

100.2014.220/221U  
ARB/ROC/RAP

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil vom 23. September 2016**

Verwaltungsrichter Häberli, präsidierendes Mitglied  
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa  
Gerichtsschreiber Röthlisberger Brandenburg

**A.** \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

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  
2004 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom  
24. Juni 2014; 100 09 10440; 200 09 10337)



## **Sachverhalt:**

### **A.**

A.\_\_\_\_\_ erbte im Jahr 1975 zusammen mit seiner Mutter und den Geschwistern von seinem Vater die Grundstücke C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1\_\_\_ und 2\_\_\_, auf denen sich ein Metallbau- und Spenglereibetrieb befand. Die Erbengemeinschaft führte in der Folge den Betrieb unter dem Namen «B.\_\_\_\_\_ 's Erben» als im Handelsregister eingetragene Gemeinderschaft weiter. A.\_\_\_\_\_ ist zudem Eigentümer von Grundstücken im Kanton Nidwalden.

Nachdem A.\_\_\_\_\_ am 8. Juni 2007 durch die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), Region ..., für das Steuerjahr 2004 nach Ermessen veranlagt worden war, reichte er zusammen mit der Einsprache vom 5. Juli 2007 die Steuererklärung nach. Mit Einspracheentscheiden vom 12. Oktober 2009 veranlagte ihn die Steuerverwaltung in Abweichung von seiner Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 658'100.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. Fr. 942'100.-- bei der direkten Bundessteuer. Das steuerbare Vermögen setzte sie auf Fr. 3'623'000.-- fest. Zudem auferlegte sie A.\_\_\_\_\_ eine Gebühr von Fr. 250.-- sowie Bussen von Fr. 1'700.-- (Kantons- und Gemeindesteuern) und Fr. 1'800.-- (direkte Bundessteuer). Die Steuerverwaltung ging davon aus, dass die Grundstücke in C.\_\_\_\_\_ im Jahr 2004 infolge Geschäftsaufgabe ins Privatvermögen überführt worden seien, womit A.\_\_\_\_\_ einen anteilmässigen Überführungsgewinn von Fr. 602'974.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. von Fr. 865'993.-- bei der direkten Bundessteuer realisiert habe.

### **B.**

Dagegen gelangte A.\_\_\_\_\_ am 6. November 2009 mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK). Diese sistierte die Verfahren, um den von A.\_\_\_\_\_ bestrittenen steuerrechtlichen Wohnsitz im Kanton Bern durch die Steuerverwaltung

festlegen zu lassen. Nach Eintritt der Rechtskraft des Wohnsitzentscheids (Einspracheentscheid vom 13.8.2013) wies sie die Rechtsmittel am 24. Juni 2014 ab.

### **C.**

Am 4. August 2014 hat A. \_\_\_\_\_ in einer einzigen Rechtschrift Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben. Er beantragt, die Entscheide der StRK und die Einspracheentscheide seien aufzuheben. Eventuell sei «das Einkommen pro 2004 um Fr. 635'676.-- und das Vermögen um Fr. 530'356.-- bei den kantonalen Steuern bzw. um Fr. 904'858.-- bei der direkten Bundessteuer» zu reduzieren und die Sache zur Neuurteilung an die StRK zurückzuweisen.

Mit Verfügung vom 5. August 2014 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung schliessen mit Vernehmlassung vom 25. August 2014 bzw. Beschwerdeantwort vom 24. September 2014 je auf 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]; 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 unter Vorbehalt der nachfolgenden Erwägungen einzutreten.

**1.2** Anfechtungsobjekt sind die Entscheide der StRK vom 24. Juni 2014. Sie haben die Einspracheentscheide vom 12. Oktober 2009 ersetzt; diese gelten als inhaltlich mitangefochten (sog. Devolutiveffekt der Beschwerde; vgl. BVR 2010 S. 411 E. 1.4; s. auch BGE 136 II 539 E. 1.2). Soweit der Beschwerdeführer auch die Aufhebung der Einspracheentscheide beantragt, ist auf die Beschwerden daher nicht einzutreten.

**1.3** Eine Beschwerde muss von Gesetzes wegen einen Antrag und eine Begründung enthalten (Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 Abs. 2 VRPG), wobei an die Begründung von Laienbeschwerden praxisgemäss keine hohen Anforderungen gestellt werden. Es reicht aus, wenn ersichtlich ist, inwiefern und weshalb der angefochtene Entscheid beanstandet wird. Die Begründung braucht nicht zuzutreffen, muss aber sachbezogen sein. Sie hat sich wenigstens in minimaler Form mit dem angefochtenen Entscheid auseinanderzusetzen und muss sinngemäss darauf schliessen lassen, inwiefern dieser unrichtig sein soll. Rechtliche Überlegungen sind dabei nicht notwendig, weil das Verwaltungsgericht das Recht von Amtes wegen anzuwenden hat (Art. 20a Abs. 1 VRPG). Es ist indes unzureichend, bloss zu behaupten, der angefochtene Entscheid sei falsch (BVR 2006 S. 470 E. 2.4.1). – Soweit der Beschwerdeführer die Aufhebung der ihm auferlegten Gebühr und Bussen (vgl. vorne Bst. A) beantragen sollte, fehlt es offensichtlich an einer Begründung, weshalb auf die Beschwerden insofern ebenfalls nicht einzutreten ist.

**1.4** 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 Urteilsschrift getroffen werden (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3).

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

## **2.**

**2.1** Der Beschwerdeführer verfügt nebst den Grundstücken in der EG C.\_\_\_\_\_ über eine 4½-Zimmer-Eigentumswohnung (inkl. Einstellhallenplatz) in der Gemeinde D.\_\_\_\_\_ (Kanton Nidwalden). Er bringt im Wesentlichen vor, der Kanton Nidwalden habe ihn für das Steuerjahr 2004 bereits veranlagt und beruft sich auf das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung (vgl. Anträge). Weiter wirft er der Vorinstanz in seinen (teils schwer verständlichen) Ausführungen eine Gehörsverletzung und eine Rechtsverweigerung vor. Er ist der Meinung, die StRK hätte die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes nicht «ausserhalb des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens» vorfrageweise durch die Steuerverwaltung abklären lassen dürfen. Vielmehr wäre dies ihre Aufgabe gewesen, da die Entscheidzuständigkeit aufgrund des Devolutiveffekts auf sie übergegangen sei. Ausserdem verletze das Vorgehen der StRK seine Verfahrensrechte, insbesondere seinen Anspruch auf ein unabhängiges Gericht. Schliesslich sei die StRK ohne Verlangen eines Kostenvorschusses tätig geworden, was nicht zulässig sei.

**2.2** Natürliche Personen sind gemäss Art. 4 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 3 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) aufgrund persönlicher Zugehörigkeit im Kanton Bern steuerpflichtig, wenn sie hier ihren steuerrechtlichen Wohnsitz haben. Im Verhältnis zu andern Kantonen ist insoweit die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung zu beachten (Art. 127 Abs. 3 der Bundesverfassung [BV; SR 101]; vgl. zum Gehalt des Verbots statt vieler BGE 140 I 114 E. 2.3.1 mit Hinweisen). Bestreitet eine zur Veranlagung herangezogene Person die Steuerhoheit des Kantons, muss grundsätzlich

in einem Vorentscheid rechtskräftig über deren Steuerpflicht entschieden werden, bevor das Veranlagungsverfahren fortgesetzt werden darf (BGE 137 I 273 E. 3.3.2, 125 I 54 E. 1a, 123 I 289 E. 1a). Ein einmal begründetes Steuerdomizil ist bis zum Nachweis einer Wohnsitzverlegung durch die steuerpflichtige Person als fortbestehend zu betrachten (sog. «rémanence du domicile»; BGE 138 II 300 E. 3.3 f.; BGer 2C\_307/2015 vom 13.10.2015, in StE A 24.21 Nr. 33 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen).

**2.3** Das Bundesgericht hat mit Urteil 2P.59/2004 vom 30. August 2004 bestätigt, dass sich der steuerrechtliche Wohnsitz des Beschwerdeführers bis Ende 2000 im Kanton Bern befunden habe. Mangels neuer Erkenntnisse durfte die Steuerverwaltung auch im Veranlagungsverfahren betreffend das Steuerjahr 2004 vom Fortbestand des Steuerdomizils im Kanton Bern ausgehen. Erst gestützt auf den entsprechenden Feststellungsantrag des Beschwerdeführers vor der StRK befasste sich die Steuerverwaltung erneut mit der Frage nach dem steuerrechtlichen Wohnsitz und stellte mit Einspracheentscheid vom 13. August 2013 fest, dass dieser für die Steuerperiode 2004 unverändert geblieben sei (vgl. vorne Bst. B bzw. Vorakten StRK [act. 4A], pag. 58 ff.). Der Beschwerdeführer hat diesen Entscheid unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen, weshalb grundsätzlich nicht mehr darauf zurückgekommen werden kann (vgl. zur Rechtsbeständigkeit von Veranlagungsverfügungen BVR 2016 S. 261 E. 4.5, zur Rechtskraft allgemein BVR 2002 S. 464 E. 2; zum Ganzen auch angefochtener Entscheid Bst. F und G sowie E. 3). Damit lag im Urteilszeitpunkt ein für die StRK verbindlicher Wohnsitzentscheid vor.

**2.4** Der Einwand des Beschwerdeführers, er sei für das Steuerjahr 2004 vom Kanton Nidwalden bereits veranlagt worden, findet keine Stütze in den Akten: Der Beschwerdeführer ist aufgrund seiner Grundstücke in D.\_\_\_\_\_ im Kanton Nidwalden beschränkt steuerpflichtig, was dort ebenfalls ein Veranlagungsverfahren ausgelöst hat (Art. 4 Abs. 1 StHG und Art. 2 Abs. 1 der Verordnung vom 9.3.2001 über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis [SR 642.141]). Die Kantone Bern und Nidwalden haben sich hinsichtlich der Veranlagung des Beschwerdeführers regelmässig ausgetauscht und ihr Vorgehen aufeinander abgestimmt (vgl. etwa Vorakten StV [act. 4A],

pag. 81, 119, 165 und 167). Gemäss einer Notiz der Steuerverwaltung waren sich die Steuerbehörden einig, dass sich sein Hauptsteuerdomizil für das Steuerjahr 2004 im Kanton Bern befinde (vgl. Vorakten StV, pag. 87) und es wurde eine entsprechende Steuerauscheidung durchgeführt (vgl. Vorakten StV, pag. 151 f.). Für das Vorliegen einer interkantonalen Doppelbesteuerung fehlen somit jegliche Hinweise.

**2.5** Weiter ist das Vorgehen der StRK auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht nicht zu beanstanden: Im Zeitpunkt des Rekurses lag noch kein Wohnsitzentscheid betreffend das Steuerjahr 2004 vor (vgl. vorne E. 2.3), weshalb nicht die StRK, sondern die Steuerverwaltung zur erstinstanzlichen Beurteilung der Wohnsitzfrage zuständig war (Art. 149 Abs. 1 StG). Die Sache wäre nur dann in die Zuständigkeit des StRK als Rechtsmittelbehörde gefallen, wenn der Beschwerdeführer den Einspracheentscheid vom 13. August 2013 angefochten hätte. Der Beschwerdeführer macht im Übrigen nicht geltend, anstelle der kantonalen Verwaltung hätte die eidgenössische Steuerverwaltung über den Ort der Veranlagung bestimmen müssen (vgl. Art. 108 DBG). Wie es sich damit verhält, kann vorliegend offenbleiben, zumal das Steuerdomizil unter den beteiligten Kantonen nicht umstritten war (vgl. E 2.4 hiervor) und der Beschwerdeführer auch im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht nichts vorbringt, was den rechtskräftigen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung inhaltlich in Frage stellen würde (vgl. dazu BGer 2C\_984/2011 vom 10.4.2012, E. 2.3, 2C\_116/2013 und 2C\_117/2013 vom 2.9.2013, E. 4.5.2). Damit erweisen sich die verfahrensrechtlichen Vorwürfe gegen die StRK (Verletzung des rechtlichen Gehörs, Rechtsverweigerung, Verletzung des Devolutiveffekts, Verletzung des Anspruchs auf ein unabhängiges Gericht sowie allfälliger weiterer verfassungsmässiger Verfahrensgarantien) von vornherein als haltlos. Es bleibt einzig anzufügen, dass es im Ermessen der StRK lag, mit der Erhebung eines Kostenvorschusses bis zum Abschluss des Wohnsitzverfahrens zu warten, zumal bei Verneinung eines bernischen Steuerdomizils die Kostenpflicht des Beschwerdeführers grundsätzlich weggefallen wäre.

**2.6** Nach dem Gesagten steht fest, dass die StRK im Zusammenhang mit dem steuerrechtlichen Wohnsitz des Beschwerdeführers weder das verfassungsmässige Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung noch

Verfahrensrechte verletzt hat. Die entsprechenden Vorbringen erweisen sich als unbegründet.

### **3.**

Streitig ist weiter die von der Steuerverwaltung vorgenommene Einkommensaufrechnung infolge Aufgabe der Geschäftstätigkeit bzw. (anteilmässiger) Überführung der Geschäftsliegenschaften C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1\_\_\_ und 2\_\_\_ ins Privatvermögen der Mitglieder der Erbengemeinschaft, zu welcher der Beschwerdeführer gehört.

**3.1** Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 Abs. 1 DBG; Art. 7 Abs. 1 StHG). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen unter anderem Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (sog. Privatentnahme; Art. 21 Abs. 2 Satz 1 und 2 StG; Art. 18 Abs. 2 Satz 1 und 2 DBG; vgl. auch Art. 8 Abs. 1 StHG). Der Überführungsgewinn entspricht der Differenz zwischen dem Verkehrswert des in das Privatvermögen überführten Geschäftsvermögens und dessen steuerlich massgebendem Buchwert (vgl. Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 18 N. 103; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 18 N. 88; Leuch/Kästli/Langenegger, Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2014, Art. 21 N. 40; zum Ganzen auch VGE 2013/135/136 vom 31.8.2015, E. 2.1).

**3.2** Nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist die Aufgabe eines buchführungspflichtigen Betriebs als Verwertung des Geschäftsvermögens zu betrachten, weshalb zu diesem Zeitpunkt auch über die stillen Reserven abzurechnen ist. Soweit bei der Geschäftsaufgabe die Aktiven des Geschäftsvermögens nicht veräussert werden, sondern im Eigentum der bisherigen Geschäftsinhaberin bzw. des bisherigen Geschäftsinhabers verbleiben, unterliegen die stillen Reserven der Kapitalgewinnbesteuerung wegen Privatentnahme. Eine Privatentnahme wird auf den Zeitpunkt hin

angenommen, in dem die steuerpflichtige Person den Steuerbehörden gegenüber den eindeutigen Willen äussert, einen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen. Wenn daher eine steuerpflichtige Person ihre selbständige Erwerbstätigkeit aufgibt und dies den Steuerbehörden mitteilt, hat grundsätzlich die Kapitalgewinnbesteuerung wegen Privatentnahme zu erfolgen, sofern nicht ausdrücklich erklärt wird, man wolle die Aktiven des Geschäftsvermögens im Rahmen der Geschäftsliquidation veräussern (sog. verzögerte Liquidation) oder den Betrieb nur vorübergehend verpachten. Für eine spätere Besteuerung der Privatentnahme oder für die Besteuerung eines bei einem späteren Verkauf erzielten Kapitalgewinns besteht kein Raum (vgl. BGE 125 II 113 E. 6c/aa, 112 Ib 79 E. 4a f.; VGE 23268 vom 5.12.2008, E. 3.2.1; vgl. auch BGer 2P.57/2007 vom 5.6.2007, E. 5; Peter Locher, a.a.O., Art. 18 N. 104 mit Hinweisen; vgl. auch Martin Arnold, Geschäfts- und Privatvermögen im schweizerischen Einkommenssteuerrecht, in ASA 75 S. 265 ff., 290 ff.).

**3.3** Unbestritten ist, dass der Beschwerdeführer bis Ende 2004 als Teilhaber von «B.\_\_\_\_\_’s Erben» einer selbständigen Erwerbstätigkeit nachging und die streitbetroffenen Liegenschaften Bestandteil des Geschäftsvermögens bildeten (vgl. angefochtene Entscheide E. 7.1). Weiter stellt der Beschwerdeführer nicht (mehr) in Frage, dass die Geschäftstätigkeit der Gemeinderschaft im Laufe des Steuerjahrs 2004 endgültig eingestellt wurde: Gemäss Einsprachen (S. 2) wurde der Geschäftsbetrieb per 30. April 2004 infolge «verschiedener widriger Umstände [...] heruntergefahren». Nachdem der Beschwerdeführer zunächst geltend gemacht hatte, der Betrieb solle im Laufe des Jahres 2008 «reaktiviert» werden (vgl. Vereinbarung vom 12./23.7.2007, Vorakten StV, pag. 118 f.), blieb in der Folge jeglicher Nachweis einer Wiederaufnahme aus (vgl. Schreiben vom 26.1.2009 und 10.3.2009, Vorakten StV, pag. 127 und 131). Ferner ist unbestritten, dass die Grundstücke C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1\_\_\_ und 2\_\_\_ nicht veräussert worden sind; sie befinden sich noch heute im Eigentum der (verbliebenen) Mitglieder der Erbengemeinschaft.

**3.4** Damit sind sämtliche Voraussetzungen für eine Privatentnahme der streitbetroffenen Grundstücke erfüllt (vgl. vorne E. 3.2). Der Beschwerdeführer wendet einzig ein, die StRK hätte – trotz Einstellung des Betriebs per

Ende 2004 – nicht gleichzeitig auf eine Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit schliessen dürfen, da noch ein «Inkasso» offen gewesen sei. Die StRK habe sich in diesem Zusammenhang zu Unrecht auf eine von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung abweichende Lehrmeinung gestützt (vgl. angefochtene Entscheide E. 7.2). Richtigerweise dürfe eine Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit erst bei «Beendigung des Inkassos» angenommen werden. Als Nachweis für eine fortdauernde Liquidation des Betriebs hat der Beschwerdeführer eine gegen die E.\_\_\_\_\_ AG gerichtete und an das Betreibungs- und Konkursamt ... adressierte Forderungseingabe von «B.\_\_\_\_\_ 's Erben» vom 24. April 2008 über Fr. 713'371.-- eingereicht (Beschwerdebeilage [BB] 1). Weiter hat er zum Beweis von «Rechnungsstellung und Inkasoeingang» eine Vergütungsanzeige einer weiteren Unternehmung vom 4. März 2005 in der Höhe von Fr. 1'377.70 zu den Akten gegeben (vgl. BB 2). Schliesslich weist er darauf hin, dass «dieser Sachverhalt» der Steuerverwaltung bekannt gewesen sei, was aus einer Aktennotiz des zuständigen Sachbearbeiters (BB 3) hervorgehe.

**3.5** Zu prüfen ist mithin, ob diese Vorbringen einer Überführung der Geschäftsliegenschaften ins Privatvermögen im Steuerjahr 2004 entgegenstehen.

**3.5.1** Zutreffend ist, dass mit Einstellung der aktiven Geschäftstätigkeit nicht in jedem Fall die Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit einhergehen muss. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, die soweit ersichtlich und hier interessierend mit derjenigen des Bundesgerichts und der herrschenden Lehre übereinstimmt, kann auch die Liquidation der geschäftlichen Vermögenswerte noch eine selbständige Erwerbstätigkeit darstellen (vgl. VGE 23014 vom 20.2.2008, in NStP 2008 S. 21 E. 3.2; Markus Reich, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. Aufl. 2008, Art. 18 DBG N. 39; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 58 und 84, je mit weiteren Hinweisen). Will die steuerpflichtige Person eine steuerrechtliche Überführung ins Privatvermögen (vorerst) vermeiden, muss sie allerdings gegenüber der Steuerverwaltung ausdrücklich erklären, dass die Aktiven

des Geschäftsvermögens im Rahmen einer Geschäftsliquidation veräussert werden sollen (verzögerte Liquidation; vgl. vorne E. 3.2).

**3.5.2** Eine solche Erklärung ist weder aktenkundig noch ist aufgrund der Umstände auf entsprechende Veräusserungsabsichten zu schliessen: Zwar ist zufolge des Untersuchungsgrundsatzes auch im Steuerrecht der Sachverhalt von Amtes wegen zu ermitteln (Art. 166 StG; Art. 123 und Art. 130 DBG). Der Untersuchungsgrundsatz findet allerdings seine Grenzen in der Mitwirkungspflicht der Parteien. Die steuerpflichtige Person hat bei der Sachverhaltsermittlung und bei der Beweisleistung aktiv mitzuwirken, unabhängig davon, ob sie die objektive Beweislast trägt (Art. 166 Abs. 2 StG; Art. 123 und 126 DBG; BGer 2A.426/2004 vom 23.11.2004, in StR 2005 S. 441 E. 2.1 mit Hinweisen). Dies gilt insbesondere für die Beschaffung von Unterlagen, die nur die steuerpflichtige Person liefern kann, und für die Abklärung von Tatsachen, welche sie besser kennt als die Steuerbehörde (vgl. BVR 2010 S. 541 E. 4.2.3 [zur Durchsetzungshaft], 2009 S. 415 E. 2.2 [zur Sozialhilfe]). Wirkt die steuerpflichtige Person an der Ermittlung steuerbegründender oder -erhöhender Tatsachen nicht gehörig mit, sind die beweislos gebliebenen – mithin unabklärbaren und ungewissen – Tatsachen unter Wahrscheinlichkeitsgesichtspunkten zu würdigen (vgl. Martin Zweifel, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl. 2008, Art. 130 N. 16 f. und 29; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 130 N. 14 f.; zum Ganzen VGE 23210 vom 13.10.2008, E. 3.2.2).

**3.5.3** Die Steuerverwaltung teilte dem Beschwerdeführer nach dem Ausbleiben eines gegenteiligen Nachweises mit, dass sie von einer Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit unter gleichzeitiger Liquidation der Vermögenswerte per Ende 2004 ausgehe und räumte ihm wiederholt Gelegenheit ein, den Sachverhalt aus seiner Sicht darzustellen (vgl. Schreiben vom 10.3.2009 sowie Vorabdruck Veranlagungsverfügungen, Vorakten StV, pag. 131 ff. und 147 ff.). Der Beschwerdeführer hat – abgesehen von unqualifizierten Einwänden – dazu nie Stellung genommen. Selbst vor Verwaltungsgericht legt er keine stichhaltigen Gründe dar, weshalb auf eine Fortsetzung der selbständigen Erwerbstätigkeit zu Liquidationszwecken hätte geschlossen werden müssen. Daran vermag der Hinweis auf ein ein-

zernes Inkassoverfahren nichts zu ändern. Welche Schlüsse in diesem Zusammenhang aus einer drei Jahr früher ausgestellten Vergütungsanzeige einer mit der E.\_\_\_\_\_ AG in keinem ersichtlichen Zusammenhang stehenden Unternehmung (BB 2) zu Gunsten des Beschwerdeführers gezogen werden könnten, ist ebenso wenig erkennbar. Die eingereichten Unterlagen sind nicht geeignet, das Vorliegen einer sog. verzögerten Liquidation im Sinn der Rechtsprechung zu belegen (vgl. vorne E. 3.5.1). Damit ist, als Folge fehlender Mitwirkung seitens des Beschwerdeführers, bis zuletzt unklar geblieben, wie mit dem Geschäftsvermögen der Gemeinderschaft nach Einstellung der aktiven Geschäftstätigkeit verfahren wurde.

**3.5.4** Unter diesen Umständen musste die Steuerverwaltung bzw. StRK nicht von einer Fortführung der selbständigen Erwerbstätigkeit zu Liquidationszwecken ausgehen, auch wenn Hinweise auf ein Inkassoverfahren gegen eine einzelne Debitorin vorlagen (vgl. BB 3). Die Frage, wie es sich verhalten würde, wenn der Beschwerdeführer eine auf Liquidation des Geschäftsvermögens gerichtete selbständige Erwerbstätigkeit nachgewiesen hätte, stellt sich nicht. Damit kann auch offenbleiben, inwiefern die von der StRK geäußerte Rechtsauffassung betreffend den massgeblichen Beendigungszeitpunkt zutreffend ist (vgl. vorne E. 3.4).

**3.6** Zusammenfassend ergibt sich, dass die StRK bei der gegebenen Sachlage auf eine Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit per Ende 2004 und anteilmässige Überführung der Grundstücke C.\_\_\_\_\_ Gbbl. Nr. 1\_\_\_ und 2\_\_\_ ins Privatvermögen des Beschwerdeführers schliessen durfte (vgl. vorne E. 3.2). Das Hauptbegehren erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

#### **4.**

Mit Eventualbegehren beantragt der Beschwerdeführer eine Reduktion des steuerbaren Einkommens und Vermögens (vgl. vorne Bst. C) und begründet dies soweit ersichtlich damit, dass der «zu erwartende Verlust von Fr. 713'371.-- [betreffend E.\_\_\_\_\_ AG] zu berücksichtigen» sei. Soweit

er damit den Umfang der vorgenommenen Aufrechnung in Frage stellt, ist Folgendes festzuhalten:

Die Steuerverwaltung beschränkte sich bei der Aufrechnung des Überführungsgewinns auf die Grundstücke und liess sämtliche übrigen Vermögenswerte (Maschinen, Material, Forderungen usw.) unberücksichtigt, da sie – im Sinn einer Schätzung – davon ausging, dass sich allfällige «Gewinne/Verluste aufheben» würden (vgl. Schreiben vom 10.3.2009 inkl. Berechnungsblatt, Vorakten StV, pag. 131 ff.). Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden, waren doch angesichts der mangelnden Mitwirkung des Beschwerdeführers in absehbarer Zeit keine genaueren Informationen (namentlich zur Bonität der Debitorinnen und Debitoren) zu erwarten (vgl. vorne E. 3.6 ff.). Aus den eingereichten Unterlagen geht hervor, dass sich die Steuerverwaltung sogar bemühte, eine allfällige Konkursdividende in Sachen E. \_\_\_\_\_ AG zu berücksichtigen, diese Bemühungen letztlich aber wiederum an der fehlenden Mitwirkung des Beschwerdeführers scheiterten (vgl. BB 3; vgl. auch Schreiben vom 7.8.2009, Vorakten StV, pag. 149). Ausserdem deutete die sich in den Akten befindliche Bilanz (Vorakten StV, pag. 108 ff.) betreffend das Rechnungsjahr 2004 keineswegs auf eine Überschuldung hin (vgl. zum Begriff etwa Hanspeter Wüstiner, in Basler Kommentar, 3. Aufl. 2008, Art. 725 OR N. 29 ff.). Im Übrigen ist nicht ersichtlich, wie sich eine allfällige Korrektur des Überführungsgewinns auf das steuerbare Vermögen auswirken könnte. Damit erweist sich auch das Eventualbegehren als unbegründet.

## **5.**

Die übrigen Einwände des Beschwerdeführers gehen offensichtlich an der Sache vorbei: Der Umstand, dass im Steuererklärungsformular betreffend die (ehemalige) Gemeinderschaft als Gründungsjahr «2001» enthalten ist, ist vorliegend unerheblich, zumal daraus jedenfalls nicht auf eine mangelhafte Feststellung des entscheiderelevanten Sachverhalts durch die StRK geschlossen werden kann (vgl. Beschwerde S. 2). Weiter vermag der Beschwerdeführer mit seiner Kritik an der Begründung der Einspracheentscheide und Veranlagungsverfügungen bzw. der Sachverhaltsfeststellung

der Steuerverwaltung nichts zu seinen Gunsten abzuleiten (vgl. Beschwerde S. 3 f.). Selbst wenn der Steuerverwaltung gewisse Ungereimtheiten vorgehalten werden könnten, wäre dies vorliegend nicht mehr beachtlich, bilden doch Anfechtungsobjekt einzig die Entscheide der StRK vom 24. Juni 2014 (vgl. vorne E. 1.2). Anderes könnte nur bei schwerwiegenden Verfahrensfehlern gelten, welche die Veranlagungsverfügungen bzw. Einspracheentscheide als geradezu nichtig erscheinen liessen, wofür aber keine Anhaltspunkte bestehen. Ebenso ist weder dargetan noch ersichtlich, inwiefern die StRK den rechtserheblichen Sachverhalt fehlerhaft festgestellt haben könnte.

## 6.

Nach dem Gesagten erweisen sich die Beschwerden als offensichtlich unbegründet und sind abzuweisen, soweit darauf eingetreten wird. Das Verwaltungsgericht beurteilt solche Rechtsmittel in Zweierbesetzung (Art. 56 Abs. 3 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Beschwerdeführer kostenpflichtig (vgl. Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

### **Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:**

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2004 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2004 wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 2'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
  - dem Beschwerdeführer
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
  - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Das präsidierende Mitglied:

Der Gerichtsschreiber:

**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.