

100.2013.444/445U
ARB/BCL/SRE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 19. November 2015

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
Gerichtsschreiberin Büchi

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

gegen

A. _____ und B. _____
Beschwerdegegnerschaft

und

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

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2010 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
6. Dezember 2013; 100 12 506; 200 12 415)



Sachverhalt:

A.

Mit Verfügungen vom 13. Oktober 2011 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Bern (Steuerverwaltung), Region ..., A. _____ und B. _____ für das Steuerjahr 2010 in Abweichung von ihrer Selbstdeklaration auf ein steuerbares Einkommen von Fr. 146'700.-- bei den Kantons- und Gemeindesteuern bzw. Fr. 157'200.-- bei der direkten Bundessteuer. Die Abweichungen beruhten im Wesentlichen auf der Aufrechnung eines vom Ehemann erzielten Verwaltungsratshonorars in der Höhe von Fr. 18'790.-- beim Einkommen. Die dagegen erhobenen Einsprachen hiess die Steuerverwaltung am 10. Oktober 2012 insofern gut, als sie das aufgerechnete Honorar um Fr. 40.-- auf Fr. 18'750.-- reduzierte und beim Ehemann für den Nebenerwerb Berufskosten von Fr. 2'400.-- zum Abzug zulässig. Im Übrigen wies sie die Einsprachen ab.

B.

Am 12. Oktober 2012 gelangten A. _____ und B. _____ mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK), welche die Rechtsmittel am 6. Dezember 2013 guthiess und die Sache zur Neuberechnung des steuerbaren Einkommens ohne Aufrechnung des Verwaltungsratshonorars an die Steuerverwaltung zurückwies.

C.

In einer einzigen Rechtschrift vom 19. Dezember 2013 hat die Steuerverwaltung Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben und beantragt, die Entscheide der StRK vom 6. Dezember 2013 seien aufzuheben.

Mit Verfügung vom 27. Dezember 2013 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer vereinigt.

A._____ und B._____ schliessen in ihrer Beschwerdeantwort vom 7. Januar 2014 sinngemäss auf Abweisung der Beschwerden. Die StRK beantragt mit Vernehmlassung vom 22. Januar 2014, die Beschwerden seien unter Kostenfolge abzuweisen.

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]). Beim angefochtenen Rückweisungsentscheid handelt es sich um einen Endentscheid, verbleibt der Steuerverwaltung doch kein Entscheidungsspielraum mehr; die Rückweisung dient nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des Angeordneten (vgl. statt vieler BGE 134 II 124 E. 1.3; für das kantonale Verfahren auch BVR 2012 S. 558, nicht publ. E. 1.2 [VGE 2011/324 vom 16.5.2012]). Die zusätzlichen Voraussetzungen von Art. 74 Abs. 3 i.V.m. Art. 61 Abs. 3 VRPG für die Anfechtung von Zwischenentscheiden müssen daher nicht erfüllt sein. Die Steuerverwaltung ist zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde befugt (Art. 79 Abs. 2 VRPG i.V.m. Art. 201 Abs. 2 StG; Art. 145 i.V.m. Art. 141 Abs. 1 DBG). Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist einzutreten.

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, zumal es sich um verschiedene Steuern handelt, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen 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). – Vorliegend ist eine Aufrechnung beim Einkommen umstritten. Da die massgeblichen Normen des kantonalen und eidgenössischen Rechts im Wesentlichen gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung hinsichtlich kommunaler, kantonaler und eidgenössischer Steuern.

1.3 Der Streitwert beträgt sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer weniger als Fr. 20'000.--, womit die Beurteilung der Beschwerden in die einzelrichterliche Zuständigkeit fällt (Art. 57 Abs. 1 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

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

2.

Vorliegend ist strittig, ob die Arbeitgeberin des Beschwerdegegners über die Steuern für dessen Honorar als Präsident des Verwaltungsrats in der Höhe von (netto) Fr. 18'750.-- im sog. vereinfachten Abrechnungsverfahren abrechnen durfte, oder ob dieser Betrag in der ordentlichen Veranlagung der Beschwerdegegner als Einkommen aufzurechnen ist.

2.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 19 Abs. 1 StG; Art. 16 Abs. 1 DBG; Art. 7 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Steuerbar sind namentlich alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis einschliesslich der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, Lidlöhne und andere geldwerte Vorteile (Art. 20 Abs. 1 StG in der Fassung vom 24.2.2008 [gültig bis 31.12.2013; BAG 08-28, 13-77]; vgl. Art. 17 Abs. 1 DBG in der ursprünglichen Fassung [gültig bis 31.12.2012; AS 2011 S. 3259]). Dazu zählen grundsätzlich auch Einkünfte aus der Tätigkeit als Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktien-

gesellschaft (BGE 121 I 259 E. 3; BGer 2C_115/2012 und 2C_116/2012 vom 25.9.2012, E. 2.3.2, in: StE 2012 B 23.1 Nr. 75). Das Einkommen von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, wird ohne Rücksicht auf den Güterstand zusammengerechnet (vgl. Art. 10 Abs. 1 StG; Art. 9 Abs. 1 DBG; Art. 3 Abs. 3 Satz 1 StHG). Regelmässige Einkünfte der Ehegatten werden zum Tarif gemäss Art. 42 Abs. 1 StG bzw. Art. 36 Abs. 2 DBG besteuert. – Für kleine Arbeitsentgelte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist in Art. 115a StG bzw. Art. 37a DBG eine Sonderregelung vorgesehen (vgl. auch Art. 11 Abs. 4 StHG): Die Steuer für diese Einkommen ist ohne Berücksichtigung der übrigen Einkünfte, allfälliger Berufskosten und Sozialabzüge zu einem festen Satz von 4,5 % bzw. 0,5 % an der Quelle zu erheben (vgl. Art. 22 ff. der Quellensteuerverordnung vom 28. Oktober 2009 [QSV; BSG 661.711.1] bzw. Art. 17a ff. der Verordnung des EFD vom 19. Oktober 1993 über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer [Quellensteuerverordnung, QStV; SR 642.118.2]). Diese Regelung kommt nur zum Tragen, wenn die Arbeitgeberin bzw. der Arbeitgeber die Steuer im Rahmen des vereinfachten Abrechnungsverfahrens nach Art. 2 und 3 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit (BGSA; SR 822.41) entrichtet (Art. 115a Abs. 1 StG; Art. 37a Abs. 1 DBG). Mit der Besteuerung an der Quelle sind die Einkommenssteuern von Bund, Kanton und Gemeinde abgegolten. Die Einkünfte werden im ordentlichen Veranlagungsverfahren für die Satzbestimmung nicht berücksichtigt (Art. 115a Abs. 2 StG; Art. 37a Abs. 1 DBG).

2.2 Mit dem BGSA soll die Schwarzarbeit bekämpft werden. Zu diesem Zweck sieht es administrative Erleichterungen sowie Kontroll- und Sanktionsmassnahmen vor (Art. 1 BGSA). In Art. 2 BGSA sind die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des vereinfachten Abrechnungsverfahrens für Sozialversicherungsbeiträge und Steuern wie folgt geregelt:

Art. 2 Geltungsbereich

Arbeitgeber können die Löhne der in ihrem Betrieb beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer im vereinfachten Verfahren nach Artikel 3 abrechnen, sofern:

- a. der einzelne Lohn den Grenzbetrag nach Artikel 7 des Bundesgesetzes vom 25. Juni 1982 über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge nicht übersteigt;

- b. die gesamte jährliche Lohnsumme des Betriebes den zweifachen Betrag der maximalen jährlichen Altersrente der AHV nicht übersteigt; und
- c. die Löhne des gesamten Personals im vereinfachten Verfahren abgerechnet werden.

2.3 Der Beschwerdegegner ist Geschäftsführer und Verwaltungsratspräsident der C._____ AG (nachfolgend: Muttergesellschaft) sowie Geschäftsführer und Mitglied des Verwaltungsrats der von dieser beherrschten D._____ AG (nachfolgend: Tochtergesellschaft). Beide Gesellschaften erbringen Treuhanddienstleistungen, wobei die Muttergesellschaft über keine eigenen Angestellten verfügt, sondern «die Arbeitsleistungen als Fremdarbeiten» bei der Tochtergesellschaft «einkauft» (vgl. Rekurs- und Beschwerdeschrift, Vorakten StRK pag. 21). Der Beschwerdegegner hält zusammen mit seinem Geschäftspartner einen Aktienanteil an der Muttergesellschaft von offenbar über 70 % (vgl. Steuererklärung, Vorakten Steuerverwaltung pag. 4; Beschwerden, S. 2). Für seine Tätigkeit als Geschäftsführer der Tochtergesellschaft bezog er im Jahr 2010 einen Nettolohn von Fr. 174'542.70 (vgl. Lohnausweis, Vorakten Steuerverwaltung unpaginierte Seite zwischen pag. 11 und 12). Die Muttergesellschaft entrichtete ihm ein Verwaltungsrats honorar in der Höhe von brutto Fr. 20'000.--. Dieses rechnete die Muttergesellschaft im vereinfachten Verfahren gemäss Art. 115a StG bzw. Art. 37a DBG ab, weshalb die Beschwerdegegnerschaft das Honorar in ihrer Steuererklärung als «nicht steuerbare Einkünfte» deklarierte (vgl. Steuererklärung, Vorakten Steuerverwaltung pag. 2).

2.4 Die Steuerverwaltung rechnete das Verwaltungsrats honorar des Ehemanns in der Höhe von Fr. 18'750.-- dem Einkommen der Beschwerdegegnerschaft auf. Ihrer Ansicht nach war die Muttergesellschaft nicht befugt, darüber im Verfahren nach Art. 2 BGSA abzurechnen, insbesondere weil sie die maximal zulässige Gesamtlohnsumme überschreite. – Die StRK hiess die dagegen erhobenen Rechtsmittel im Wesentlichen gestützt auf folgende Überlegungen gut: Weder die Natur der ausgerichteten Leistung als Verwaltungsrats honorar noch die Tatsache, dass es sich bei der Muttergesellschaft um ein Unternehmen handle, sprächen gegen die Anwendung des vereinfachten Abrechnungsverfahrens. Das Vorgehen der Steuerverwaltung, den bei der Tochtergesellschaft eingekauften Personal-

aufwand der Gesamtlohnsumme der Muttergesellschaft zuzurechnen, widerspreche einerseits der Regelung in den Quellensteuerverordnungen, wonach auf die vom Arbeitgeber der AHV-Ausgleichskasse gemeldete Bruttolohnsumme abzustellen sei und andererseits den Absichten des Gesetzgebers, der ausdrücklich auf die Lohnsumme des Betriebs abgestellt habe. Zudem würde dem Massgeblichkeitsprinzip nicht Rechnung getragen, wenn der eingekaufte Personalaufwand, der in der Handelsbilanz als Dienstleistungsaufwand erscheine, in Lohnaufwand umgedeutet werde.

2.5 Die Steuerverwaltung vertritt weiterhin die Auffassung, die Muttergesellschaft erfülle die Voraussetzungen von Art. 2 BGSA nicht. Zwar liege das Verwaltungsratshonorar mit Fr. 20'000.-- unter der BVG-Mindestlohn-Limite von Fr. 20'520.-- und der ausgewiesene Gesamtpersonalaufwand von Fr. 48'139.-- unter der Grenze für die gesamte jährliche Lohnsumme von Fr. 55'680.--. Dem Personalaufwand der Muttergesellschaft seien jedoch mit Blick auf Sinn und Zweck des BGSA die bei der Tochtergesellschaft eingekauften Arbeitsleistungen zuzurechnen, zumal das Kerngeschäft der Muttergesellschaft – die Beratungs- und Treuhandtätigkeit – einen hohen Personaleinsatz erfordere. Unter diesen Umständen sei die Gesamtlohnsumme von jährlich Fr. 55'680.-- (Art. 2 Bst. b BGSA) überschritten. Ebenfalls nicht eingehalten sei das Kriterium, wonach die Löhne des gesamten Personals im vereinfachten Verfahren abgerechnet werden müssen (Art. 2 Bst. c BGSA; vgl. Beschwerden). Die Beschwerdegegnerschaft erachtet die Anwendung des vereinfachten Abrechnungsverfahrens in ihrem Fall als rechtmässig und die Ausführungen der Steuerverwaltung als «nicht haltbar» (vgl. Beschwerdeantwort).

3.

Im Streit liegt somit die Frage, ob die Muttergesellschaft im Jahr 2010 sämtliche Voraussetzungen gemäss Art. 2 BGSA für die Anwendung des vereinfachten Abrechnungsverfahrens erfüllte. Wie die einzelnen Voraussetzungen zu verstehen sind, ist durch Auslegung zu ermitteln. Hierbei lässt sich das Verwaltungsgericht wie das Bundesgericht von einem pragmatischen Methodenpluralismus leiten, der keinem Auslegungselement

einen grundsätzlichen Vorrang zuerkennt. Es muss im Einzelfall abgewogen werden, welche Methode oder Methodenkombination zu einer Lösung führt, die im normativen Gefüge und mit Blick auf die Wertentscheidungen des Gesetzgebers am meisten überzeugt (BVR 2015 S. 406, E. 3.2, S. 138 E. 2.2, 2013 S. 151 E. 3.2 f., 2012 S. 401 E. 3.3, je mit Hinweisen; BGE 137 II 297 E. 2.3.1, 135 II 416 E. 2.2).

3.1 Die Verfahrensbeteiligten sind sich nicht einig, wie das Wort «Betrieb» – insbesondere im Zusammenhang mit dem Erfordernis einer jährlichen maximalen Gesamtlohnsumme (Art. 2 Bst. b BGSA) – vorliegend zu verstehen ist. Damit wird nach dem allgemeinen Sprachgebrauch «eine Einrichtung» bezeichnet, «die gewerblichen, kaufmännischen, industriellen o.ä. Zwecken dient, in bestimmter Weise organisiert ist, eine räumliche, technische o.ä. Einheit bildet und eine grössere Anzahl von Menschen beschäftigt» (Duden, Band 10, Das Bedeutungswörterbuch, 4. Aufl. 2010, S. 214). Oder kurz gefasst: «Eine Wirtschaftsgüter produzierende oder Dienstleistungen erbringende wirtschaftliche Einrichtung» (Duden online, Universalwörterbuch). Der Begriff ist demnach weit gefasst. Wie auch immer die dem Betrieb zugrunde liegende «Einrichtung» bzw. «Einheit» abgegrenzt wird, sie braucht nach diesem Verständnis nicht zwingend mit einer dahinter stehenden juristischen Person identisch zu sein. – Sowohl die Muttergesellschaft als auch die von ihr beherrschte Tochtergesellschaft stehen unter derselben personellen Leitung und erbringen Treuhanddienstleistungen. Weil die Muttergesellschaft über kein eigenes Personal verfügt, wird diese Tätigkeit ausschliesslich durch Mitarbeitende der Tochtergesellschaft ausgeführt (vgl. vorne E. 2.3). Erwähnenswert scheint in diesem Zusammenhang, dass das Ausleihen von Personal nicht zu den erklärten Zwecken der Tochtergesellschaft gehört. Ohne den Beizug von deren Angestellten wäre die Muttergesellschaft jedoch nicht imstande, ihren Zweck zu verfolgen und Treuhanddienstleistungen anzubieten. Dass die Steuerverwaltung bei diesen Gegebenheiten davon ausgegangen ist, beide Gesellschaften bildeten eine wirtschaftliche Einheit, was bei der Auslegung der Kriterien gemäss Art. 2 Bst. b und c BGSA zu berücksichtigen sei, steht mit dem Sinngehalt des Begriffs «Betrieb» nicht in Widerspruch.

3.2 Aus gesetzessystematischer Sicht finden sich kaum weiterführende Hinweise für das Verständnis der einzelnen Voraussetzungen in Art. 2 BGSA. Immerhin steht das gesamte Gesetz unter einer Zweckbestimmung (mit der Überschrift «Gegenstand»), wonach damit die Schwarzarbeit bekämpft werden soll und zu diesem Zweck administrative Erleichterungen sowie Kontroll- und Sanktionsmassnahmen vorgesehen werden. Das erklärte Ziel des Gesetzes darf bei der Auslegung der Voraussetzungen für das vereinfachte Abrechnungsverfahren nicht aus den Augen verloren werden. Diesem Verfahren kommt zudem aus steuersystematischer Sicht Ausnahmecharakter zu (vgl. vorne E. 2.1), was ebenfalls gegen eine extensive Anwendung spricht (vgl. betreffend Abzüge BGer 2C_103/2009 vom 10.7.2009 in StE 2009 B 27.5 Nr. 15, E. 2.1 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 138 II 251 E. 2.3.3).

3.3 Zur Entstehungsgeschichte des BGSA kann den Materialien Folgendes entnommen werden: Dieses Gesetz war wichtigstes Teilstück des Projekts des Bundes zur Bekämpfung der Schwarzarbeit. Nebst einer Reihe von Massnahmen zur vermehrten Ahndung der Schwarzarbeit sah der Entwurf verschiedene Anreize vor, darunter administrative Erleichterungen bei der Abrechnung geringfügiger Löhne mit den Sozialversicherungen. Die Abrechnung sollte durch eine Reduktion der Ansprechstellen bei der Sozialversicherung einfacher und schneller gestaltet werden. Der Gesetzesentwurf sah vor, dass davon nebst den ursprünglich anvisierten Privathaushalten (für Reinigungs-, Überwachungs- und Unterhaltsarbeiten) auch einige Unternehmen profitieren können, die Arbeitnehmende befristet anstellen bzw. deren Angestellte niedrige Löhne erzielen (vgl. Botschaft des Bundesrats zum Bundesgesetz über Massnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit, in BBl 2002 S. 3605 ff., 3606, 3617; Art. 27 i.V.m. Anhang Ziff. 2 des Entwurfs zum BGSA). – In den parlamentarischen Beratungen beschloss der Nationalrat die Einführung eines vereinfachten Abrechnungsverfahrens, das auch die Abrechnung der Steuern umfasst (Amtl. Bull. NR 2004 S. 1184 ff., 1193). Nachdem der Ständerat dessen Anwendungsvoraussetzungen restriktiver umschrieben hatte (Amtl. Bull. SR 2004 S. 925) einigten sich die Räte in der Differenzbereinigung auf den Wortlaut des heutigen Art. 2 BGSA (Amtl. Bull. SR 2005 S. 469 f., 665, NR 2005 S. 699 f.). – Beiden Räten war es ein Anliegen, die Anwendungskriterien

des vereinfachten Abrechnungsverfahrens so festzulegen, dass diejenigen Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber erfasst werden, die Sozialleistungen vorwiegend deshalb nicht abrechnen, weil sie den administrativen Aufwand meiden (Amtl. Bull. NR 2004 S. 1185, SR 2004 S. 918). Nebst den in der Debatte als wichtigste Zielgruppe genannten Privatpersonen, die eine oder mehrere Personen in ihrem Haushalt beschäftigen, sollten auch kleine (Einzel-)Unternehmen erfasst werden, die z.B. wegen saisonal bedingter Arbeitsbelastungen eine Arbeitskraft für eine beschränkte Zeit bzw. eine oder mehrere Arbeitskräfte mit einem tiefen Beschäftigungsgrad einstellen. Bei diesen Zielgruppen besteht eine erhöhte Gefahr, dass auf den (geringfügigen) Löhnen der Angestellten keine Sozialabgaben geleistet werden und die Einkommen unbesteuerbar bleiben (Amtl. Bull. NR 2005 S. 213 f., SR 2004 S. 918, 924).

3.4 Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, ob das Entgelt von Aktiengesellschaften, das diese den Mitgliedern ihres Verwaltungsrats ausrichten, von vornherein vom Anwendungsbereich des vereinfachten Abrechnungsverfahrens ausgenommen ist. Verwaltungsrätinnen und Verwaltungsräte zählen nicht zu den typischerweise von Schwarzarbeit betroffenen Angestellten (soweit sie aufgrund ihrer Organstellung überhaupt als Arbeitnehmerinnen bzw. Arbeitnehmer im Sinn von Art. 2 BGSA verstanden werden können) und ihre Tätigkeit für die Gesellschaft stellt kaum eine «geringfügige Erwerbstätigkeit» dar (vgl. BBI 2012 S. 3606, vorne E. 3.3). Jedenfalls hat der Gesetzgeber beim Erlass des BGSA nicht an diese Personengruppe gedacht. – De lege ferenda ist vorgesehen, das vereinfachte Abrechnungsverfahren ausdrücklich auf in Privathaushalten beschäftigte Personen zu beschränken, für die es ursprünglich vorgesehen war. Damit solle verhindert werden, dass das Verfahren für gesetzesfremde Zwecke, namentlich zur Steuerersparnis Anwendung finde. Ein solches Vorgehen sei zwar «teilweise auch nach geltendem Recht nicht legal», lasse sich aber nicht immer einfach aufdecken. Zur Anwendbarkeit von Art. 2 BGSA auf Verwaltungsratshonorare wird in diesem Zusammenhang erklärt, dass dies «nicht mit dem ursprünglichen Gedanken des vereinfachten Abrechnungsverfahrens vereinbar» sei (vgl. Erläuternder Bericht des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO vom März 2015 zur Revision des BGSA, Ziff. 1.2.1, 2.1).

3.5 Diese deutlichen Hinweise in den Gesetzesmaterialien zu den Absichten des Gesetzgebers (*de lege lata et ferenda*) und zum ursprünglichen Rechtsverständnis lassen darauf schliessen, dass bereits nach geltendem Recht Verwaltungsratshonorare nicht dem vereinfachten Verfahren unterliegen. Die Frage braucht nicht abschliessend beantwortet zu werden. Die hier interessierende Aktiengesellschaft ist so eng mit ihrer Tochtergesellschaft verbunden, dass sie ohne diese nicht operativ tätig sein, mithin ihren deklarierten Zweck gar nicht erfüllen könnte. Die Tochter wiederum verkauft der Mutter eine Leistung (das Zurverfügungstellen von Personal), die nicht zu ihrem erklärten Aufgabenbereich gehört. Bei einer so gelagerten wirtschaftlichen Verflechtung der beiden Gesellschaften wäre eine rein auf die Rechtsform bezogene Optik nicht sachgerecht. Die Prüfung von Art. 2 BGSA kann sich somit nicht einzig danach richten, ob bei einer isolierten Betrachtung der Muttergesellschaft (als juristische Person) die Voraussetzungen für das vereinfachte Verfahren erfüllt wären. Versteht man die Muttergesellschaft entsprechend ihrer Zweckumschreibung als ein Dienstleistungen erbringendes Unternehmen, sind bei der Anwendung von Art. 2 BGSA die dazu nötigen Mittel, insbesondere das «eingekaufte» Personal mitzuberechnen; dementsprechend erfüllt sie die in Art. 2 Bst. b und c BGSA umschriebenen Voraussetzungen nicht.

3.6 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Abrechnung des Verwaltungsratshonorars des Beschwerdegegners im Verfahren gemäss Art. 2 BGSA weder vom Wortlaut noch vom gesetzgeberischen Willen getragen wird. Solches liesse sich ausserdem mit dem erklärten Zweck des BGSA nicht in Einklang bringen. Die Muttergesellschaft war demnach nicht befugt, über das Verwaltungsratshonorar des Beschwerdegegners im vereinfachten Verfahren abzurechnen. Dieses unterliegt vielmehr dem ordentlichen Veranlagungsverfahren, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht eine Aufrechnung beim Einkommen der Beschwerdegegnerschaft vorgenommen hat. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz (vgl. angefochtene Entscheide E. 4.5 und 5) handelt es sich dabei nicht um eine nachträgliche ordentliche Veranlagung gemäss Art. 115 Abs. 2 StG bzw. Art. 90 Abs. 2 DBG, sondern lediglich um eine Korrektur im ordentlichen Veranlagungsverfahren. Es ist auch kein Verstoß gegen den «präzisen Wortlaut» von Art. 17a [gemeint wohl Art. 17b] QStV ersichtlich (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.3):

Wie die Steuerverwaltung diesbezüglich zu Recht ausführt, regeln die Art. 17a ff. QStV nicht die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des vereinfachten Abrechnungsverfahrens, sondern setzen diese als gegeben voraus (vgl. Beschwerden S. 5), was vorliegend gerade nicht zutrifft. Im Vorgehen der Steuerverwaltung kann auch keine Verletzung des Massgeblichkeitsprinzips erblickt werden (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.3), zumal die Aufrechnung des Verwaltungsratshonorars beim Einkommen der Beschwerdegegnerschaft keinen Einfluss auf die Berechnung des Gewinns der Muttergesellschaft hat (vgl. Beschwerden S. 5 f.; zum Massgeblichkeitsprinzip statt vieler BVR 2012 S. 58 E. 3.3.6; BGE 133 I 19 E. 6.3). Unbeachtlich ist sodann das von der StRK erwähnte Merkblatt des Steueramts des Kantons Aargau, das offenbar die Abrechnung von Verwaltungsratshonoraren im vereinfachten Verfahren ausdrücklich vorsieht (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.1). Als sog. Verwaltungsverordnung richtet sich das Merkblatt einzig an die Vollzugsorgane (des Kantons Aargau) und ist für die Gerichte nicht verbindlich (vgl. BVR 2013 S. 183 E. 3.3, 2012 S. 193 E. 3.2.2; BGer 2C_103/2009 vom 10.7.2009 in StE 2009 B 27.5 Nr. 15, E. 2; vgl. auch BGE 133 V 346 E. 5.4.2). Was schliesslich die von der Vorinstanz befürchteten Abgrenzungs- und Gleichbehandlungsprobleme anbelangt (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.3; Vernehmlassung S. 2), kann ihr ebenfalls nicht gefolgt werden, sind die genannten Konstellationen doch von vornherein nicht mit den vorliegenden Gegebenheiten vergleichbar (vgl. vorne E. 2.3, 3.1, 3.5). Die Beschwerden erweisen sich damit als begründet und sind gutzuheissen.

4.

4.1 Bei diesem Ausgang der Verfahren gilt die Beschwerdegegnerschaft als unterliegend und wird kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG; vgl. auch Praxisfestlegung vom 24.3.2015 zur Kostenpflicht der notwendig am Verfahren beteiligten privaten Beschwerdegegnerschaft). 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 i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des

Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]).

4.2 Mit der Aufhebung der angefochtenen Entscheide sind auch die Kosten der vorinstanzlichen Verfahren neu zu verlegen. Die Kostenverlegung richtet sich nach den gleichen Grundsätzen wie diejenige vor dem Verwaltungsgericht. Die Verfahrenskosten sind der nunmehr vollumfänglich unterliegenden Beschwerdegegnerschaft aufzuerlegen (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 102 VRPG i.V.m. Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Dezember 2013 wird aufgehoben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 10. Oktober 2012 wird bestätigt.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2010 wird gutgeheissen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 6. Dezember 2013 wird aufgehoben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Bern vom 10. Oktober 2012 wird bestätigt.
3. a) Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, werden der Beschwerdegegnerschaft auferlegt.
b) Die Kosten der Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 800.--, werden der Beschwerdegegnerschaft auferlegt.

4. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

5. Zu eröffnen:

- der Steuerverwaltung des Kantons Bern
- der Beschwerdegegnerschaft
- der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
- der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Die Einzelrichterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Rechtsmittelbelehrung

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