



100 16 478

200 16 391

Gemeinde: F. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 28.4.2017 PKA/PWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 28. April 2017

hat der Präsident der Steuerrekurskommission im Rahmen seiner Kompetenz als Einzelrichter im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft sowie Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer in der Rekurs- und Beschwerdesache von

A. _____

vertreten durch

B. _____ AG

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und direkte Bundessteuer 2012

den Akten entnommen:

A. A. _____ (Rekurrent) wurde mit Verfügungen (datiert vom 8.10.2014) von der Steuerverwaltung des Kantons Bern, _____ (Steuerverwaltung), pro 2012 auf ein steuerbares Einkommen in der Höhe von CHF 143'700.-- (kantonale Steuern) und CHF 152'100.-- (direkte Bundessteuer) veranlagt. Entgegen der Selbstdeklaration des Rekurrenten berücksichtigte die Steuerverwaltung dabei insbesondere CHF 17'000.-- (Verwaltungsratshonorar und Sitzungsgelder) als zusätzliches Einkommen.

B. Gegen diese Veranlagungsverfügungen erhob der Rekurrent mit Schreiben vom 10. November 2014 Einsprache. Der Rekurrent führte aus, dass das Verwaltungsratshonorar und die Sitzungsgelder im Umfang von CHF 17'000.-- nicht aufzurechnen seien. Dieses Mandat sei über die Firma C. _____ AG (ab 2014 D. _____ AG) abgewickelt und versteuert worden. Die Firma werde ordentlich im Kanton Zürich besteuert.

C. Mit Schreiben vom 19. Dezember 2014 forderte die Steuerverwaltung weiterführende Angaben bzw. Hintergrundinformationen zur Einsprache ein. Die Steuerverwaltung hielt fest, dass es bei der Aufrechnung von CHF 17'000.-- um Sitzungsgelder bzw. das Verwaltungsratshonorar der Firma E. _____ AG mit Sitz in Solothurn handle, deren Verwaltungsratspräsident der Rekurrent sei. Insoweit würden Vergütungen besteuert, welche der Rekurrent erhalten habe. Für diese Vergütungen sei er an seinem Wohnort steuerpflichtig. Mit Schreiben vom 12. März 2015 stellte der Rekurrent der Steuerverwaltung diverse Belege (Rechnungen) der D. _____ AG zu. Mit Rechnungen vom 12. Januar 2012, 24. Februar 2012, 23. April 2012, 13. Juni 2012, 21. August 2012, 17. Oktober 2012 und 29. November 2012 forderte die D. _____ AG von der E. _____ AG die Bezahlung von je CHF 1'000.-- für die Beratung durch den Rekurrenten im Bereich Immobilien. Am 21. Juni 2012 wurde eine Rechnung über CHF 10'000.-- gestellt, ebenfalls für die Beratung des Rekurrenten im Bereich Immobilien. Nach weiterer Korrespondenz kam die Steuerverwaltung zum Schluss, dass an der Aufrechnung über CHF 17'000.-- festgehalten werde (Schreiben vom 27.6.2016). Für die Tätigkeit als Mitglied des Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft seien nur natürliche Personen wählbar. Dies lege die Vermutung nahe, dass auch das entsprechende Honorar dem Verwaltungsrat und mithin dem Rekurrenten persönlich zustehe. Wenn in Abweichung von dieser Vermutung das Honorar auf Grund vertraglicher Vereinbarung einer Drittperson zustehe, sei dieser Beweis zu erbringen. Im vorliegenden Fall sei dieser Beweis nicht erbracht worden, weshalb die Einsprache abzuweisen sei. Mit Hinweis auf das Schreiben vom 27. Juni 2016 wurde die Einsprache in der Folge mit Einspracheentscheiden vom 19. August 2016 abgewiesen.

D. Gegen diese Einspracheentscheide hat der Rekurrent mit Eingabe vom 17. September 2016 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und Beschwerde erhoben. Er beantragt, die Aufrechnung von CHF 17'000.-- im Zusammenhang mit dem Verwaltungsratshonorar und den Sitzungsgeldern zu korrigieren. Die D._____ AG habe die E._____ AG in allen Immobilienfragen unterstützt. Dabei sei ihm das Mandat als Verwaltungsratspräsident der E._____ AG übertragen worden. Die Honorierung der Leistungen der D._____ AG (samt denjenigen des Rekurrenten als Mandatsträger) seien der E._____ AG durch die D._____ AG in Rechnung gestellt worden. Die E._____ AG habe die Rechnungen bezahlt und die entsprechenden Erträge seien von der D._____ AG im Kanton Zürich versteuert worden. Dementsprechend seien die Honorare nicht an den Rekurrenten ausbezahlt worden, weshalb die CHF 17'000.-- auch nicht vom Rekurrenten zu versteuern seien.

E. Am 14. Dezember 2016 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. In ihrer Vernehmlassung beantragt die Steuerverwaltung, den Rekurs und die Beschwerde abzuweisen. Die Steuerverwaltung weist darauf hin, dass der Rekurrent im massgebenden Zeitraum gemäss Handelsregister des Kantons Solothurn als Präsident des Verwaltungsrates der E._____ AG eingetragen war. Nach Meldung der Steuerverwaltung des Kantons Solothurn sei dem Rekurrenten in der Steuerperiode 2012 ein Verwaltungsratshonorar von CHF 10'000.-- und Sitzungsgelder im Umfang von CHF 7'000.-- ausbezahlt worden, weshalb diese CHF 17'000.-- auch vom Rekurrenten zu versteuern seien. Jedenfalls seien bis heute keine Beweise vorgelegt worden, wonach die CHF 17'000.-- nicht dem Rekurrenten persönlich, sondern einer Drittperson zustehen würden.

F. Der Rekurrent hat Gelegenheit erhalten, zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen. Davon hat er – vertreten durch die B._____ AG – am 31. Januar 2017 Gebrauch gemacht. Der Rekurrent hält an seinem bisher gestellten Rechtsbegehren fest. Er führt aus, dass die Aufrechnung von CHF 17'000.-- als Einkommen zu einer ungerechtfertigten, doppelten Erfassung des gleichen Steuersubstrats führe. Das Vereinnahmen einer Entschädigung über eine Gesellschaft (hier der D._____ AG) sei zulässig. Im vorliegenden Fall sei das Vereinnahmen des Honorars über die D._____ AG schriftlich geregelt worden. Als Beleg dazu wurde eine entsprechende Vereinbarung zwischen der D._____ AG und dem Rekurrenten vom 5. Februar 2008 nachgereicht.

G. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit entscheidrelevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission durch Rekurs bzw. Beschwerde angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11] und Art. 140 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] i.V.m. Art. 9 der Verordnung vom 18. Oktober 2000 über den Vollzug der direkten Bundessteuer [BStV; BSG 668.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG und Art. 140 ff. DBG i.V.m. Art. 3 BStV i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fallen die vorliegenden Entscheide in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Strittig ist, ob die Steuerverwaltung das Verwaltungsratshonorar (CHF 10'000.--) und die entsprechenden Sitzungsgelder (CHF 7'000.--) zu Recht als Einkommen aufgerechnet hat.

3. Nach Art. 20 Abs. 1 StG und Art. 17 Abs. 1 DBG sind Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Die Verwaltungsratsstätigkeit gilt im Steuer- und Sozialversicherungsrecht grundsätzlich als unselbstständige Erwerbstätigkeit (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., 2016, N. 18 zu Art. 17 DBG).

3.1 Die Parteien vertreten im Wesentlichen unterschiedliche Positionen, welcher steuerpflichtigen Person die Verwaltungsratshonorare und die Sitzungsgelder zuzuordnen sind. Die Steuerverwaltung vertritt den Standpunkt, dass der Rekurrent die Verwaltungsratshonorare und die Sitzungsgelder als natürliche Person vereinnahmt hat und diese deshalb von ihm persönlich zu versteuern sind (Bst. C und E). Der Rekurrent ist der Auffassung, dass er für die D. _____ AG zu Gunsten der E. _____ AG tätig geworden ist. Die D. _____ AG habe als juristische Person für seine Leistungen Rechnung gestellt und die entsprechenden Erträge versteuert (Bst. B und D). Folglich sei von der Aufrechnung von CHF 17'000.-- als Einkommen bei ihm persönlich abzusehen, da ansonsten das gleiche Steuersubstrat doppelt erfasst würde (Bst. F).

3.2 Die von der Steuerverwaltung vertretene Position wird gestützt durch die Vermutung, dass die Tätigkeit als Verwaltungsrat grundsätzlich von einer natürlichen Person ausgeübt wird. Das

folgt aus Art. 707 Abs. 1 und Abs. 3 des Schweizerischen Obligationenrechts (OR; SR 220), wonach ausschliesslich natürliche Personen als Verwaltungsrat einer Aktiengesellschaft wählbar sind. Hergeleitet wird dies u.a. aus der Sorgfalts- und Treuepflicht der Mitglieder des Verwaltungsrats (Art. 717 Abs. 1 OR). Macht eine steuerpflichtige, natürliche Person – wie der Rekurrent – nun geltend, dass Entgelt für die Verwaltungsratsstätigkeit stehe nicht ihm, sondern einer juristischen Person zu, wird eine aus seiner Optik steuermindernde Tatsache geltend gemacht. Dementsprechend obliegt es dem Rekurrenten, die gesetzliche Vermutung anhand des Beweises des Gegenteils zu entkräften. Grundsätzlich ist denkbar, dass an Stelle einer juristischen Person ein Vertreter (natürliche Person) als Verwaltungsrat gewählt werden kann. Dem Rekurrenten obliegt demnach der Beweis, dass das Verwaltungsrats honorar und die entsprechenden Sitzungsgelder auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung nicht ihm, sondern der D. _____ AG als juristischer Person zusteht. Gleiches gilt für ein allfälliges Beratungsentgelt (vgl. zum Ganzen BGer 2C.95/2013 vom 21.8.2013, E. 2.2 ff.).

3.3 Der Rekurrent legt dazu eine Vereinbarung mit der D. _____ AG vom 5. Februar 2008 vor (Bst. F). Darin wird dem Rekurrenten als Verwaltungsrat der D. _____ AG das Recht eingeräumt, Mandate im Namen der D. _____ AG anzunehmen. Diese Mandate können gemäss der Vereinbarung vom 5. Februar 2008 in erster Priorität die Tätigkeitsgebiete Organisationberatung, Treuhandfunktionen und Immobilienberatung beinhalten. Diese Vereinbarung betrifft insoweit das Innenverhältnis zwischen dem Rekurrenten und der D. _____ AG. Betreffend das Aussenverhältnis (zwischen der D. _____ AG und der E. _____ AG) liegen verschiedene Rechnungen vor (Bst. C). Insgesamt hat die D. _____ AG der E. _____ AG in der Steuerperiode 2012 Rechnungen für die Beratungstätigkeit des Rekurrenten im Umfang von CHF 17'000.-- gestellt. Genaue Angaben zum Inhalt der Beratungstätigkeit (bzw. entsprechende schriftliche Verträge dazu) liegen nicht vor. Der eingeforderte Betrag entspricht jedoch dem von der E. _____ AG deklarierten Vergütung zu Gunsten ihres Verwaltungsratspräsidenten, d.h. zu Gunsten des Rekurrenten (pag. 38). In Ermangelung von näheren Angaben zur angeblichen Beratungstätigkeit des Rekurrenten zu Gunsten der E. _____ AG und angesichts der seitens der E. _____ AG eindeutig als Verwaltungsrats honorar bzw. Sitzungsgeld ausgewiesenen Vergütung steht für die Steuerrekurskommission damit zweifelsfrei fest, dass die CHF 17'000.-- alleine für die Tätigkeit des Rekurrenten als Verwaltungsratspräsident ausgerichtet worden sind.

3.4 Betreffend die Tätigkeit des Rekurrenten als Verwaltungsrat liegen im Übrigen keine Dokumente vor, wonach der Rekurrent als offener Vertreter der D. _____ AG in den Verwaltungsrat der E. _____ AG gewählt worden wäre (vgl. dazu Wernli/Rizzi in: Basler Kommentar zum Obligationenrecht, Band II, Artikel 530 bis 964, 5. Aufl., 2016, N. 33 zu Art. 707 OR). Es

wird auch nicht behauptet (oder wäre aus der mit Schreiben vom 31.1.2017 auszugsweise nachgereichten Erfolgsrechnung pro 2012 der D._____ AG ersichtlich), dass die D._____ AG Aktionärin der E._____ AG ist. Insofern ist davon auszugehen, dass der Rekurrent nicht über die aktienrechtliche Delegation nach Art. 707 Abs. 3 OR als Vertreter der D._____ AG in den Verwaltungsrat der E._____ AG gewählt worden ist. Denkbar bleibt damit noch, dass der Rekurrent fiduziarisch als Verwaltungsrat für die D._____ AG tätig wurde. Darauf weisen aber keine weiteren Sachumstände hin. Es wurde nicht geltend gemacht, dass die D._____ AG dem Rekurrenten als fiduziarischem Vertreter jemals (in engem Rahmen zulässige, vgl. Wernli/Rizzi, a.a.O., N. 26 zu Art. 707 OR) Weisungen erteilt hätte. Ausserdem sind auch keine Gründe ersichtlich oder genannt worden, inwiefern die D._____ AG überhaupt ein Interesse an der Geschäftsführung der E._____ AG haben könnte. Dementsprechend gelingt dem Rekurrent der Nachweis nicht, dass er im Namen und als Vertreter der D._____ AG als Verwaltungsrat für die E._____ AG tätig war. Folglich ist nach der vorherrschenden Beweislastverteilung davon auszugehen, dass die für die Verwaltungsratsstätigkeit ausgerichteten Vergütungen dem Rekurrenten persönlich zuzuordnen sind (E. 3.2).

3.5 Bei diesem Beweisergebnis sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen. Dabei bleibt unerheblich, dass die entsprechenden Vergütungen (CHF 17'000.--) offenbar von der D._____ AG vereinnahmt, verbucht und versteuert worden sind. Nach der auszugsweis vorgelegten Erfolgsrechnung pro 2012 handelt sich bei den CHF 17'000.-- um die einzigen Erträge der D._____ AG. Weil die D._____ AG allerdings ein eigenständiges Steuersubjekt darstellt, liegt mit der erwähnten doppelten Erfassung desselben Steuersubstrats (Bst. F) von vornherein keine interkantonale Doppelbesteuerung im eigentlichen Sinn vor (vgl. Peter Mäusli-Allenspach in: Kommentar zum interkantonalen Steuerrecht, 2011, N. 16 zu § 3). Deshalb hat die Steuerverwaltung auch unter Berücksichtigung des interkantonalen Aspekts in ihren Einspracheentscheiden zutreffenderweise festgehalten, dass der Rekurrent die ausgerichteten Verwaltungsratshonorare und die Sitzungsgelder persönlich zu versteuern hat.

4. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG sowie Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]).

Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'500.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
5. **Gegen den Entscheid betreffend die kantonalen Steuern kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen. Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten.

Gegen den Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden (Art. 145 DBG i.V.m. Art. 9 Abs. 3 BStV). Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten.

Wird beim Verwaltungsgericht für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer Beschwerde erhoben, können diese, soweit den gleichen Gegenstand betreffend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen **Rechtsbegehren** sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:

- B. _____ AG zuhanden von A. _____
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde F. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Wermuth