

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 4. September 2014

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Keller
Gerichtsschreiberin Streun

A._____ und B._____
vertreten durch Rechtsanwältin ...
Beschwerdeführende



gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern
Brünnenstrasse 66, Postfach 8334, 3001 Bern
Beschwerdegegnerin

und

Steuerrekurskommission des Kantons Bern
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2009
(Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 18. September 2012;
100 11 969, 200 11 607)

Sachverhalt:

A.

A._____ und B._____ wurden für das Jahr 2008 ermessensweise auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 40'000.-- und ein Vermögen von Fr. 0.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. auf ein Einkommen von Fr. 46'000.-- bei der direkten Bundessteuer veranlagt. Nachdem sie auch für das Jahr 2009 trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht hatten, wurden A._____ und B._____ mit Ermessensveranlagungen vom 12. Januar 2011 auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 60'000.-- und ein Vermögen von Fr. 0.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. auf ein Einkommen von Fr. 70'000.-- bei der direkten Bundessteuer eingeschätzt. Dagegen erhoben A._____ und B._____ am 21. Januar 2011 Einsprache und reichten gleichzeitig die Steuererklärung 2009 nach. Darin deklarierten sie u.a. ein zu einem Kaufpreis von Fr. 770'000.-- erworbenes Grundstück in C._____, Hypotheken im Umfang von insgesamt Fr. 591'000.--, zwei weitere Darlehen über einen (Rest-)Betrag von insgesamt Fr. 58'571.--, Unterhaltsarbeiten von Fr. 46'543.--, den Erhalt eines Erbteils von Fr. 240'000.-- sowie ein Guthaben von Fr. 130'000.--. Letzteres beruht auf einer in den Jahren 2008 und 2009 geleisteten Anzahlung im Hinblick auf den beabsichtigten Kauf eines weiteren Grundstücks in D._____. Den steuerbaren Erfolg aus der selbständigen Erwerbstätigkeit von A._____ im Jahr 2009 bezifferten sie auf Fr. 87'889.--. Der Steuererklärung beigelegt waren zwei Bescheinigungen über den Bezug von Kapitaleistungen aus einem Freizügigkeitskonto bzw. aus einem «Säule 3a»-Konto von insgesamt Fr. 29'781.--. In ihren Einspracheentscheiden vom 21. November 2011 erhöhte die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), Region ..., das deklarierte Einkommen um den als Reingewinn nach Vermögensentwicklung und Lebensaufwand ermittelten Betrag von Fr. 300'000.-- und legte das steuerbare Einkommen neu auf Fr. 329'400.-- (Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 338'300.-- (direkte Bundessteuer) fest.

B.

Hiergegen gelangten A._____ und B._____ am 20. Dezember 2011 mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese hiess in ihren Entscheiden vom 18. September 2012 die Rechtsmittel insofern gut, als

sie das steuerbare Einkommen bei den Kantons- und Gemeindesteuern auf Fr. 224'400.-- bzw. bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 233'300.-- herabsetzte. Die Differenz zu den Einspracheentscheiden ergibt sich daraus, dass die StRK gestützt auf die Angaben in der nachgereichten Steuererklärung das Vermögen per Ende 2008 und damit den Ausgangswert für die Berechnung der Vermögensentwicklung um den Betrag von Fr. 105'000.-- erhöhte, womit sich die Aufrechnung auf Fr. 195'000.-- reduzierte.

C.

Am 22. Oktober 2012 haben A._____ und B._____ gegen die Entscheide der StRK Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben. Sie beantragen sinngemäss, es sei auf eine Einkommensaufrechnung zu verzichten; eventualiter sei diese um den Betrag von Fr. 90'000.-- zu reduzieren.

Mit Verfügung vom 23. Oktober 2012 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen mit Vernehmlassung vom 29. Oktober 2012 bzw. Beschwerdeantwort vom 27. Februar 2013 je die Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen:

1.

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 Beschwerdeführenden haben am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen und sind dort mit ihren Anträgen nur teilweise durchgedrungen; sie 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.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich kantonaler 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. 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 ist die ermessensweise erfolgte Aufrechnung steuerbaren Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit umstritten. Da die massgeblichen Rechtsnormen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich nicht nur die Vereinigung der beiden Beschwerdeverfahren (Art. 17 Abs. 1 VRPG; vgl. vorne Bst. C), sondern auch die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

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

2.

Umstritten ist die durch die Steuerverwaltung ermessensweise vorgenommene und durch die StRK im Umfang von Fr. 195'000.-- bestätigte Aufrechnung beim steuerbaren Einkommen.

2.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, die nicht ausdrücklich von der Besteuerung ausgenommen sind (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 i.V.m. Art. 24 DBG; vgl. auch Art. 7 Abs. 1 und 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). 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 StHG; 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; Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2008, § 14 N. 4). Die steuerpflichtige Person hat ihrerseits alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 167 Abs. 1 StG; Art. 126 Abs. 1 DBG; vgl. auch Art. 42 Abs. 1 StHG). Sie muss insbesondere die Steuererklärung und Einlageblätter wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den vorgeschriebenen Beilagen fristgerecht bei der zuständigen Behörde einreichen (Art. 170 Abs. 2 Satz 1 StG; Art. 124 Abs. 2 DBG). Natürliche Personen mit Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit müssen der Steuererklärung die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) der Steuerperiode oder, wenn eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen beilegen (Art. 171 Abs. 2 StG; Art. 125 Abs. 2 DBG; vgl. auch Art. 42 Abs. 3 StHG; Markus Berger, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, in ASA 75 S. 185 ff., 188).

2.2 Hat die steuerpflichtige Person trotz Mahnung ihre Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemässem Ermessen vor (Art. 174 Abs. 2 Satz 1 StG; Art. 130 Abs. 2 Satz 1 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG). Anlass zu einer Ermessensveranlagung bietet jede nicht zu beseitigende Ungewissheit im Sachverhalt, welche es der Veranlagungsbehörde verunmöglicht, die Steuerfaktoren oder Teile davon einwandfrei zu ermitteln. Die Ungewissheit über den massgebenden Sachverhalt kann, muss aber nicht auf einer Nicht- bzw. Schlechterfüllung von Verfahrenspflichten beruhen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 26, 30, 38, 41; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 130 DBG N. 30, 42; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 19 N. 10, 16; Markus Berger, a.a.O., S. 196, 200). Bevor eine Ermessensveranlagung vorgenommen werden

darf, ist im Beweisverfahren anhand der angebotenen oder anhand anderer geeigneter Beweismittel zu prüfen, ob die geltend gemachten Tatsachen ausgewiesen sind (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 24 f.; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 130 DBG N. 43; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 19 N. 16; Markus Berger, a.a.O., S. 198). Die Anforderungen an das einwandfreie Vorliegen des steuerlich relevanten Sachverhalts dürfen nicht überspannt werden. Hat die steuerpflichtige Person alle Mitwirkungspflichten erfüllt, findet bei ungewissem Sachverhalt grundsätzlich die allgemeine Beweislastregel Anwendung, wonach die Veranlagungsbehörde für die steuerbegründenden bzw. -erhöhenden Tatsachen, die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden bzw. -mindernden Tatsachen die Beweislast trägt. Die Veranlagungsbehörde darf nur dann eine Schätzung vornehmen, wenn das Beweisverfahren genügend Anhaltspunkte für einen steuerbegründenden bzw. -mehrenden oder steueraufhebenden bzw. -mindernden Sachverhalt ergeben hat, ohne dass im Quantitativen eine eindeutige Abklärung möglich war. Die Ungewissheit über die Höhe der Steuerfaktoren muss so gross sein, dass der korrekt handelnden steuerpflichtigen Person zugemutet werden darf, in einem allfälligen Rechtsmittelverfahren das Gegenteil der Schätzung zu beweisen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 23, 41; vgl. auch Zweifel/Casanova, a.a.O., § 19 N. 9; Markus Berger, a.a.O., S. 201).

2.3 Die Ermessensveranlagung besteht in einer Schätzung der Steuerfaktoren oder einzelner Einkommens- bzw. Gewinnbestandteile und beruht auf einer Sachverhaltsfeststellung durch Wahrscheinlichkeitsschluss. Ziel der ermessensweisen Schätzung ist die bestmögliche Annäherung an den wirklichen Sachverhalt. Die Veranlagungsbehörde hat die amtliche Schätzung pflichtgemäss vorzunehmen. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand der steuerpflichtigen Person berücksichtigen (Art. 174 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG; vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 61 f.; Zweifel/Casanova, a.a.O., § 19 N. 18 f.). Der steuerpflichtigen Person steht allerdings der Nachweis offen, dass sie besonders sparsam gelebt hat oder ihren Lebensunterhalt durch Vermögensverzehr oder steuerfreie Einkünfte bestritten hat (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 71).

2.4 Eine Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen kann die steuerpflichtige Person nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten; die Einsprache ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 191 Abs. 3 und 5 StG bzw.

Art. 132 Abs. 3 DBG; vgl. auch Art. 48 Abs. 2 StHG). Diese gegenüber der Einsprache im ordentlichen Verfahren qualifizierte Anforderung folgt aus der besonderen Natur der Ermessensveranlagung. Weil sich der betragsmässige Umfang der zu bestimmenden Steuerfaktoren nicht genau feststellen lässt, ist er zu schätzen. Die Schätzung beruht notwendigerweise auf Annahmen und Vermutungen. Weil die Ermessensveranlagung deshalb zwangsläufig gewisse Ungenauigkeiten aufweist, ist die Möglichkeit, sie anzufechten, entsprechend eingeschränkt. Mithilfe eines umfassenden Unrichtigkeitsnachweises hat die steuerpflichtige Person die bestehende Ungewissheit bezüglich des Sachverhalts zu beseitigen; blosser Teilnachweise genügen nicht. In der Begründung der Einsprache ist daher der Sachverhalt in substantzierter Weise darzulegen, und es sind die Beweismittel für diese Sachverhaltsdarstellung zu nennen. Es reicht nicht aus, die Einschätzung in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen der Einschätzung als zu hoch zu bezeichnen (vgl. etwa BGer 2C_136/2011 vom 30.4.2012, E. 4.2.1. mit Verweis auf 2C_279/2011 und 2C_280/2011 vom 17.10.2011, in StE 2012 B 93.5 Nr. 26 E. 3.2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 132 N. 54; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 42). Offensichtlich unrichtig ist eine Schätzung dann, wenn sie an einem in die Augen springenden, qualifizierten Fehler leidet. Dies ist der Fall, wenn ein wesentlicher erwägenswerter Gesichtspunkt übergangen oder falsch gewürdigt worden ist (statt vieler BGer 2C_260/2014 und 2C_261/2014 vom 2.4.2014, E. 4.1 mit Verweis auf 2C_279/2011 und 2C_280/2011 vom 17.10.2011, in StE 2012 B 93.5 Nr. 26 E. 3.1) oder wenn die Schätzung sachlich nicht begründbar, insbesondere erkennbar pönal oder fiskalisch motiviert ist, sich auf sachwidrige Schätzungsgrundlagen, -methoden oder -hilfsmittel stützt oder aus sonstigen Gründen mit den aktenkundigen Verhältnissen des Einzelfalls nicht vereinbar ist (BVR 2008 S. 181 E. 4.3 mit Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 132 N. 68; Martin Zweifel, a.a.O., Art. 132 DBG N. 52).

3.

3.1 Zusammen mit ihrer Einsprache vom 21. Januar 2011 gegen die Ermessensveranlagungen vom 12. Januar 2011 reichten die Beschwerdeführenden die Steuererklärung 2009 nach. Die Unterlagen über Einkommen und Geschäftsvermögen des im Bereich Import und Export selbständig erwerbstätigen Beschwerdeführers beschränken sich auf das ausgefüllte Formular 9, das Hilfsblatt zum Ausfüllen von

Formular 9 (zwei Seiten) sowie einer mit Einnahmen und Ausgaben überschriebenen Beilage (vgl. Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 8 ff.). Die Steuerverwaltung versuchte in der Folge, die Herkunft der Geldbeträge in beträchtlicher Höhe zu ermitteln, die den Beschwerdeführenden gemäss Steuererklärung zugeflossen sind bzw. im Jahr 2009 zur Verfügung standen und zum Erwerb einer Liegenschaft und als Anzahlung im Hinblick auf einen weiteren Liegenschaftserwerb eingesetzt wurden. Sie interessierte sich dabei insbesondere für die neu deklarierte Erbschaft von Fr. 240'000.--. Das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, das mit Fr. 87'889.-- höher deklariert worden war als zuvor von der Steuerverwaltung geschätzt, gab zu keinen weiteren Abklärungen Anlass.

3.2 Eine Ermessensveranlagung wird u.a. dann vorgenommen, wenn das deklarierte und belegte Einkommen in nicht erklärbarer Weise niedriger ist als der Aufwand der davon lebenden Personen. Liegen über die Entwicklung der Vermögensverhältnisse verlässliche bzw. überprüfbare Angaben vor, so ist von der Differenz des jeweiligen Vermögensstands am Anfang und am Ende der Bemessungsperiode auszugehen und zum so ermittelten Betrag der geschätzte Lebens- und Privataufwand hinzuzurechnen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 70 ff.; vgl. vorne E. 2.3). Diese Voraussetzungen sah die Steuerverwaltung nach Erhalt der Steuererklärung 2009 und dem auch nach mehrmaliger Aufforderung nicht hinreichend belegten angeblichen einkommenssteuerfreien Zufluss von Geldmitteln als erfüllt. Ausgehend vom Kaufpreis der im Jahr 2009 erworbenen Liegenschaft E. _____ in C. _____ berechnete sie unter Berücksichtigung des amtlichen Werts, des Bezugs von Vorsorgegeldern, der im Vorjahr geleisteten Anzahlung, des wertvermehrenden Anteils des deklarierten Liegenschaftsunterhalts, des deklarierten Reineinkommens sowie des Privataufwands der ganzen Familie einen Fehlbetrag von Fr. 302'219.-- pro Jahr (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 23 f.). Die StRK ermittelte ihrerseits einen Fehlbetrag von rund Fr. 195'000.-- (vgl. vorne Bst. B).

3.3 Die Höhe des geschätzten jährlichen Privataufwands für die dreiköpfige Familie von Fr. 39'600.-- ist unbestritten. Die Beschwerdeführenden machen jedoch geltend, die für ihren Lebensunterhalt, die Anzahlung zum Kauf der Liegenschaft in D. _____ und den Erwerb der Liegenschaft E. _____ benötigten, das deklarierte Einkommen übersteigenden Geldmittel stammten aus dem Verkauf einer Liegenschaft in Skopje (Fr. 240'000.--) und aus zwei Darlehen (Fr. 23'000.-- und Fr. 50'000.--). Ausserdem

seien Fr. 90'000.-- des Kaufpreises durch Verrechnung mit Eigenleistungen in dieser Höhe an der zuvor gemieteten Liegenschaft E. _____ getilgt worden.

3.3.1 Unter Ziffer 8.4 der nachgereichten Steuererklärung 2009 vom 21. Januar 2011 hatten die Beschwerdeführenden angegeben, aus einer in den Jahren 2008 und 2009 geteilten Erbschaft Fr. 240'000.-- erhalten zu haben (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 7). Erblasser sei der im Jahr 1994 verstorbene Vater des Beschwerdeführers gewesen, der in Skopje, Mazedonien gelebt habe. Der Aufforderung der Steuerverwaltung, ein vollständiges Erbschaftsinventar einzureichen und die Geldflüsse in die Schweiz zu belegen, kamen die Beschwerdeführenden nicht nach. Hingegen erklärten sie am 28. März 2011 zur Herkunft der Gelder Folgendes (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 21a):

«Die Grundstücke unserer Familie wurden 1955 alle verstaatlicht. Nach vielen Jahren der politischen und rechtlichen Unsicherheit hat mein Bruder vor wenigen Jahren versucht, die Familienbesitztümer in den Archiven ausfindig zu machen. Er hat ein Gesuch für die Aufhebung der Verstaatlichung eingereicht. Erst in den Jahren 2008 und 2009 erfuhren wir von meinem Bruder über die möglichen Erbteilungen. Die Aufteilung der Landverkaufserlöse erfolgte aus Sicherheitsgrün[den] immer in Barzahlungen. Ebenfalls die Transporte der Geldbeträge wurden in Teilbeträgen von Fr. 10'000.-- pro Reisenden in die Schweiz organisiert. Die Abwicklung über eine Bank wäre wegen Korruptionsgefahr undenkbar gewesen.»

Später machten die mittlerweile anwaltlich vertretenen Beschwerdeführenden geltend, diese Ausführungen hätten einzig dazu gedient, die finanziellen Verhältnisse der Herkunftsfamilie des Beschwerdeführers darzustellen. Der Betrag von Fr. 240'000.-- stamme nicht aus dem Verkauf von ins Privateigentum (rück-)überführten Grundstücken («Denationalisierung»), sondern aus dem im Jahr 2009 erfolgten Verkauf einer Liegenschaft des Beschwerdeführers in Skopje, die er 1999 mit Mitteln seiner Familie erworben habe (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 26a ff.; Rekurs- und Beschwerdeschrift vom 20.12.2011, in Vorakten StRK [act. 3A] pag. 80 ff.; vgl. auch Beschwerdebeilage 3).

3.3.2 Als Beweismittel reichten die Beschwerdeführenden den öffentlich beurkundeten Grundstückkaufvertrag vom 26. Juli 1999, ein mit Immobilienkaufvertrag überschriebenes Dokument vom 8. Oktober 2009 sowie zwei als «Bankbelege mit Belastung / Auszahlung von 60'000 Euro» bezeichnete Dokumente vom 21. Oktober 2009 ein (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 26d ff.; vgl. auch Beschwerdebeilagen 4-7). In der Beschwerde werden die Umstände des Kaufs und Verkaufs des Hauses in Skopje wie folgt geschildert (S. 4 f.):

«Im Jahr 1992 erlitt er [der Beschwerdeführer] zudem einen sehr schweren Arbeitsunfall, bei dem er einen Teil seiner Hand verlor und während längerer Zeit arbeitsunfähig war. Seine wohlhabende Familie stellte dem Beschwerdeführer wegen des Unfalls und der Erwerbsunfähigkeit quasi als wirtschaftliche und moralische Kompensation Geld zur Verfügung. Dieser entschloss sich, das Geld in einen Liegenschafts Kauf in seiner Heimat zu investieren. Für viele hier in der Schweiz lebende Mazedonier ist es üblich, eine Liegenschaft in ihrer Heimat zu haben, damit sie während ihrer Aufenthalte in der Heimat eine Wohnmöglichkeit haben. Im Jahr 1999 konnte der Beschwerdeführer somit in Skopje eine Liegenschaft zum Preis von damals umgerechnet 180'000.00 DM [...] mit Mitteln seiner Familie erwerben. Das Geld hat A. _____ quasi als Erbvorbezug erhalten. Eine spätere Erbteilung analog unserer Bestimmungen gab es nicht.»

Weiter wird ausgeführt, im Jahr 2009 sei die Liegenschaft für 160'000.-- Euro verkauft worden, wobei 100'000.-- Euro in bar und 60'000.-- Euro per Banküberweisung bezahlt worden seien. Die Barzahlung sei, wie in Mazedonien üblich, als Anzahlung in den Jahren 2008 und 2009 gestaffelt geleistet worden.

3.3.3 Dazu findet sich eine schriftliche Bestätigung des Käufers in den Akten (Beschwerdebeilage 6); jedoch liegen keine Empfangsbestätigungen für die einzelnen Anzahlungsraten vor. Zur Banküberweisung und den entsprechenden Bankbelegen liegen von Seiten der Beschwerdeführenden unterschiedliche Erklärungen vor. Zuerst führten sie aus, der erste, dunklere Beleg zeige die Belastung eines Betrags von 3'696'000.-- mazedonischen Denars (umgerechnet 60'000.-- Euro) zulasten eines Kontos des Käufers (vgl. Rekurs- und Beschwerdeschrift vom 20.12.2011, in Vorakten StRK [act. 3A] pag. 78). Konfrontiert mit dem Umstand, dass die Unterschrift auf dem Belastungsbeleg nicht mit derjenigen des Käufers übereinstimme, machen sie nun geltend, beim dunkleren Beleg handle es sich um einen «Einzahlungsscheck» bzw. eine Gutschriftsanzeige betreffend ein Konto des Beschwerdeführers, die die Unterschrift des Bankangestellten trage. Minuten später sei der gleiche Betrag vom Beschwerdeführer abgehoben worden, wie dem zweiten, vom Beschwerdeführer unterzeichneten Beleg entnommen werden könne. Aus Sicherheitsgründen sei das Geld nicht auf dem Bankkonto belassen worden, sondern in Teilbeträgen von Fr. 10'000.-- in die Schweiz gebracht worden. Wegen des grossen Misstrauens der Bevölkerung gegenüber den Banken würden in Mazedonien noch heute auch grosse Geschäfte in bar abgewickelt. Der Verkaufserlös mit einem Umrechnungswert von Fr. 240'000.-- sei einerseits im Umfang von Fr. 130'000.-- als Anzahlung für die Liegenschaft in D. _____ verwendet worden, Fr. 110'000.-- hätten der Finanzierung der Liegenschaft E. _____ gedient (vgl. Beschwerde S. 6 f.).

3.3.4 Die Ausführungen der Beschwerdeführenden sind nicht geeignet, den (steuerfreien) Zufluss von Geldern in der Höhe von Fr. 240'000.-- glaubwürdig aufzuzeigen: Gemäss den letzten Darstellungen hat der Beschwerdeführer nach seinem Unfall im Jahr 1992 von seiner Familie «als wirtschaftliche und moralische Kompensation» grössere Geldbeträge erhalten. Ob das Geld in Mazedonien blieb oder in die Schweiz floss, ob es teilweise als Ersatzeinkommen verwendet wurde oder trotz längerer Arbeitsunfähigkeit des Beschwerdeführers gespart werden konnte (vgl. vorne E. 3.3.2), wird nicht erläutert. Jedenfalls haben die Beschwerdeführenden diese angeblichen Zuwendungen nie deklariert. Weiter haben sie in ihren Steuererklärungen das Eigentum an der Liegenschaft in Skopje ebenso verschwiegen wie den Zufluss von Geldmitteln nach deren Verkauf. Grundbuchauszüge fehlen; auch Belege über Banktransaktionen finden sich, mit Ausnahme der am 21. Oktober 2009 getätigten Ein- und Auszahlung von 3'696'000.-- mazedonischen Denars, nicht in den Akten. Wer die Gelder schliesslich wann in die Schweiz gebracht hat, bleibt trotz Hinweis auf angeblich erfolgte Bartransporte im Dunkeln. Die variantenreiche Schilderung der Herkunft der Gelder verstärkt die Zweifel am Wahrheitsgehalt der Erklärungsversuche. Zwar machen die Beschwerdeführenden Verständigungsschwierigkeiten geltend, die auch nach Mandatierung ihrer Anwältin zu «nur teils korrekten» Ausführungen in früheren Rechtsschriften geführt hätten (vgl. Beschwerde S. 9). Es fällt jedoch auf, dass sie in ihren eigenen oder von Hilfspersonen redigierten Eingaben jeweils sehr detailliert Lebensvorgänge beschreiben, die sie dann teilweise abändern, widerrufen oder zumindest in ein anderes Licht zu rücken versuchen, sobald sie zur Einreichung von Beweismitteln aufgefordert oder auf Widersprüche hingewiesen werden.

3.3.5 Exemplarisch für dieses Verhalten stehen ihre Angaben zu den beiden Bankbelegen vom 21. Oktober 2009 (Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 26p). Ursprünglich sind die Dokumente mit der Absicht eingereicht worden, den Geldfluss vom Käufer der Liegenschaft in Skopje an den Beschwerdeführer zu belegen. Damit hätte die Glaubwürdigkeit des im Gegensatz zum Vertrag von 1999 nicht öffentlich beurkundeten «Immobilienkaufvertrags» vom 8. Oktober 2009 verstärkt werden sollen, wird doch darin unter Ziffer 2 festgestellt, dass ein Betrag von 60'000 Euro per Banküberweisung bezahlt worden sei (jedoch ohne Angabe der beteiligten Bank bzw. von Kontonummern; vgl. Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 26n). Zu Recht stellte die StRK fest, die Belege seien keineswegs geeignet, eine Banküberweisung von einem Konto des Käufers nachzuweisen. Es sei nicht einmal ersichtlich, wer auf ein als Transaktionskonto bezeichnetes Konto Geld einbezahlt habe. Jedenfalls stimme die

Unterschrift auf dem Einzahlungsbeleg nicht mit derjenigen des Käufers überein. Auffallend sei ausserdem, dass auf den beiden Belegen unterschiedliche Kontonummern aufgedruckt seien, obwohl die Auszahlung nur fünf Minuten nach der Einzahlung getätigt wurde (vgl. angefochtene Entscheide E. 5). Vor Verwaltungsgericht halten die Beschwerdeführenden dazu Folgendes fest (Beschwerde S. 12):

«Ebenso belegt ist der Umstand, dass im Oktober 2009 bei einer Bank in Skopje 60'000 Euro [...] an den Beschwerdeführer ausbezahlt worden sind – wie auch immer man die beiden Bankbelege genau analysieren und interpretieren will. Diese Transaktion plausibilisiert die grundsätzlichen Darlegungen des Beschwerdeführers zum Liegenschaftsverkauf [...].»

3.3.6 Fehlt es bei den Belegen zur von den Beschwerdeführenden in früheren Eingaben ausführlich beschriebenen «Banküberweisung» an einer nachvollziehbaren Verbindung zur Person des Käufers, ist nicht einzusehen, inwiefern die Transaktion die Darlegungen zum Liegenschaftsverkauf zu plausibilisieren vermag. Der Umstand, dass sie *nach* Vertragsabschluss stattgefunden hat, obwohl Ziffer 2 des «Immobilienkaufvertrags» in seiner beglaubigten deutschen Übersetzung die Banküberweisung in der Vergangenheitsform beschreibt, könnte auf einen Übersetzungsfehler zurückzuführen sein. Mehr Mühe bereitet der auf den Bankbelegen mit «Kicevo» bezeichnete Ort der Ein- und Auszahlung. Sollte es sich dabei um die rund 100 km von Skopje entfernte mazedonische Stadt handeln, würde ein Zusammenhang mit dem behaupteten Liegenschaftsverkauf noch fragwürdiger, zumal sowohl Verkäufer wie Käufer eine Wohnadresse in Skopje angegeben haben. Unabhängig von der Herkunft der Mittel ist gestützt auf die wiederholten, aber schwammigen Ausführungen zur mangelnden Sicherheit von mazedonischen Banken und zur Korruptierbarkeit ihrer Angestellten nicht nachvollziehbar, weshalb der Beschwerdeführer einen grösseren Betrag auf ein Konto bei einer mazedonischen Bank ein- und nur Minuten später wieder auszahlen liess. Wenn traditionsgemäss auch solche Beträge in bar übergeben werden, so ist nicht einsichtig, weshalb für diese Gelder der kompliziertere Weg über ein Transaktionskonto gewählt wurde, nur um sie dann doch in bar in die Schweiz zu bringen; sofern es sich mit Blick auf die unterschiedlichen Kontonummern bei den beschriebenen Vorgängen überhaupt um eine zusammenhängende Aktion handelte (vgl. angefochtene Entscheide E. 5). Trotz der im Lauf des Verfahrens geänderten Erklärungen der Beschwerdeführenden zur Bedeutung der beiden Bankbelege sind dazu nach wie vor viele – auch bereits vor der Vorinstanz aufgeworfene – Fragen offengeblieben.

3.3.7 Die Beschwerdeführenden bieten als zusätzliches Beweismittel ein Parteiverhör an. Es ist nicht ausgeschlossen, dass sie dabei mit einer mehr oder weniger stark von den bisherigen Ausführungen abweichenden Sachverhaltsdarstellung gewisse Widersprüche klären und einige der hiervor aufgeführten Fragen beantworten könnten. Im Licht der Vorgeschichte, insbesondere der wiederholten Verletzung von Verfahrenspflichten (vgl. vorne Bst. A) und des Aussageverhaltens der Beschwerdeführenden wäre jedoch selbst eine plausiblere Erklärung zur Herkunft des Betrags von Fr. 240'000.-- nicht geeignet, die schwerwiegenden Zweifel am einkommenssteuerfreien Zufluss dieser Mittel zu beseitigen. Ausserdem vermöchten – jedenfalls unter den gegebenen Umständen – mündliche Ausführungen die vorliegend fehlenden vertrauenswürdigen schriftlichen Belege für den von den Beschwerdeführenden behaupteten Sachverhalt nicht zu ersetzen (vgl. auch BVR 2014 S. 197 E. 3.1). Der Beweisantrag wird daher abgewiesen.

3.4 Einen Teil des Vermögenszuflusses erklären die Beschwerdeführenden mit dem Erhalt von zwei Darlehen.

3.4.1 Sie machen geltend, im Jahr 2008 von einem Bekannten ein Darlehen von Fr. 23'000.-- erhalten zu haben; damit sei die Anzahlung von Fr. 20'000.-- für den Erwerb der Liegenschaft E._____ geleistet worden. Diese Anzahlung ist im Kaufvertrag festgehalten und an den Kaufpreis von Fr. 770'000.-- angerechnet worden (vgl. Beschwerdebeilage 9). Sie wurde bei der Vermögensaufrechnung durch die Steuerverwaltung (vgl. Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 23) und die Vorinstanz (vgl. Vorakten StRK [act. 3A] pag. 105) berücksichtigt und – wie das (übrige) Vermögen im Vorjahr – zum Abzug gebracht. Für einen Abzug der restlichen Fr. 3'000.-- besteht kein Anlass, da der eingereichte Kassenbeleg betreffend einen Bargeldbezug einer Drittperson von deren Bankkonto (Beschwerdebeilage 10) keineswegs geeignet ist, das Bestehen eines Darlehensvertrags zwischen dieser Person und den Beschwerdeführenden nachzuweisen, wie die Vorinstanz zutreffend erwogen hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 7).

3.4.2 Am 20. Mai 2009, mithin einen knappen Monat nach Unterzeichnung des Kaufvertrags betreffend die Liegenschaft E._____, schloss der Beschwerdeführer einen Darlehensvertrag mit der Verkäuferin über den Betrag von Fr. 50'000.--. Dieses Darlehen wurde in der nachgereichten Steuererklärung 2009 deklariert und ist mit einer Vertragskopie dokumentiert (Beschwerdebeilage 11). Die per Ende 2009 bestehende Darlehensschuld von Fr. 40'278.-- ist zusammen mit den Hypotheken und weiteren

Schulden im Betrag von Fr. 649'571.-- mitenthalten, den die Steuerverwaltung unter Ziffer 4.3 der Einspracheveranlagung als Gesamtschuld berücksichtigt hat (vgl. Vorakten Steuerverwaltung [in act. 3A] pag. 38). Das gemäss Einspracheveranlagung steuerbare Vermögen von Fr. -179'097.-- hat nach Aufrechnung der Sozialabzüge als Ausgangswert Eingang in die Berechnung der Vermögensentwicklung gefunden (vgl. Vorakten StRK [act. 3A] pag. 105). Insofern ist das Darlehen bereits berücksichtigt worden, wie die Vorinstanz richtig festgestellt hat (vgl. angefochtene Entscheide E. 8). Die Beschwerdeführenden setzen sich mit diesen Ausführungen nicht auseinander, weshalb darauf verwiesen werden kann.

3.5 Die Beschwerdeführenden stellen als Eventualbegehren den Antrag, bei der Vermögensentwicklung den Betrag von Fr. 90'000.-- zum Abzug zu bringen. Dies entspreche dem Wert der vom Beschwerdeführer erbrachten Eigenleistungen an der zuvor über mehrere Jahre gemieteten Liegenschaft E._____. Diese Eigenleistungen hätten den Kaufpreis faktisch vermindert, ohne dass Einkommen dafür habe verwendet werden müssen (vgl. Beschwerde S. 13).

3.5.1 Belegt werden diese Ausführungen einerseits mit dem Kaufvertrag vom 27. April 2009. Darin halten die Vertragsparteien fest, dass das «Guthaben des Käufers gegenüber der Verkäuferin von Fr. 90'000.-- [...] mit dem Kaufpreis zur Verrechnung gebracht» wird (vgl. Beschwerdebeilage 9, Ziffer 2.2). Andererseits verweisen die Beschwerdeführenden auf eine Rechnung des Beschwerdeführers an die Eigentümerin bzw. Verkäuferin der Liegenschaft für «Umnutzung Einfamilienhaus in Dreifamilienhaus, Einbau Küchen und Erstellen von 2 Badezimmer, pauschal Fr. 90'000.--». Diese Rechnung trägt das gleiche Datum wie der Kaufvertrag und ist weder vom Beschwerdeführer noch im Sinn einer Schuldanerkennung von der Verkäuferin unterzeichnet worden (vgl. Vorakten StRK [act. 3A] pag. 14). Eine entsprechende Forderung der Beschwerdeführenden ist nie deklariert worden. Anders als für das Darlehen von Fr. 50'000.-- (vgl. Beschwerdebeilage 11) haben die Parteien trotz der beträchtlichen Höhe der Forderung nichts Schriftliches festgehalten. Weshalb sich der Beschwerdeführer (erst) am Tag der öffentlichen Beurkundung veranlasst sah, der Verkäuferin für angeblich über Jahre geleistete Arbeiten eine Rechnung auszustellen, ist nicht einsichtig, zumal sich die Vertragsparteien zu diesem Zeitpunkt bereits über die Zahlungsmodalitäten des Grundstückkaufs geeinigt hatten. Vermag das Dokument für die Rechtsbeziehung zwischen den Parteien nichts auszusagen, ist

es auch als Beweismittel im Veranlagungsverfahren ungeeignet (vgl. auch angefochtene Entscheide E. 9).

3.5.2 Die Beschwerdeführenden machen verschiedentlich geltend, trotz des Erwerbs von zwei Liegenschaften in bescheidenen finanziellen Verhältnissen zu leben (vgl. z.B. Beschwerde S. 4, 12 f.). Der Nachweis eines steuerfreien Zuflusses von Geldmitteln aus Mazedonien ist ihnen jedoch nicht gelungen (vgl. vorne E. 3.3). Der Erhalt anderer steuerfreier Einkünfte (vgl. Art. 29 StG; Art. 16 Abs. 3 und Art. 24 DBG; Art. 7 Abs. 4 StHG) wird weder geltend gemacht noch belegt. Unter diesen Umständen ist nicht zu beanstanden, dass die Steuerbehörden in Bezug auf das Guthaben gegenüber der Verkäuferin von den Beschwerdeführenden eindeutige Nachweise dafür verlangt haben, dass dieses auf Lebensvorgängen beruhe, die *nicht* der Einkommenssteuer unterliegen. Ein solcher Nachweis fehlt, weshalb die Steuerbehörden zu Recht auch im Umfang von Fr. 90'000.-- von undeklariertem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ausgegangen sind. Von einer rechtsfehlerhaften bzw. willkürlichen Beweiswürdigung (vgl. Beschwerde S. 14) kann keine Rede sein.

3.6 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass den Beschwerdeführenden in den Jahren 2008 und 2009 trotz offenbar relativ bescheidenen Einkünften in der Vergangenheit Geldmittel in beträchtlicher Höhe zur Verfügung standen, mit denen sie Anzahlungen an zwei Liegenschaften geleistet und eine davon erworben haben. Das nachträglich deklarierte Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Jahr 2009 reicht bei Weitem nicht aus, um diesen Mittelbedarf und die Lebenshaltungskosten zu decken. Die für einen steuermehrenden Sachverhalt sprechenden Anhaltspunkte ergeben sich aus der nachgereichten Steuererklärung 2009 selbst. Ergibt sich eine augenfällige Diskrepanz zwischen dem deklarierten Einkommen und der Vermögensentwicklung, besteht hinreichend Anlass für eine Ermessensveranlagung. Dabei haben die Steuerbehörden trotz rechtsbeständiger (Ermessens-)Veranlagung des Vermögens im Vorjahr auf Fr. 0.-- und Einkommen knapp über dem Existenzminimum (vgl. vorne Bst. A) bei der Vermögensaufrechnung zugunsten der Beschwerdeführenden bedeutende vorbestehende Aktivpositionen mitberücksichtigt (vgl. vorne Bst. B, E. 3.4.1). Es ist unter den geschilderten Umständen Aufgabe der Beschwerdeführenden, die (einkommens-)steuerfreie Herkunft der restlichen Geldmittel nachzuweisen (vgl. vorne E. 2.2). Dies ist ihnen auch im Rechtsmittelverfahren nicht gelungen.

4.

Die Beschwerden erweisen sich damit als unbegründet und sind abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführenden kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. 108 Abs. 1 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. 108 Abs. 3 und 104 VRPG).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2009 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2009 wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 3'500.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - den Beschwerdeführenden
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Das präsidierende Mitglied:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.