

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 18. November 2020

Verwaltungsrichter Häberli, Abteilungspräsident
Verwaltungsrichterin Arn De Rosa, Verwaltungsrichter Keller
Gerichtsschreiberin Flückiger

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

gegen

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

und

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

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2014 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
12. Juni 2018; 100 17 451, 200 17 378)



Sachverhalt:

A.

Im Jahr 2014 erhielten A._____ und seine drei Geschwister von der zweiten Ehefrau ihres 2009 verstorbenen Vaters je einen Betrag von Fr. 202'500.--. Das Geld stammte aus dem Verkauf von deren Grundstück C._____ Gbbl. Nr. 1_____. A._____ und B._____ deklarierten diese Zahlung in ihrer Steuererklärung 2014 unter Ziff. 8.5 «Schenkungen/Vorempfänge». Die Steuerverwaltung sah darin jedoch keine unentgeltliche Zuwendung, sondern eine Entschädigung für den Verzicht von A._____ auf sein Vorkaufsrecht an der veräusserten Liegenschaft, weshalb sie den Betrag als steuerbares Einkommen erfasste. Sie veranlagte A._____ und B._____ für das Steuerjahr 2014 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 209'241.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern und von Fr. 219'983.-- bei der direkten Bundessteuer (Einspracheentscheide vom 10.10.2017).

B.

Mit Rekurs und Beschwerde vom 2. November 2017 gelangten A._____ und B._____ an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), die die Rechtsmittel am 12. Juni 2018 abwies.

C.

In einer einzigen Rechtsschrift vom 16. Juli 2018 haben A._____ und B._____ sowohl bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2014 Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben. Sie beantragen, die Entscheide der StRK seien aufzuheben und ihr steuerbares Einkommen um Fr. 202'500.-- zu reduzieren.

Mit Verfügung vom 18. Juli 2018 hat der Abteilungspräsident i.V. die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

Mit Vernehmlassung vom 8. August 2018 bzw. Beschwerdeantwort vom 24. September 2018 beantragen die StRK und die Steuerverwaltung Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

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]). 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). Die Bestimmungen über Form und Frist sind eingehalten (Art. 151 StG i.V.m. Art. 81 Abs. 1 und Art. 32 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

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 zwei verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen und in getrennten Verfahren veranlagt werden. Allerdings können die Entscheide in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (BGE 142 II 293 E. 1.2).

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

2.

Der Streitigkeit liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

2.1 Als im Januar 2009 der Vater des Beschwerdeführers verstarb, bildeten dieser, seine drei Geschwister und D. _____, die (zweite) Ehefrau des Erblassers, eine Erbengemeinschaft; sie schlossen am 9. April 2010 unter sich drei Verträge: Aufgrund des Erbteilungsvertrags «generelle Erbteilung» (Beschwerdebeilage [BB] 5) erhielten die vier Nachkommen je Fr. 40'000.--, während die übrigen Aktiven an D. _____ gingen. Dies betraf namentlich die eheliche Liegenschaft in C. _____, die im Alleineigentum des Erblassers gestanden hatte. Im Erbteilungsvertrag «partielle Erbteilung» (BB 4) bestimmten die Mitglieder der Erbengemeinschaft den Anrechnungswert der Liegenschaft auf 1,43 Mio. Franken, vereinbarten ein limitiertes Vorkaufsrecht der vier Kinder des Erblassers (Kaufpreis 1,43 Mio. Franken) und schlossen eine Erhöhung der auf der Liegenschaft lastenden Hypothek von Fr. 800'000.-- aus. Mit Erbvertrag (BB 6) setzte D. _____ schliesslich die Kinder des Erblassers zu insgesamt 70 % und ihre beiden Geschwister zu je 15 % als ihre Erben ein.

2.2 Am 30. März 2011 wurde D. _____ aufgrund einer Demenzerkrankung verbeiständet; am 20. November 2011 zog sie aus dem Haus in C. _____ in eine Pflegewohnung in E. _____ um. Weil keines der Kinder die freigewordene Liegenschaft übernehmen wollte, wurde – mit Billigung der Beiständin von D. _____ (vgl. E-Mails vom 13.5.2013 [BB 7] und 16.9.2013 [BB 8]) – die Veräusserung an Dritte geplant (Beschwerde Ziff. II/1.8 f.). Aufgrund der Verbeiständung der Eigentümerin setzte ein solcher Verkauf die Zustimmung der Erwachsenenschutzbehörde voraus (vgl. Art. 416 Abs. 1 Ziff. 4 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB; SR 210]). Der offenbar von den Vorkaufsberechtigten beauftragte Notar trat deshalb mit der Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB) ... in Kontakt. Er versuchte, diese für eine Lösung zu gewinnen, mit der die Kinder

des Erblassers zwar auf die Ausübung ihres Vorkaufsrechts verzichten, aber trotzdem am Erlös aus dem Verkauf der Liegenschaft partizipieren. Zunächst lehnte die KESB ein solches Vorgehen ab (Schreiben vom 24.7.2013; act. 4A pag 81-80). In der Folge signalisierte sie dann doch Zustimmung zu einem Vorschlag des Notars, gemäss dem D. _____ unabhängig von der Höhe des Verkaufserlöses einen «Nettobetrag» von Fr. 570'000.-- erhalten würde, während der Rest – nach Abzug der geschuldeten Grundstückgewinnsteuer und der Hypothekarschuld – an die Vorkaufsberechtigten gehen sollte (E-Mail vom 24.9.2013, act. 4A pag. 78). Der Notar hatte argumentiert, müsse das Vorkaufsrecht ausgeübt werden, würden «einzig Staat, Gemeinde und Kirche – und nicht zuletzt der Notar – [...] profitieren, da zwei Handänderungen zu erfolgen hätten», wobei für beide «Handänderungssteuern, Grundstückgewinnsteuern, Grundbucheintragungsgebühren und Notariatskosten» anfallen würden (Schreiben vom 12.9.2013, act. 4A pag. 79).

2.3 Am 14. Mai 2014 verkaufte die Beiständin die Liegenschaft C. _____ Gbbl. Nr. 1 _____ im Namen von D. _____ für einen Preis von 2,4 Mio. Franken an F. _____ (Kaufvertrag; BB 9). Wie seine Geschwister verzichtete der Beschwerdeführer am 15. Mai 2014 auf die Ausübung seines Vorkaufsrechts und erteilte die Zustimmung zur Löschung der entsprechenden Vormerkung im Grundbuch (BB 10). Die KESB ... erteilte dem Verkauf der Liegenschaft mit Entscheid vom 28. Mai 2014 ihre Zustimmung (act. 4A pag. 74). Am 10. Juni 2014 erhielt der Beschwerdeführer von D. _____ eine Zahlung von Fr. 202'500.-- (vgl. Steuererklärung 2014 Formular 8, act. 4B pag. 15).

3.

3.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte natürlicher Personen (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 Abs. 1 DBG). Als solche gelten namentlich das Einkommen aus unselbständiger (Art. 20 StG; Art. 17 DBG) und selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 21 StG; Art. 18 DBG) sowie aus beweglichem (Art. 24 StG; Art. 20 DBG) und unbeweglichem Vermögen (Art. 25 StG; Art. 21 DBG). Als «übrige Einkünfte»

erfasst werden sodann unter anderem Entschädigungen für die Nichtausübung eines Rechts (Art. 28 Bst. d StG; Art. 23 Bst. d DBG). Die gesetzliche Aufzählung der steuerbaren Einkünfte ist nicht abschliessend zu verstehen. Anders verhält es sich mit den Steuerbefreiungen: Von der Einkommenssteuer befreit sind nur die ausdrücklich als steuerfrei bezeichneten Einkünfte. Zu diesen zählt ein Vermögensanfall infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung (Art. 29 Bst. a StG; Art. 24 Bst. a DBG). Ebenso steuerfrei sind Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 29 Bst. k StG; Art. 16 Abs. 3 DBG).

3.2 Die Vorinstanz ist mit der Steuerverwaltung davon ausgegangen, die Zahlung von Fr. 202'500.-- an den Beschwerdeführer stelle eine steuerbare Entschädigung für die Nichtausübung eines Rechts dar; D._____ habe ihn für den Verzicht auf die Ausübung seines Vorkaufsrechts entschädigt, weshalb keine steuerfreie Zuwendung vorliege. Zum einen habe die Beiständin von D._____ eine freiwillige Vermögensverminderung gar nicht rechtsgültig vornehmen können. Die KESB habe dem Verkauf zu den vorgeschlagenen Bedingungen nur darum zugestimmt, weil sie davon ausging, aufgrund der bestehenden Vorkaufsrechte könne für D._____ keine günstigere Lösung erreicht werden (angefochtene Entscheide E. 4.3). Zum andern hat die StRK das Vorliegen einer «steuerneutralen Vermögensumschichtung» verneint. Eine solche würde voraussetzen, dass es sich bei der Einräumung des Vorkaufsrechts um einen Vermögenszugang im steuerrechtlichen Sinn gehandelt habe. Weil selbst ein limitiertes Vorkaufsrecht den Berechtigten keinen unbedingten Anspruch auf die Übertragung des Grundstücks vermittele, sei dies indes nicht der Fall; die Berechtigten erhielten lediglich eine Anwartschaft (angefochtener Entscheid E. 5.3). Im Übrigen liege auch kein steuerfreier Kapitalgewinn vor (angefochtener Entscheid E. 6.3).

3.3 Vor Verwaltungsgericht vertreten die Beschwerdeführenden weiterhin die Ansicht, hier liege eine unentgeltliche Zuwendung vor, die nicht der Einkommenssteuer unterliege. Die «Stiefkinder» seien von D._____ mit Erbvertrag begünstigt worden, wobei die Beiständin beim Verkauf der Liegenschaft bloss im Sinn dieser erbvertraglichen Regelung gehandelt habe; so sei «der Zuwendungswille/Schenkungsweise von D._____ hinreichend

nachgewiesen». Sollte die Beiständin aufgrund von Art. 412 ZGB (Schenkungsverbot) nicht zu einem solchen Vorgehen befugt gewesen sein, wäre die Schenkung bloss anfechtbar und nicht geradezu nichtig, für die Steuerbehörden also gültig erfolgt (Beschwerde Ziff. 2.1). Werde wegen des Verzichts des Beschwerdeführers auf sein Vorkaufsrecht eine Zuwendung ohne Gegenleistung verneint, müsse dem Vorkaufsrecht richtigerweise ein Vermögenswert beigemessen und von einer «steuerneutralen Vermögensumschichtung» ausgegangen werden (Beschwerde Ziff. 2.2).

4.

Zunächst ist zu prüfen, ob eine gemäss Art. 29 Bst. a StG bzw. Art. 24 Bst. a DBG von der Einkommenssteuer befreite unentgeltliche Zuwendung von D. _____ an den Beschwerdeführer vorliegt.

4.1 Steuerrechtlich gilt als Schenkung eine freiwillige und unentgeltliche Zuwendung von Geld, Sachen oder Rechten irgendwelcher Art mit Einschluss des Erbauskaufs, des Erbvorbezugs, der Errichtung einer Stiftung sowie des schenkungsweisen Erlasses von Verbindlichkeiten (vgl. Art. 8 Abs. 1 des Gesetzes vom 23. November 1999 über die Erbschafts- und Schenkungssteuer [ESchG; BSG 662.1]). Obwohl sich der zivilrechtliche und der steuerrechtliche Schenkungsbegriff nicht in jeder Hinsicht decken, sind beiden die Elemente der Vermögenszuwendung, der Unentgeltlichkeit und des Zuwendungswillens – auch Schenkungsabsicht oder «animus donandi» genannt – gemeinsam. Das objektive Merkmal der Unentgeltlichkeit der Vermögenszuwendung liegt vor, wenn die Zuwendungsempfängerin bzw. der Zuwendungsempfänger für den Vermögenserwerb keine Gegenleistung erbracht hat. Die subjektive Voraussetzung des Zuwendungswillens bedeutet, dass die zuwendende Person Wissen und Wollen bezüglich der Vermögenszuwendung und der Unentgeltlichkeit haben muss (BVR 2013 S. 331 E. 2.1, 2012 S. 58 E. 2.1 mit Hinweisen; BGE 146 II 6 E. 7.1, 118 Ia 497 E. 2b/aa; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl., 2019, Art. 24 N. 9).

4.2 Anders als die Beschwerdeführenden geltend machen ist die Unentgeltlichkeit des streitbetroffenen Vermögenszugangs nicht erstellt. Im Ge-

genteil lässt die Abwicklung des Liegenschaftsgeschäfts kaum auf eine Schenkungsabsicht von D._____ schliessen: So ist doch sehr unwahrscheinlich, dass zunächst die Vorkaufsberechtigten ohne irgendeine Gegenleistung auf ihr Recht verzichten, nur um gleich anschliessend von D._____ genau jenen Betrag geschenkt zu erhalten, der der Differenz zwischen dem Verkaufserlös und dem ihr gemäss den Berechnungen des Notars unter Berücksichtigung des limitierten Vorkaufsrechts zustehenden «Nettobetrag» entspricht (vgl. vorne E. 2.2; zu einer ähnlichen Konstellation VGer ZH vom 22.8.1963, in ZBI 1964 S. 117 f.). Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass weder der Beschwerdeführer noch seine Geschwister die Liegenschaft für sich selber erwerben wollten, gingen sie doch augenscheinlich davon aus, ihnen stünde der erwähnte Differenzbetrag ohnehin zu – dies selbst im Fall, in dem sie ihr Vorkaufsrecht nicht ausüben. Nur so lässt sich die Argumentation des beauftragten Notars gegenüber der KESB erklären (vorne E. 2.2). Der auf den 14. Mai 2014 datierte Entwurf einer «Vereinbarung über die Verwendung des Kaufpreises» hält in Ziff. I/3 ausdrücklich fest, dass die Berechtigten ihr Vorkaufsrecht nur dann nicht ausüben, wenn «eine Auszahlung an sie in demjenigen Umfang [erfolgt] wie er nötig ist, damit der D._____ zustehende Nettoanspruch am Verkaufspreis gleich hoch ist, wie wenn das Vorkaufsrecht ausgeübt worden wäre». Begründet wird die entsprechende Vereinbarung allein mit «Kostengründen (Handänderungskosten, Grundstückgewinnsteuern)» mit Blick darauf, dass die Vorkaufsberechtigten die Liegenschaft nach Ausübung ihres Rechts «ohnehin kurzfristig weiterveräussern würden» (act. 4A pag. 84). Zwar ist sie offenbar in der Folge nicht unterzeichnet worden (Beschwerde Ziff. 2.1.7), die Beteiligten haben sich aber dennoch verhalten, wie im Entwurf vorgesehen; ihre Beweggründe lassen sich deshalb aus dem Text des Entwurfs klar erkennen. Der betreffende Vereinbarungsentwurf oder ein ihm inhaltlich entsprechendes Schriftstück ist denn auch der KESB eingereicht worden, um deren Zustimmung zum geplanten Vorgehen zu erwirken (Schreiben des Notars vom 12.9.2013; act. 4A pag. 79).

4.3 Vor diesem Hintergrund ist wenig glaubhaft, dass es den Beteiligten in der Sache darum ging, die am 9. April 2010 geschlossenen erbrechtlichen Verträge zur verwirklichen; dies umso weniger, als sie gerade die Ausübung des erbvertraglich begründeten Vorkaufsrechts ausgeschlossen haben. Es

ist vielmehr davon auszugehen, dass aus Kostengründen zwei aufeinanderfolgende Handänderungen bzw. die damit verbundenen Abgaben vermieden werden sollten. Insbesondere die Grundstückgewinnsteuer wäre ins Gewicht gefallen, da bei Ausübung des Vorkaufsrechts von einem entgeltlichen Erwerb ohne Steueraufschub und mit Unterbrechung der Besitzesdauer auszugehen war; bei unmittelbarer Weiterveräußerung der Liegenschaft an F._____ hätte gar mit einem Spekulationszuschlag gerechnet werden müssen (vgl. Art. 131 ff., 144 und 147 StG). Profitiert haben von diesem Vorgehen allein die vier Geschwister, während D._____, die bei Nichtausübung des Vorkaufsrechts an sich den ganzen Verkaufserlös für sich hätte beanspruchen können, letztlich nicht mehr zugekommen ist, als wenn die Berechtigten das Grundstück zum um rund 1 Mio. Franken tieferen Kaufpreis an sich gezogen hätten. Hinzu kommt, dass D._____ im Falle einer Ausübung des limitierten Kaufrechts angesichts des weit geringeren Verkaufserlöses eine wesentlich tiefere Grundstückgewinnsteuer hätte entrichten müssen. Aus ihrer Sicht ist die Abwicklung des Liegenschaftsgeschäfts weder zivilrechtlich noch wirtschaftlich nachvollziehbar, zumal es allein die Vorkaufsberechtigten waren, die Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern sowie Notariatsgebühren einzusparen vermochten (E. 4.2 hiavor).

4.4 Gegen eine unentgeltliche Zuwendung spricht weiter, dass – was die Vorinstanz zu Recht betont – weder die Beiständin noch die KESB befugt gewesen wären, für D._____ eine über ein Gelegenheitsgeschenk hinausgehende Schenkung auszurichten. Ob eine gegen Art. 412 ZGB verstossende Schenkung geradezu nichtig wäre, ist unerheblich, da ohnehin nicht von einem (bewusst) rechtswidrigen Verhalten der Erwachsenenschutzbehörden auszugehen und mithin das Vorliegen einer Zuwendung auszuschliessen ist. Nicht stichhaltig sind offensichtlich die Argumente, wonach der «Nettobetrag» von Fr. 570'000.-- dem Finanzbedarf von D._____ entspreche und die Beiständin einen grösseren Betrag nicht habe verwalten wollen (Beschwerde Ziff. 2.1.7): Zum einen konnten die Mittel, derer D._____ für die Bestreitung ihres Lebensunterhalts bedurfte, nur grob geschätzt werden. Der Betrag von Fr. 570'000.-- ergibt sich denn auch nicht aus einer Bedarfsberechnung, sondern stimmt vielmehr exakt mit der Differenz zwischen dem Erlös aus dem Verkauf der Liegenschaft bei Ausübung des Vorkaufsrechts (1,43 Mio. Franken) einerseits und der

Hypothekarschuld (Fr. 800'000.--) sowie der geschuldeten Grundstückgewinnsteuer (Fr. 60'000.--) andererseits überein (vgl. dazu «Vereinbarung über die Verwendung des Kaufpreises» [act. 4A pag. 83] sowie Schreiben vom 12.9.2013 [act. 4A pag. 79]). Zum anderen ist die Beistandschaft für D._____ gerade zur Verwaltung von deren Einkommen und Vermögen errichtet worden (seit 22.1.2014 als Vertretungsbeistandschaft mit Vermögensverwaltung nach Art. 394 und 395 ZGB; act. 4A pag. 74).

4.5 Nach dem Gesagten steht fest, dass der Beschwerdeführer und seine Geschwister nur gegen Auszahlung dieses Differenzbetrags bereit waren, auf ihr Vorkaufsrecht zu verzichten. Es ist mit der Vorinstanz eine unentgeltliche Zuwendung von D._____ an den Beschwerdeführer zu verneinen. Daran ändert nichts, dass die KESB der vorgeschlagenen «Kaufpreisverwendung» womöglich auch mit Blick auf den Erbvertrag doch noch zugestimmt hat (vorne E. 2.2 f.; vgl. Beschwerde Ziff. 2.1.7). Vorkaufsrecht und Erbeinsetzung sollten wohl sicherstellen, dass die ursprünglich im Alleineigentum des Vaters des Beschwerdeführers stehende Liegenschaft letztlich an seine Kinder geht (vgl. Beschwerde Ziff. 2.1.5). Im Anschluss an die Erbteilung war aber D._____ Alleineigentümerin und hatten der Beschwerdeführer und seine Geschwister über das eingeräumte Vorkaufsrecht hinaus keinerlei Berechtigungen am Grundstück als solchem oder an einem allfälligen Verkaufserlös. Ebenso wenig vermittelten ihnen die Verträge vom 9. April 2010 «erbrechtliche Ansprüche»; auch die Einsetzung als Erbeninnen und Erben von D._____ verschaffte ihnen eine blosser Anwartschaft und keine Ansprüche auf die Liegenschaft. Weiter wurde zwar eine Erhöhung der Hypothekarschuld ausgeschlossen, aber die Verfügungsbefugnis von D._____ ansonsten nicht weiter beschränkt. Weder musste sie die Liegenschaft in ihrem Eigentum behalten, noch die Substanz eines allfälligen Veräusserungserlöses erhalten oder einen solchen mit dem Beschwerdeführer und seinen Geschwistern teilen (vorne E. 2.1).

5.

Zu prüfen bleibt, ob mit der Zahlung an den Beschwerdeführer ein der Einkommenssteuer unterliegender Vermögenszugang bewirkt wurde.

5.1 Wie gesehen besteht das Konzept der Einkommenssteuer einerseits aus einer Generalklausel ergänzt um einen nicht abschliessenden Katalog der wichtigsten Einkunftsarten und andererseits einer abschliessenden Aufzählung der steuerfreien Einkünfte (vorne E. 3.1). So kann grundsätzlich von einem umfassenden steuerrechtlichen Einkommensbegriff ausgegangen werden, wobei aber zu beachten ist, dass ein Vermögenszugang, dem direkt ein Abfluss gegenübersteht, von vornherein keine Einkunft darstellt; das ergibt sich ohne weiteres aus dem Einkommensbegriff als solchem, weshalb es keiner ausdrücklichen Regelung im Gesetz bedarf. Bevor ein Vermögenszugang dem Reinvermögen zugerechnet wird, ist daher zu prüfen, ob ihm – wie etwa bei einer Schadenersatzzahlung oder der Rückleistung für ungerichtfertigte Bereicherung – ein korrelierender Vermögensabgang gegenübersteht (BGer 2C_622/2011 vom 29.2.2012, in StE 2012 B 21.1 Nr. 21 E. 4 mit Hinweisen). Entsprechen sich ein korrelierender Vermögenszugang und ein Vermögensabgang betraglich nicht, so stellt ein Überschuss entweder steuerbaren Ertrag oder aber Gewinn dar, der im Bereich des Privatvermögens von der Einkommenssteuer befreit ist (Art. 29 Bst. k StG; Art. 16 Abs. 3 DBG; vorne E. 3.1). Als systemwidrige Ausnahme ist die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne zurückhaltend auszulegen. Zur Abgrenzung von Kapitalgewinn und Kapitalertrag dient regelmässig das Kriterium des Substanzverzehr: Voraussetzung für das Vorliegen eines steuerfreien Kapitalgewinns bildet demnach, dass dingliche oder obligatorische Rechte gesamthaft oder teilweise veräussert werden. Diese verlassen das Eigentum der steuerpflichtigen Person und schmälern dessen Substanz vorübergehend bis zum Eintreffen der Gegenleistung (BGE 143 II 402 E. 5.2 f., 139 II 363 E. 2.2 f.).

5.2 Vor diesem Hintergrund argumentieren die Beschwerdeführenden, das Vorkaufsrecht, das D._____ dem Beschwerdeführer am 9. April 2010 einräumte, habe Teil ihres Vermögens gebildet. Werde die Zahlung von Fr. 202'500.-- als Entschädigung für den Verzicht auf dieses Recht bzw. dessen Ausübung betrachtet, so sei der erhaltene Betrag im Vermögen an die

Stelle des Vorkaufsrechts getreten. Der entsprechende Austausch von Vorkaufsrecht gegen Geldsumme stelle mithin eine «steuerneutrale Vermögensumschichtung» dar (vgl. Beschwerde Ziff. 2.2). – Die Vorinstanz hat diese Betrachtungsweise verworfen, weil dem Vorkaufsrecht des Beschwerdeführers kein Vermögenswert zugekommen sei; so könne im Verzicht auf das Recht kein Vermögensabgang gesehen werden, der direkt mit dem Vermögenszugang aus der Zahlung von D. _____ korreliere (vgl. angefochtener Entscheid E. 5.3).

5.3 Steuerrechtlich umfasst das Vermögen sämtliche einer Person zivilrechtlich zustehenden und rechtlich realisierbaren geldwerten Rechte an Sachen sowie an Forderungen und Beteiligungen, seien sie dinglicher oder obligatorischer Natur, unabhängig davon, ob es sich um privates oder geschäftliches, bewegliches oder unbewegliches Vermögen handelt. Nicht zum (steuerbaren) Vermögen zählt nur, was keinen rechtlich realisierbaren Anspruch auf geldwerte Rechte darstellt, etwa blosse Anwartschaften. Als solche gelten ungewisse Aussichten auf einen künftigen Rechtserwerb, z.B. auf künftige Vorsorgeleistungen oder auf künftige Erbschaft, auf eine Nacherbschaft oder andere aufschiebend bedingte Rechte (BGE 138 II 311 E. 3.1.1 ff.; BGer 2C_705/2017 vom 10.8.2018, in StR 2018 S. 889 ff. E. 2.2.2; Dzamko-Locher/Teuscher, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Art. 13 StHG N. 46; Peter Locher, a.a.O., Art. 16 N. 22). – Das Vorkaufsrecht verleiht der berechtigten Person den Anspruch, die Übertragung des Eigentums an einer Sache auf sich selber zu verlangen, sobald die betroffene Sache an eine Drittperson veräussert wird (BGE 116 II 49 E. 4); es handelt sich um ein bedingtes Gestaltungsrecht, das für höchstens 25 Jahre vereinbart werden kann (Art. 216a des Schweizerischen Obligationenrechts [OR; SR 220]; vgl. Urs Fasel, in Basler Kommentar, 7 Aufl. 2020, Art. 216 OR N. 24; Näheres zur Natur des Vorkaufsrechts bei Jonas Rüegg, Rechtsgeschäftliche Vorkaufsrechte an Grundstücken, Diss. Luzern 2014, Rz. 9 ff., 64 ff., 85, je mit Hinweisen; Hans Giger, Berner Kommentar, 1997, Art. 216 OR N. 84 ff.; Heinz Rey, Die Grundlagen des Sachenrechts und das Eigentum, 3. Aufl. 2007, Rz. 1235 ff.; Philipp Meier Schleich, Option und Optionsvertrag, Diss. Zürich 2018, S. 12 f. auch zum Folgenden). Wird ein Vorkaufsrecht begründet, ist gänzlich unsicher und letztlich ins Belieben der vorkaufsbelasteten Person gestellt, ob der Vorkaufsfall in der beschränkten Gültigkeitsdauer

des Vorkaufsrechts je eintritt. Von einem festen Rechtsanspruch auf Abschluss des Grundstückkaufvertrags kann daher nicht die Rede sein (vgl. Hans Giger, a.a.O., Art. 216 N. 79, Jonas Rüegg, a.a.O., Rz. 12). Im Allgemeinen gilt, dass Ansprüche, die unter einer Suspensivbedingung stehen, erst realisiert werden, sobald die aufschiebende Bedingung eingetreten ist. Anders verhält es sich nur, wenn deren Verwirklichung eine blosser Formalität darstellt. Der Abschluss eines suspensiv bedingten Verpflichtungsgeschäfts begründet deshalb regelmässig noch keinen Anspruch, sondern erst eine Anwartschaft (BGer 2C_705/2017 vom 10.8.2018, in StR 2018 S. 889 ff. E. 2.2.2 und 3.3.2; vgl. auch Behnisch/Opel, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 2010, in ZBJV 2012 S. 29 f., mit Hinweis auf BGer 2C_138/2010 und 2C_139/2010 vom 2.6.2010). Nach dem Gesagten lag auch hier eine blosser Anwartschaft vor und zählte das Vorkaufsrecht steuerlich nicht zum Vermögen des Beschwerdeführers. Die Einräumung eines Rechts, das die berechtigte Person unter Umständen nie ausüben kann, stellt keinen Vermögenszugang und mithin keinen steuerlich relevanten Vermögenswert dar. Nicht entscheidend ist im vorliegenden Zusammenhang, dass dem Vorkaufsrecht wirtschaftlich betrachtet ein gewisser Wert zugekommen sein mag (Beschwerde Ziff. 2.2.2; Jonas Rüegg, a.a.O., Rz. 84).

5.4 Mit dem Vermögenszugang von Fr. 202'500.-- hängt demnach kein Vermögensabgang zusammen, sodass diese Zahlung von D._____ ein der Einkommenssteuer unterliegender Reinvermögenszugang darstellt. Als solcher wird die Zahlung bereits von Art. 19 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG erfasst, weshalb nicht näher erörtert zu werden braucht, ob sie auch unter den Begriff der Entschädigung für die Nichtausübung eines Rechts gemäss Art. 28 Bst. d StG und Art. 23 Bst. d DBG fällt. So oder anders erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist abzuweisen.

6.

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). Parteikosten sind keine zu sprechen (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 Abs. 1 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 2014 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2014 wird abgewiesen.
3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 5'000.--, werden den Beschwerdeführenden auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. Zu eröffnen:
 - Beschwerdeführende
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Steuerrekurskommission des Kantons Bern
 - Eidgenössische Steuerverwaltung

Der Abteilungspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Eröffnung 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.