



2C_686/2021

Urteil vom 18. November 2021

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichterin Hänni,
Gerichtsschreiber Zollinger.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ GmbH,
B. _____,
C. _____,
Beschwerdeführer,
alle drei vertreten durch Adrian Schmid und/oder
Ivo Würsch, Rechtsanwälte,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, 3018 Bern,
Steuerrekurskommission des Kantons Bern, Nordring 8, 3013 Bern.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer des Kantons Bern, Steuerperiode 2011,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 22. Juli 2021
(100.2019.381U).

Sachverhalt:

A.
Mit Vertrag vom 12. August 2010 und Grundbucheintrag vom 24. August 2010 erwarben die A. _____ GmbH (vormals: D. _____ GmbH), deren einziger Gesellschafter B. _____ sowie dessen Ehefrau C. _____ die Grundstücke U. _____ Gbbl. Nr. xxx und Nr. yyy für Fr. 730'000.-- zu Gesamteigentum. Auf den Grundstücken befanden sich ein Mehrfamilienhaus mit einem Restaurant und Parkplätzen sowie ein Altbau. Mit Vertrag vom 9. Dezember 2010 und Grundbucheintrag vom 31. März 2011 wurden die beiden Grundstücke für Fr. 1'600'000.-- wieder verkauft.

B.
Mit den Verfügungen vom 25. Juli 2012 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Grundstückgewinnsteuer, die veräussernden Gesamteigentümer je auf einen anteilmässigen steuerbaren Grundstücksgewinn von gerundet Fr. 266'900.--. Dies führte bei der A. _____ GmbH zu einer Steuerforderung von Fr. 160'776.05 und bei B. _____ sowie bei C. _____ je zu einer Steuerforderung von Fr. 155'865.95.

B.a. Gegen die *Veranlagungsverfügungen* vom 25. Juli 2012 erhoben die A. _____ GmbH, B. _____ sowie C. _____ Einsprache. Im Wesentlichen verlangten sie, dass die Kosten der Renovations- und Sanierungsarbeiten im Umfang von Fr. 595'000.-- als wertvermehrende Aufwendungen gewinnmindernd zum Abzug zuzulassen seien. Im Rahmen des Einspracheverfahrens beauftragte die Abteilung

Grundstückgewinnsteuer die Abteilung Amtliche Bewertung mit der Überprüfung der fraglichen Aufwendungen. Bei der Besichtigung der Liegenschaften am 6. November 2013 kamen die Experten der Abteilung Amtliche Bewertung zum Schluss, dass die behaupteten Renovations- und Sanierungsarbeiten nicht vorgenommen worden seien und die deklarierten Aufwendungen von Fr. 595'000.-- auf fiktiven Rechnungen beruhen würden. Dies hielt die Abteilung Amtliche Bewertung in ihrem Bericht vom 30. Januar 2014 fest. Gestützt auf diese Erkenntnisse leitete die Steuerverwaltung gegen die A. _____ GmbH, B. _____ und C. _____ ein Steuerstrafverfahren ein und auferlegte mit den Verfügungen vom 19. September 2014 der A. _____ GmbH eine Steuerbusse in der Höhe von Fr. 85'155.-- und B. _____ sowie C. _____ je eine Steuerbusse im Betrag von Fr. 82'570.-- wegen versuchter Steuerhinterziehung. Auch gegen die *Steuerbussenverfügungen* vom 19. September 2014 erhoben sie Einsprachen.

B.b. Mit den Einspracheentscheiden vom 22. Dezember 2014 wies die Steuerverwaltung sowohl die drei Einsprachen gegen die Veranlagungsverfügungen als auch die drei Einsprachen gegen die Steuerbussenverfügungen ab. Dagegen reichten die A. _____ GmbH, B. _____ sowie C. _____ bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern Rekurse ein. Die Steuerrekurskommission vereinigte die Rekursverfahren betreffend die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer, trennte dieses vereinigte Rekursverfahren von den *Rekursverfahren betreffend die Steuerbussen* und sistierte es bis zum Abschluss der Steuerstrafverfahren. Die Rekurse betreffend die Steuerbussen wies die Steuerrekurskommission mit den Entscheiden vom 7. Juni 2016 ab. Die in der Folge erhobenen Beschwerden beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern (Urteile VGer BE 100.2016.206, 100.2016.207 und 100.2016.208 vom 14. Juni 2018) sowie beim Bundesgericht (Urteile 2C_682/2018, 2C_684/2018 und 2C_685/2018 vom 14. Mai 2019) blieben ohne Erfolg.

B.c. Am 6. Juni 2019 nahm die Steuerrekurskommission das sistierte *Rekursverfahren betreffend die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer* wieder auf und wies die Rekurse mit Entscheid vom 17. Oktober 2019 ab. Gegen den Entscheid vom 17. Oktober 2019 erhoben die A. _____ GmbH, B. _____ sowie C. _____ am 20. November 2019 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Das Verwaltungsgericht wies die Beschwerde mit Urteil vom 22. Juli 2021 ab. Es führte im Wesentlichen aus, die Vorbringen der Beschwerdeführer seien nicht geeignet, die in den Steuerstrafverfahren gewonnenen Erkenntnisse infrage zu stellen. Die deklarierten Kosten von Fr. 595'000.-- seien effektiv nicht angefallen und daher auch nicht als wertvermehrnde Aufwendungen gewinnmindernd zu berücksichtigen.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 9. September 2021 gelangen die A. _____ GmbH, B. _____ sowie C. _____ an das Bundesgericht. Sie beantragen die Aufhebung des Urteils vom 22. Juli 2021. Die Angelegenheit sei zur Erhebung weiterer Beweise und zur Neubeurteilung zurückzuweisen. Eventualiter sei bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer der Betrag von Fr. 595'000.-- vollumfänglich als wertvermehrnder Aufwand (Anlagekosten) in Abzug zu bringen.

Im Rahmen des bundesgerichtlichen Verfahrens ist von Instruktionsmassnahmen - namentlich vom Schriftenwechsel (Art. 102 Abs. 1 BGG) - abgesehen worden.

Erwägungen:

1.

Die frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) eingereichte Eingabe betrifft eine Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a BGG) und richtet sich gegen das kantonal letztinstanzliche (Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG), verfahrensabschliessende (Art. 90 BGG) Urteil eines oberen Gerichts (Art. 86 Abs. 2 BGG). Das Rechtsmittel ist als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig, da kein Ausschlussgrund vorliegt (Art. 83 BGG). Die Beschwerdeführer sind bereits im kantonalen Verfahren als Parteien beteiligt gewesen und dort mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Ausserdem sind sie durch das angefochtene Urteil in ihren schutzwürdigen Interessen besonders berührt. Sie sind somit zur Erhebung des Rechtsmittels legitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist einzutreten.

2.

Mit der Beschwerde kann namentlich die Verletzung von Bundesrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a BGG). Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), wobei es - unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 2 BGG) - grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen prüft, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (vgl. **BGE 142 I 135 E. 1.5**; **133 II 249 E. 1.4.1**). Der Verletzung von Grundrechten und kantonalem Recht geht das Bundesgericht nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 143 II 283 E. 1.2.2**; **139 I 229 E. 2.2**). Diese qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit nach Art. 106 Abs. 2 BGG verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Rechte verletzt worden sein sollen (vgl. **BGE 143 I 1 E. 1.4**; **133 II 249 E. 1.4.2**). Die Anwendung des kantonalen Rechts wird sodann vom Bundesgericht nur daraufhin geprüft, ob

dadurch Bundesrecht - namentlich das Willkürverbot - verletzt wurde (vgl. **BGE 142 II 369** E. 2.1; **138 I 143** E. 2).

3.

Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Dieses Recht ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde sowie zur Aufhebung des angefochtenen Urteils (vgl. **BGE 144 I 11** E. 5.3; **137 I 195** E. 2.2). Deshalb ist die Rüge vorweg zu behandeln.

3.1. Die Beschwerdeführer bringen vor, der Anspruch auf rechtliches Gehör diene unter anderem der Sachaufklärung. Die Experten der Abteilung Amtliche Bewertung der Steuerverwaltung hätten die ehemals den Beschwerdeführern gehörende Liegenschaften am 6. November 2013 besichtigt, ohne sie vorgängig zu informieren. Dieser Augenschein habe letztlich dazu gedient, den strittigen Sachverhalt festzustellen. Deshalb hätten die Beschwerdeführer zum Augenschein beigezogen werden müssen. Die Vorinstanz verkenne ihr Recht auf Teilnahme an diesem Augenschein. Entgegen der vorinstanzlichen Auffassung sei nicht massgebend, dass die entscheidende Behörde die Besichtigung delegiert und den Augenschein damit nicht selber vorgenommen habe. Ausserdem hätte die Vorinstanz nicht in antizipierter Beweiswürdigung auf die Zeugenbefragung des Geschäftsführers der Treuhänderin und Liegenschaftsverwalterin verzichten dürfen.

3.2. Nach Art. 29 Abs. 2 BV haben die Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör.

3.2.1. Das rechtliche Gehör dient einerseits der Sachaufklärung. Andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheids dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Dazu gehört insbesondere das Recht der betroffenen Person, sich vor Fällung eines solchen Entscheids zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen und Einsicht in die Akten zu nehmen. Wie weit dieses Recht geht, lässt sich nicht generell, sondern nur unter Würdigung der konkreten Umstände beurteilen. Massgebend ist, dass es der betroffenen Person ermöglicht worden ist, ihren Standpunkt wirksam zur Geltung zu bringen (vgl. **BGE 144 I 11** E. 5.3; **136 I 265** E. 3.2; **135 II 286** E. 5.1).

3.2.2. Der Anspruch auf rechtliches Gehör räumt der betroffenen Person unter anderem einen Beweisführungsanspruch sowie einen Anspruch auf Teilnahme am Augenschein ein. Im Hinblick auf die Beweisführung resultiert aus Art. 29 Abs. 2 BV indes kein genereller Anspruch auf eine Beweisabnahme, wenn eine Behörde aufgrund der bereits abgenommenen oder aktenkundigen Beweise ihre Überzeugung gebildet hat und ohne Willkür in vorweggenommener Beweiswürdigung annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (vgl. **BGE 141 I 60** E. 3.3; **136 I 229** E. 5.3; **134 I 140** E. 5.3). Auch der Anspruch auf Teilnahme am Augenschein besteht nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung lediglich dann, wenn die Entscheidungsinstanz einen solchen durchführt, nicht aber, wenn er von einer Fachinstanz durchgeführt wird, welche im Rahmen des Entscheidverfahrens eine Beurteilung abzugeben hat (vgl. Urteile 1C_603/2018 vom 13. Januar 2020 E. 2.2; 1C_430/2016 vom 6. Juli 2017 E. 2; 1C_405/2011 vom 24. April 2012 E. 4.3; vgl. auch **BGE 144 I 253** E. 3.5; **132 V 443** E. 3.4; Urteil 8C_166/2012 vom 26. Juli 2012 E. 3.4).

3.3. In der vorliegenden Angelegenheit verlangte die Abteilung Grundstückgewinnsteuer (Entscheidungsinstanz) bei der Abteilung Amtliche Bewertung (Fachinstanz) eine Beurteilung der deklarierten Aufwendungen, die eine Besichtigung der Liegenschaften erforderlich machte.

3.3.1. Die Vorinstanz erwog zum Vorwurf der Verletzung des Teilnahmerechts der Beschwerdeführer am Augenschein daher zu Recht, die für die Veranlagung zuständige Abteilung Grundstückgewinnsteuer habe nicht selbst einen Augenschein durchgeführt, sondern bei der Abteilung Amtliche Bewertung einen Amtsbericht im Sinne von Art. 19 Abs. 1 lit. b des Gesetzes des Kantons Bern vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG/BE; BSG 155.21) eingeholt (vgl. E. 3.1.1 f. des angefochtenen Urteils). Demnach war die Entscheidungsinstanz am Augenschein vom 6. November 2013 nicht beteiligt. Es ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz in der unterbliebenen Teilnahme der Beschwerdeführer an der Besichtigung vom 6. November 2013 keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör erkannte.

3.3.2. Sodann wurde den Beschwerdeführern der auf den Feststellungen der Besichtigung beruhende Bericht der Abteilung Amtliche Bewertung vom 30. Januar 2014 mit der Einleitung der Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung am 15. April 2014 zugestellt. Die Beschwerdeführer hatten daraufhin Gelegenheit, sich zum Amtsbericht vom 30. Januar 2014 zu äussern. Die Beschwerdeführer nahmen mit Eingabe vom 20. Juni 2014 dazu Stellung. Auch in den darauffolgenden Rekursverfahren vor der Steuerrekurskommission konnten sich die Beschwerdeführer nochmals umfassend zum Amtsbericht und den darin enthaltenen Erkenntnissen äussern (vgl. auch E. 3.2 des angefochtenen Urteils). Unter diesen Umständen ist nicht ersichtlich, dass es den Beschwerdeführern nicht möglich gewesen wäre, ihre Kritik am Amtsbericht und damit ihren Standpunkt wirksam zur Geltung zu bringen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist nicht verletzt.

3.4. Nach Auffassung der Beschwerdeführer hätte ausserdem der Geschäftsführer der Treuhänderin und Liegenschaftsverwalterin als Zeuge befragt werden müssen. Die Auskünfte dieser Person, so die Beschwerdeführer weiter, könnten einen Einfluss auf das Beweisergebnis haben, da diese sich zu den umstrittenen Aufwendungen von Fr. 595'000.-- sowie zu den entsprechenden Zahlungen hätte äussern können. Die Beschwerdeführer legen in der Beschwerde an das Bundesgericht jedoch ebenso dar, dass sie im Rahmen des Rekursverfahrens bei der Steuerrekurskommission ein Bestätigungsschreiben des Geschäftsführers vom 14. Januar 2016 eingereicht hätten. Darin würde diese Person bestätigen, dass ab August 2010 umfangreiche Renovations- und Sanierungsarbeiten an den Liegenschaften vorgenommen worden seien. Die Erkenntnisse aus einer allfälligen Zeugenbefragung fanden damit bereits durch das Bestätigungsschreiben des Zeugen Eingang in das Verfahren. Vor diesem Hintergrund ist nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz zum Schluss gelangte, die Steuerrekurskommission habe auf die Zeugenbefragung in antizipierter Beweiswürdigung verzichten dürfen (vgl. E. 4.4 des angefochtenen Urteils). Welche weiteren entscheidungsrelevanten Erkenntnisse von einer Zeugenbefragung zu erwarten gewesen wären, legen die Beschwerdeführer nicht hinreichend dar (vgl. E. 2 hiervor; Art. 106 Abs. 2 BGG). Auch im Verzicht auf die Zeugenbefragung ergibt sich somit keine Verletzung von Art. 29 Abs. 2 BV.

4.

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist die Frage, ob die Beschwerdeführer die Kosten im Umfang von Fr. 595'000.-- als wertvermehrnde Aufwendungen im Sinne von Anlagekosten bei der Grundstückgewinnsteuer gewinnmindernd zum Abzug bringen können.

4.1. Die Beschwerdeführer bringen vor, die Vorinstanz habe in mehrfacher Hinsicht eine willkürliche Beweiswürdigung vorgenommen. Sie habe zunächst zwei aktenkundige Bewertungsgutachten nicht berücksichtigt. Aus diesen Gutachten gehe hervor, dass der Markt- und Verkehrswert im Verkaufszeitpunkt zwischen rund 1.5 Mio. und 1.7 Mio. gelegen habe. Der Verkaufspreis von Fr. 1.6 Mio. liege damit nachweislich im Bereich dieser fachmännischen Schätzungen. Der Gutachter eines der beiden Gutachten habe am 31. Oktober 2012 sowohl seine Schätzung als auch die Ausführung der Renovationsarbeiten schriftlich bestätigt. Sodann übersehe die Vorinstanz in aktenwidriger Weise, dass auf den einzelnen Handwerkerrechnungen gleichzeitig der Erhalt der entsprechenden Zahlungen quittiert worden sei. Ferner gehe aus dem Kaufvertrag vom 9. Dezember 2010 unter Ziffer 2 hervor, dass gewisse Arbeiten noch auf Kosten der Beschwerdeführer als Verkäuferschaft ausgeführt würden. Diese Beweise seien nicht in die Beweiswürdigung der Vorinstanz eingeflossen. In rechtlicher Hinsicht beanstanden die Beschwerdeführer, dass die Kosten von Fr. 595'000.-- nicht als wertvermehrnde Aufwendungen gewinnmindernd berücksichtigt würden.

4.2. Das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) enthält nur wenige Vorschriften zur Grundstückgewinnsteuer. Vorgeschrieben wird zwar die Erhebung einer solchen Steuer. Das Steuerharmonisierungsgesetz bleibt aber hinsichtlich der Ausgestaltung derselben vage und enthält nur wenige Vorgaben an die Kantone (vgl. **BGE 145 II 206** E. 3.2.4; **143 II 382** E. 2.1; **134 II 124** E. 3.2).

4.2.1. Der den Kantonen bei der Umschreibung des Grundstückgewinnsteuerobjekts und dessen Bemessung zustehende Freiraum ist jedoch beschränkt (vgl. **BGE 143 II 382** E. 4.1; **131 II 722** E. 2.1). Gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG unterliegen der Grundstückgewinnsteuer Gewinne, die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt. Die Auslegung der Rechtsbegriffe "Erlös", "Anlagekosten" und "Ersatzwert" kann im Rahmen von Art. 12 Abs. 1 StHG nicht harmonisierungsautonom erfolgen. Soweit bundessteuergesetzliche und harmonisierungsrechtliche Regelung dem Sinn nach übereinstimmen, ist aus Gründen der vertikalen Steuerharmonisierung eine identische Auslegung geboten (vgl. **BGE 133 II 114** E. 3.2; vgl. auch **BGE 139 II 363** E. 3.2 i.f.; **130 II 65** E. 5.2). Die Beachtung der Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes als Bundeserlass prüft das Bundesgericht mit freier Kognition (vgl. E. 2 hiervor; **BGE 143 II 382** E. 4.1.3; Urteil 2C_913/2020 vom 14. April 2021 E. 2.2.2).

4.2.2. Der Begriff der "Anlagekosten" gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG bezieht sich auf den Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen. Letztere betreffen lediglich wertvermehrnde Aufwendungen. Diese sind namentlich von den Unterhaltskosten abzugrenzen, die dazu dienen, die Liegenschaft in ihrem Wert zu erhalten, und bei der Einkommenssteuer nach Art. 9 Abs. 3 StHG in Abzug gebracht werden können. Nicht um "Anlagekosten" gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG geht es somit in solchen Fällen, in denen die veräussernde Person wohl Kosten getragen hat, diese aber nicht in Zusammenhang mit einer Wertvermehrung stehen (vgl. **BGE 143 II 382** E. 4.2.1; Urteil 2C_674/2014 vom 11. Februar 2015 E. 3.3 f.). Damit "Anlagekosten" bei der Grundstückgewinnsteuer als gewinnmindernd geltend gemacht werden können, ist zudem erforderlich, dass es sich um solche wertvermehrnde Kosten handelt, welche die veräussernde Person effektiv aufgewendet hat. Es gilt folglich das Prinzip der effektiven Kostenanrechnung (vgl. **BGE 143 II 382** E. 4.2.2; Urteile 2C_665/2019 vom 10. März 2020 E. 4.4.2; 2C_357/2017 vom 22. Februar 2018 E. 3.3 f.). Für den Nachweis der steuermindernden Tatsache, dass solche Kosten effektiv aufgewendet worden sind, ist die steuerpflichtige Person objektiv beweisbelastet (vgl. **BGE 143 II 661** E. 7.2; zur Normentheorie vgl. auch **BGE 144 II 427** E. 8.3.1; **142 II 488** E. 3.8.2).

4.2.3. Im Sinne der steuerharmonisierungsrechtlichen Vorgabe erhebt der Kanton Bern eine Grundstückgewinnsteuer (vgl. Art. 1 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes des Kantons Bern vom 21. Mai 2000 [StG/BE; BSG 661.11]; Art. 126 ff. StG/BE; vgl. auch Urteil 2C_216/2019 vom 28. Januar 2020 E. 3.3). Nach kantonalem Recht ergibt der Unterschied zwischen dem Erlös und den Anlagekosten (Erwerbspreis zuzüglich Aufwendungen) den Rohgewinn (vgl. Art. 137 Abs. 1 StG/BE). Der um den Besitzesdauerabzug und die Verlustanrechnung verminderte Rohgewinn ergibt den steuerbaren Grundstückgewinn (vgl. Art. 137 Abs. 2 StG/BE). Als Aufwendungen gelten die von der steuerpflichtigen Person selbst getragenen Ausgaben, die mit dem Erwerb oder der Veräusserung untrennbar verbunden sind oder die zur Verbesserung oder Wertvermehrung des veräusserten Vermögensbestandteils beigetragen haben (vgl. Art. 142 Abs. 1 StG/BE).

4.3. Wie sich aus den Ausführungen zu den Anlagekosten bei der Grundstückgewinnsteuer ergibt, können Aufwendungen lediglich dann gewinnmindernd zum Abzug zugelassen werden, wenn die Beschwerdeführer die Kosten auch effektiv aufgewendet haben (vgl. E. 4.2.2 hiavor). Für diese steuermindernde Tatsache sind die Beschwerdeführer beweibelastet (vgl. E. 4.2.2 i.f. hiavor). Die Rüge der Beschwerdeführer, die Vorinstanz habe eine willkürliche Beweiswürdigung vorgenommen, ist vor diesem Hintergrund zu beurteilen.

4.3.1. Seinem Urteil legt das Bundesgericht den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Der festgestellte Sachverhalt kann nur erfolgreich gerügt sowie berichtigt oder ergänzt werden, wenn er offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; Art. 105 Abs. 2 BGG; vgl. **BGE 142 I 135** E. 1.6; **140 III 16** E. 1.3.1). Die Sachverhaltsfeststellung oder die Beweiswürdigung erweist sich als offensichtlich unrichtig, wenn das Gericht den Sinn und die Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkennt, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt lässt oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen zieht (vgl. **BGE 140 III 264** E. 2.3). Rügt die beschwerdeführende Partei eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsfeststellung, haben ihre Vorbringen den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG zu genügen (vgl. **BGE 139 I 72** E. 9.2.3.6; **133 II 249** E. 1.4.3).

4.3.2. Die Vorinstanz erwägt, die Beschwerdeführer brachten im vorliegenden Verfahren dieselben Sachverhaltseinwände vor, die das Verwaltungsgericht und das Bundesgericht in den Steuerstrafverfahren als unbegründet verworfen habe (vgl. E. 4.2 des angefochtenen Urteils). Dieser Ansicht ist zu folgen (vgl. Urteile 2C_682/2018, 2C_684/2018 und 2C_685/2018 vom 14. Mai 2019 E. 4). Die Beschwerdeführer lassen ausser Acht, dass im vorliegenden Veranlagungsverfahren in tatsächlicher Hinsicht einzig der Umstand massgebend ist, ob ihnen die behaupteten Kosten für die geltend gemachten Renovations- und Sanierungsarbeiten entstanden sind und sie die entsprechenden Kosten auch effektiv aufgewendet haben. Diesen Nachweis erbringen die Beschwerdeführer (nach wie vor) nicht. Bereits im Steuerstrafverfahren wurde ausführlich dargelegt, dass die Beschwerdeführer hierfür einen Zahlungsnachweis zu erbringen hätten. Sofern die Aufwendungen von Fr. 595'000.-- bar beglichen worden seien, hätten die Beschwerdeführer die Bankbelege für die Barbezüge beibringen müssen, sodass die behaupteten Zahlungen immerhin betrags- und datumsässig miteinander in Verbindung gebracht werden könnten (vgl. Urteile 2C_682/2018, 2C_684/2018 und 2C_685/2018 vom 14. Mai 2019 E. 4.1.2 i.V.m. E. 4.4).

4.3.3. Die Beschwerdeführer zeigen auch im vorliegenden bundesgerichtlichen Verfahren nicht auf, dass sie die zum Abzug geltend gemachten Kosten im Umfang von Fr. 595'000.-- effektiv getragen haben. Nicht massgebend ist, dass zwei Bewertungsgutachten zum Schluss gekommen seien, der Markt- und Verkehrswert der Liegenschaften liege im Bereich des bezahlten Verkaufspreises (vgl. Art. 97 Abs. 1 BGG). Damit wird kein Zahlungsnachweis für die geltend gemachten Kosten erbracht. Das Vorbringen der Beschwerdeführer, wonach auf den Handwerkerrechnungen gleichzeitig der Erhalt der entsprechenden Zahlungen quittiert worden sei, stösst ebenfalls ins Leere. Ohne gegenteilige Anhaltspunkte darf im Rahmen der Beweiswürdigung in haltbarer Weise davon ausgegangen werden, dass Rechnungen im Umfang von total Fr. 595'000.-- nicht bar beglichen werden. Inwiefern letztlich die vertragliche Vereinbarung, wonach gewisse Arbeiten noch auf Kosten der Beschwerdeführer ausgeführt würden, den Nachweis dafür darstellt, dass die Beschwerdeführer Kosten von Fr. 595'000.-- getragen hätten, ist nicht ersichtlich. Folglich durfte die Vorinstanz in willkürfreier Weise zum Schluss gelangen, dass sich das steuermindernde Tatsachenfundament für die von den Beschwerdeführern zum Abzug deklarierten Aufwendungen von Fr. 595'000.-- nicht belegen lässt.

4.3.4. Insoweit die Beschwerdeführer im Rahmen ihrer Sachverhaltsrügen zugleich dartun, die Vorinstanz habe die aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör resultierende Begründungspflicht verletzt, ist ihnen nicht zu folgen: Mit Blick auf die Begründung ist es nicht erforderlich, dass sich die Behörde mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken (vgl. **BGE 142 I 135** E. 2.1; **136 I 229** E. 5.2; **134 I 83** E. 4.1). In tatsächlicher Hinsicht ist vorliegend einzig wesentlich, ob die Beschwerdeführer die geltend gemachten Kosten effektiv aufgewendet haben. Die Vorinstanz begründet ausführlich, weshalb davon nicht ausgegangen werden könne. Damit beschränkt sie sich in

verfassungskonformer Weise auf den für den Entscheid wesentlichen Punkt. Es liegt auch diesbezüglich keine Gehörsverletzung vor (vgl. auch E. 3 hiavor).

4.4. Nach dem Dargelegten ist nicht nachgewiesen, dass die Beschwerdeführer, die deklarierten Kosten von Fr. 595'000.-- effektiv aufgewendet und selbst getragen haben. In rechtlicher Hinsicht können die geltend gemachten Kosten von Fr. 595'000.-- daher nicht als wertvermehrnde Aufwendungen im Sinne von "Anlagekosten" gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG zum Abzug zugelassen werden (vgl. E. 4.2.2 hiavor; vgl. auch Art. 142 Abs. 1 StG/BE ["von der steuerpflichtigen Person selbst getragenen Ausgaben"]). Das angefochtene Urteil ist auch in rechtlicher Hinsicht nicht zu beanstanden.

5.

Im Ergebnis erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Diesem Verfahrensausgang entsprechend tragen die Beschwerdeführer die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 8'000.-- werden den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 18. November 2021

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Zollinger