussgrund nach Art. 202 Abs. 2 StG ist entscheidend, ob die steuerpflichtige Person die Tatsachen, die zur Revision Anlass geben sollen, bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte gel-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 10 tend machen können. Es wird erwartet, dass sie die für die Besteuerung massgeblichen Tatsachen kennt und darüber vollständig Auskunft erteilt (vgl. zur weitgehenden Mitwirkungspflicht im Veranlagungsverfahren Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 167 Abs. 1 StG; Silvia Hunziker, in Zweifel/Beusch/Hunziker [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, 2020, § 35 N. 27 f.). Tut sie dies nicht, und bringt sie wesentliche Sachverhaltselemente im ordentlichen Veranlagungs- bzw. im Rechtsmittelverfahren nicht vor, hat sie eine allfällige sich zu ihren Lasten auswirkende Fehlerhaftigkeit der Veranlagung hinzunehmen (Richter/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 147 N. 23; vorne E. 3.2). Die Beschwerdeführerin begründet ihr Revisionsgesuch mit der Rückleistung von Fr. 345'000.-- an die Erben von B.\_\_\_\_\_, zu der sie sich mit Vereinbarung vom 12. März 2019 (gerichtlich genehmigt am 16.5.2019) verpflichtete (vorne E. 2.4 und E. 3 Ingress). Dies hätte sie aber bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Schenkungssteuerveranlagungsverfahren geltend machen können (und müssen):

#### **E. 4.3.1**

Wie Vorinstanz und Steuerverwaltung zutreffend erwogen haben, war der Beschwerdeführerin bereits im Veranlagungsverfahren bekannt, dass die Erben die Liegenschaftsübertragung als Schenkung betrachteten und insoweit deren (Rück-)Leistung verlangten, als dadurch ihre Pflichtteilsansprüche verletzt worden seien (vgl. Klageantwort der Beschwerdeführerin vom 4.7.2018 im Zivilverfahren CIV 18 832 Rz. 10, Vorakten StRK [act. 3A] pag. 17). Auch war ihr bewusst, dass das Zivilgericht die von den Erben geltend gemachten Ansprüche zumindest als glaubhaft erachtete, nachdem es deren Gesuch um Erlass einer vorsorglichen Grundbuchsperrung auf dem streitbetreffenen Grundstück am 8. August 2017 gutgeheissen hatte (vorne E. 2.2). Vor diesem Hintergrund musste es der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Veranlagungsverfahrens (vorne E. 2.3) als durchaus wahrscheinlich erscheinen, dass die Liegenschaftsübertragung im hängigen Zivilverfahren als eine der Herabsetzung unterliegende Schenkung qualifiziert werden könnte, selbst wenn verschiedene Anspruchsvoraussetzungen noch strittig waren. Sie musste daher auch ernsthaft mit einer Rückleistungspflicht an die Erben rechnen. Nachdem die Beschwerdeführerin mit Veranlagungsverfügung vom 7. September 2018 auf der Grundlage eines Vermögenszugangs von Fr. 430'000.-- besteuert wurde (vorne E. 2.3), hätte sie bei gebührender

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 11 Sorgfalt spätestens im Einspracheverfahren reagieren und die Steuerverwaltung auf das hängige Zivilverfahren und die Möglichkeit aufmerksam machen müssen, dass die steuerbare Zuwendung aufgrund von Herabsetzungsansprüchen der Erben des Schenkers tatsächlich geringer ausfallen könnte. Wären der Steuerverwaltung diese Umstände bekannt gewesen, hätte sie das Einspracheverfahren bis zum rechtskräftigen Abschluss des Zivilverfahrens sistieren können (Art. 38 VRPG; vgl. auch die Ausführungen der Steuerverwaltung in der Verfügung vom 3.10.2019 S. 4 sowie im Einspracheentscheid vom 19.11.2019 S. 4 f., Vorakten StV [act. 3B] pag. 78 und 96 f.). Aus welchen Motiven die Beschwerdeführerin es damals unterlassen hat, sich auf das drohende Herabsetzungsrisiko

zu berufen, und ob sie sich aus dem gewählten Vorgehen irgendwelche Vorteile versprach, ist unter dem Blickwinkel des vorliegenden Revisionsverfahrens unerheblich (vgl. BGer 2A.617/2002 vom 7.1.2003 E. 3). Entscheidend ist einzig, dass die Beschwerdeführerin nach dem Gesagten die Tatsachen kannte, die zur Revision Anlass geben sollen und dass sie diese spätestens im Einspracheverfahren hätte vorbringen können und – mit Blick auf die Subsidiarität der Revision (vgl. vorne E. 3.2) – auch müssen. Eine revisionsweise Berücksichtigung des Rückleistungsbetrags von Fr. 345'000.-- beim steuerbaren Vermögenszugang ist damit unabhängig vom Vorliegen eines Revisionsgrunds gestützt auf Art. 202 Abs. 2 StG ausgeschlossen, wie die StRK zutreffend erkannt hat (angefochtener Entscheid E. 5).

#### **E. 4.3.2**

Soweit die Beschwerdeführerin dagegen einwendet, ihr sei es im Veranlagungs- bzw. Einspracheverfahren nicht möglich gewesen, aufzuzeigen, um welchen Betrag sich die Schenkung reduziere bzw. die Herabsetzungsansprüche der Erben zu beziffern, ist ihr entgegenzuhalten, dass sich die in Art. 202 Abs. 2 StG verlangte zumutbare Sorgfalt hier nicht auf den Nachweis von Tatsachen, sondern auf das rechtzeitige Vorbringen von wesentlichen Sachverhaltselementen und von Mängeln, die eine Steuerveranlagung aufweisen könnte, bezieht (vgl. BGer 2C\_941/2015 vom 9.8.2016 E. 6.6 mit Bezug zur Revision der Schenkungssteuer und die insofern inhaltlich übereinstimmende Regelung des Kantons Wallis; vorne E. 3.2). Die Beschwerdeführerin musste damit nicht bereits im ordentlichen Verfahren die Rückerstattungsforderung der Erben beziffern bzw. in der Lage sein, «mit begründeter Aussicht auf Erfolg» ein Revisionsgesuch zu stellen, zumal hierfür oh-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.02.2022, Nr. 100.2021.104U, Seite 12 nehin eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung bzw. ein rechtskräftiger Einspracheentscheid vorliegen muss. Davon sind entgegen ihrer Ausführungen auch StRK und Steuerverwaltung ausgegangen (vgl. insofern auch Beschwerdeantwort). Um ihrer Sorgfalts- und Mitwirkungspflicht nachzukommen, hätte es demnach genügt, wenn die Beschwerdeführerin die Steuerverwaltung auf das hängige Zivilverfahren hingewiesen hätte, aufgrund dessen sie sich im Hinblick auf die fragliche Liegenschaftsübertragung mit Herabsetzungs- bzw. Rückleistungsansprüchen der Erben konfrontiert sah.

#### **E. 4.4**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Vorinstanz die Revision zu Recht gestützt auf Art. 202 Abs. 2 StG als ausgeschlossen erachtet hat. Die Hauptbegehren erweisen sich damit ungeachtet dessen als unbegründet, ob – wie von der StRK zusätzlich erwogen, jedoch von der Beschwerdeführerin kritisiert (vgl. Verwaltungsgerichtsbeschwerde Rz. 13 ff.) – eine Revision auch deshalb ausgeschlossen wäre, weil die Beschwerdeführerin das Revisionsgesuch nicht innert Frist gestellt habe (Art. 203 StG; vorne E. 4.1). Besondere oder weitere Gründe, die das Eventualbegehren (Antrag auf Rückweisung zur Neuveranlagung; vorne Bst. C) stützen könnten, sind weder dargetan noch ersichtlich, weshalb auch dieses Begehren unbegründet ist.

#### **E. 5**

Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 151 StG und Art. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu

sprechen (Art. 24 ESchG i.V.m. Art. 151 StG, Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG).  
Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

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