

BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2020 393 vom 16. April 2021

BE Verwaltungsgericht, 2021-04-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/be_verwaltungsgericht_100_2020_393

FR: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2020 393 du 16 avril 2021

IT: BE_VERWALTUNGSGERICHT 100 2020 393 del 16 aprile 2021

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2016 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 22. September 2020; 100 19 323, 200 19 284) | Einkommen/Gewinn Vermögen/Kapital Kanton

Erwägungen

E. 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 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]). Bei den angefochtenen Rückweisungsentscheiden handelt es sich um Endentscheide, verbleibt der Steuerverwaltung doch kein Entscheidungsspielraum mehr; die Rückweisung dient nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des Angeordneten (BVR 2017 S. 205 E. 1.4 mit Hinweisen). 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. Der Beschwerdeführer hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen, ist durch die angefochte-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 4 nen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung (Art. 79 Abs. 1 VRPG; vgl. auch Art. 201 Abs. 2 StG sowie Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 Abs. 1 DBG). 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.

E. 1.2

Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer angefochten, so muss das Verwaltungsgericht zwei Urteile fällen, da 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 142 II 293 E. 1.2, 135 II 260 E. 1.3.1, 130 II 509 E. 8.3). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt es sich, die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer 2016 zu vereinigen (Art. 17 Abs. 1 VRPG) und die Streitigkeit hinsichtlich kommunaler, kantonaler

und eidgenössischer Steuern gemeinsam zu beurteilen.

E. 1.3

Die Gutheissung der Beschwerden würde sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer zu einer Steuerersparnis von weniger als Fr. 20'000.-- führen, womit die Beurteilung 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]).

E. 1.4

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

E. 2

Umstritten ist, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers steuerrechtlich als un- selbständige oder selbständige Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist. Vor Verwaltungsgericht nicht mehr streitig ist die Aufrechnung des Eigenmietwerts (vgl. angefochtene Entscheide E. 7).

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 5

E. 2.1

Nach der Rechtsprechung beurteilt sich die Frage, ob im Einzelfall selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, nicht aufgrund der Rechtsnatur des Vertragsverhältnisses zwischen den Parteien, sondern nach den wirtschaftlichen Gegebenheiten. Die zivilrechtlichen Verhältnisse vermögen dabei allenfalls gewisse Anhaltspunkte für die steuerrechtliche Qualifikation zu bieten, ohne jedoch ausschlaggebend zu sein (BGer 2C_929/2019 und 2C_930/2019 vom 17.1.2020 E. 2.2, 2C_603/2014 vom 21.8.2015 E. 2.2; vgl. auch BGE 146 V 139 E. 3.1). Als unselbständig erwerbstätig ist im Allgemeinen zu betrachten, wer von einer Arbeitgeberin oder einem Arbeitgeber in betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Hinsicht abhängig ist und kein spezifisches Unternehmerrisiko trägt. Unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit fällt demgegenüber jede Tätigkeit, bei der auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Arbeitsorganisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilgenommen wird. Eine selbständige Erwerbstätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich sowie dauernd oder vorübergehend ausgeübt werden. Nicht erforderlich ist, dass die steuerpflichtige Person nach aussen sichtbar am Wirtschaftsverkehr teilnimmt bzw. ein selbständiger Marktauftritt vorliegt und sie ein Unternehmen, Gewerbe oder Geschäft betreibt. Für eine selbständige Erwerbstätigkeit spricht, dass die Arbeitsleistung nicht persönlich erbracht werden muss, sondern von der steuerpflichtigen Person auch einer Drittperson auf vertraglicher Basis übertragen werden kann. Weitere Anhaltspunkte sind etwa das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger, wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten (vgl. BGE 138 II 251 E. 2.4.2 [betreffend Mehrwertsteuer], 125 II 113 E. 5b, 122 V 169 E. 3; BGer 2C_929/2019 und 2C_930/2019 vom 17.1.2020 E. 2.2, 9C_250/2017 vom 30.10.2017 E. 2.3, 2C_603/2014 vom 21.8.2015 E. 2.2; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. Aufl. 2019, Art. 18 N. 6 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 18 N. 19; zum Ganzen VGE 2016/209/210 vom 8.3.2018 E. 2.2).

E. 2.2

Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Die einzelnen Gesichtspunkte können in unterschiedlicher Intensität auftreten und dürfen nicht isoliert betrachtet werden. Weil vielfach Merkmale beider Erwerbsarten zutage

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 6 treten, muss sich der Entscheid danach richten, welche im konkreten Fall überwiegen (vgl. BGE 146 V 139 E. 3.1, 138 II 251 E. 2.4.2 [betreffend Mehrwertsteuer], 125 II 113 E. 5b; BGer 2C_929/2019 und 2C_930/2019 vom 17.1.2020 E. 2.3; VGE 2016/209/210 vom 8.3.2018 E. 2.2).

E. 3.1

Der Beschwerdeführer arbeitet als Finanzberater für die B._____, die Finanzprodukte und Versicherungen von Partnergesellschaften vermittelt. Gemäss dem von ihm eingereichten Agenturvertrag mit der B._____, der weder personalisiert noch unterschrieben ist, ist der Beschwerdeführer «selbständiger Gewerbetreibender» und als «Vermittlungsagent» für die B._____ tätig; er steht zu ihr «in einem Auftragsverhältnis und somit weder in einem Anstellungsverhältnis (kein Arbeitsvertrag, kein Handelsreisendervertrag) noch in einer gesellschaftsrechtlichen Beziehung» (Agenturvertrag B._____ [nachfolgend: Agenturvertrag] Ziff. 3.2, Vorakten StRK [act. 6A] pag. 96 ff.). Sozialversicherungsrechtlich wird er dagegen laut vertraglicher Regelung «von den zuständigen Behörden wie [ein] Arbeitnehmer behandelt»: Die B._____ zieht die Beiträge an die Sozialversicherungen direkt von den ihm zustehenden Vermittlungsprovisionen ab und überweist sie an die entsprechenden Einrichtungen (Agentenreglement B._____ [nachfolgend: Agentenreglement] Ziff. 3.1, Vorakten StRK [act. 6A] pag. 267 ff.). Die Hauptaufgabe des Beschwerdeführers besteht darin, selbständig im Namen und auf Rechnung von B._____ Kundinnen und Kunden zu Produkten und Dienstleistungen von Partnergesellschaften zu beraten und diese Geschäfte zu vermitteln (Agenturvertrag Ziff. 4.1). Als Entschädigung für seine Tätigkeit erhält er Vermittlungsprovisionen entsprechend seiner Stufe im Karriereplan der B._____ sowie der jeweils gültigen Bewertungsgrundlagen (Agenturvertrag Ziff. 5.1). Der Anspruch auf Provision entsteht mit Abschluss und Erfüllung des vermittelten Geschäfts zwischen der Partnergesellschaft und der Kundin bzw. dem Kunden (Agenturvertrag Ziff. 5.2). Ein Basis- bzw. Fixlohn ist im Agenturvertrag nicht vorgesehen. Die B._____ übernimmt die Kosten für die dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellte Büroinfrastruktur, für die von ihr

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 7 angebotene interne Ausbildung sowie teilweise auch für Werbung und Sponsoring-Aktivitäten. Alle übrigen bei der Tätigkeit anfallenden Kosten trägt der Beschwerdeführer (Agenturvertrag Ziff. 8). Gemäss Vertrag ist der Beschwerdeführer bei der Ausgestaltung seiner Tätigkeit in organisatorischer, zeitlicher und örtlicher Hinsicht sowie in Bezug auf die Auswahl seiner Kundinnen und Kunden frei (Agenturvertrag Ziff. 4.3). Zur Unterstützung bei seiner Tätigkeit hat er eine Assistentin beigezogen, die einen Arbeitsvertrag mit der B._____ (vormals: ... AG) abgeschlossen hat. Der Beschwerdeführer kommt für ihre Lohn-, Personal- und übrigen Infrastrukturkosten auf (vgl. Kostenvereinbarung für Assistenzstelle vom 30.6./21.11.2011 und Stellenbeschreibung vom 20.12.2011, Vorakten StRK [act. 6A] pag. 264 bzw. 143 f.; Agenturvertrag Ziff. 4.3),

wobei er diesbezüglich für das Jahr 2016 abzugsfähige Lohnkosten und eine Bürokostenbeteiligung von Fr. 17'036.-- bzw. Fr. 1'800.-- geltend macht. Seine Beratungs- und Vermittlungstätigkeit hat er jedoch selber auszuüben, d.h. er darf keine Unteragentinnen bzw. Unteragenten anstellen (Agenturvertrag Ziff. 3.3, 4.3).

E. 3.2

Die StRK hat die Tätigkeit des Beschwerdeführers als unselbständige Erwerbstätigkeit gewertet. Sie hat dabei vorab auf den für das Jahr 2016 ausgestellten Lohnausweis und die darin aufgeführten, abgerechneten Sozialversicherungsbeiträge verwiesen. Der Beschwerdeführer sei zudem einzig im Namen und auf Rechnung der B._____ am Markt aufgetreten, und diese sei im Vermittlungsregister der Eidgenössischen Finanzmarktaufsicht (FINMA) als seine Arbeitgeberin aufgeführt. Entsprechend habe er seine Einkünfte im Jahr 2016 ausschliesslich mit seiner Tätigkeit als Finanzberater für die B._____ erzielt und sei daher von dieser Tätigkeit abhängig gewesen. Der Beschwerdeführer dürfe sodann nur diejenigen Geschäfte vermitteln, welche die B._____ für den Vertrieb freigegeben habe. Am unselbständigen Erwerbsstatus ändere nichts, dass das Entschädigungsmodell der B._____ keinen eigentlichen Basis- bzw. Fixlohn vorsehe, sondern die Abgeltung einzig aus Vermittlungsprovisionen bestehe; vielmehr stelle dies eine typische Form eines Arbeitsverhältnisses mit Entlohnung auf Provisionsbasis dar. Die B._____ verfüge zudem über weitgehende Weisungsrechte. Diese regelten nicht nur seine Rechtsstellung und Schweige- und Geheimhaltungspflicht, sondern auch die Bekanntgabe von Daten, das jeweils gültige Produktsortiment, die Anstellung von

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 8 Hilfspersonen und das Corporate Image sowie die Formen der disziplinarischen Massnahmen in Zusammenhang mit sexueller Belästigung und Mobbing. Auch werde der Beschwerdeführer verpflichtet, die von der B._____ angebotenen und als obligatorisch bezeichneten Ausbildungen zu besuchen. Ferner weist die StRK darauf hin, dass die Kosten für die ihm (persönlich) zur Verfügung gestellte Büroinfrastruktur von der B._____ getragen würden. Das auf dem Beschwerdeführer lastende unternehmerische Risiko in Gestalt der Erfolgsabhängigkeit der Entschädigung seiner Tätigkeit sei nicht derart erheblich, dass es die Indizien für eine unselbständige Erwerbstätigkeit zu überwiegen vermöchte. Daran ändere der Umstand nichts, dass der Beschwerdeführer Hilfspersonen auf eigene Kosten anstellen könne. Schliesslich habe sich der Beschwerdeführer laut der von ihm eingereichten Steuererklärung 2016 selber als unselbständig erwerbstätige Person erachtet und entsprechend die notwendigen Formulare in Zusammenhang mit einer selbständigen Erwerbstätigkeit nicht eingereicht (vgl. zum Ganzen angefochtene Entscheide E. 4).

E. 3.3

Diese Erwägungen der Vorinstanz sind schlüssig. Was der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, lässt die Qualifikation seiner Tätigkeit als unselbständige Erwerbstätigkeit nicht rechtsfehlerhaft erscheinen:

E. 3.3.1

Der Beschwerdeführer wendet zunächst ein, seine Tätigkeit erfolge auf eigenes Risiko, womit ein Kernmerkmal der selbständigen Erwerbstätigkeit gegeben sei. So verfüge er nicht über ein festes Gehalt, sondern erhalte lediglich Vermittlungsprovisionen. Diese

stunden zudem unter dem Vorbehalt der Rückforderung bzw. der Verrechnung, soweit sie vermittelte Geschäfte betreffen, die einer Stornohaftung unterliegen. Weiter bezahle er die für ihn tätige Hilfsperson sowie weitere Auslagen wie etwa solche für Unterlagen und Briefpapier der B. _____ selber. Sein Unternehmerrisiko umfasse – nebst seiner eigenen Entlohnung – auch diese nicht unerheblichen Auslagen (vgl. Beschwerden Ziff. 1.2.1). – Es ist unbestritten, dass der Beschwerdeführer das Risiko für sein eigenes Einkommen sowie für Lohn-, Personal- und übrige Infrastrukturkosten der von ihm engagierten Assistentin trägt. Überdies trifft ihn ein gewisses Unternehmerrisiko für von ihm bezahlte Auslagen, die bei seiner Erwerbstätigkeit anfallen. Allerdings übernimmt laut vertraglicher Regelung die B. _____ einen Teil der Kosten

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 9 im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit (vgl. vorne E. 3.1). Insbesondere stellt sie ihm die Büroinfrastruktur einschliesslich eines Arbeitsplatzes in Zollikofen zur Verfügung (vgl. angefochtene Entscheide E. 6.3.1) und kommt für die interne Ausbildung auf. Das unternehmensspezifische Risiko, dass dem Beschwerdeführer bei seiner Tätigkeit unabhängig vom Arbeitserfolg Kosten anfallen (Verlustrisiko), ist demnach beschränkt. Da die Agententätigkeit von ihrer Art her von vornherein nur geringe Investitionen erfordert und der Beschwerdeführer denn auch nicht geltend macht, im Hinblick auf seine Vermittlungstätigkeit nennenswerte Investitionen getätigt zu haben, erschöpft sich sein wirtschaftliches Risiko im Übrigen in der Abhängigkeit vom persönlichen Arbeitserfolg bzw. darin, dass geleistete Arbeit nicht oder nicht vollständig entschädigt wird (vgl. zum Entstehen und Dahinfallen des Vergütungsanspruchs und Verwirken von Vermittlungsprovisionen Agenturvertrag Ziff. 5.2 f. bzw. 5.4). Dieses Risiko kann nicht nur Selbständigerwerbende, sondern grundsätzlich auch Arbeitnehmende treffen und ist vorliegend somit für sich allein jedenfalls nicht ausschlaggebend (vgl. BGer 2C_929/2019 und 2C_930/2019 vom 17.1.2020 E. 4.2; vgl. auch BGE 137 I 273 [BGer 2C_463/2010 vom 1.7.2011] nicht publ. E. 4.2 und 4.5.2, in StE 2011 A 24.24.45 Nr. 1 und ASA 80 S. 423; VGE 2016/209/210 vom 8.3.2018 E. 3.3.4; Leuch/Strahm, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 21 N. 6 mit Hinweisen). Weiter übt der Beschwerdeführer seine Tätigkeit zwar eigenständig in dem Sinn aus, als er «[selbständig] berät und vermittelt»; er tut dies jedoch im Namen und auf Rechnung der B. _____ (Agenturvertrag Ziff. 4.1). Gesamthaft betrachtet trägt der Beschwerdeführer wohl ein gewisses unternehmerisches Risiko, was als solches für die Selbständigkeit seiner Erwerbstätigkeit spricht. Wie die StRK jedoch zutreffend festgehalten hat und im Folgenden weiter begründet wird, vermag dieser Aspekt die übrigen Indizien, die für eine unselbständige Erwerbstätigkeit sprechen, nicht aufzuwiegen.

E. 3.3.2

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, er könne seine Tätigkeit sachlich und zeitlich frei organisieren, Produkte sowohl der Muttergesellschaft als auch verschiedener Partnerfirmen vermitteln und werde bezüglich Aufbau und Führung der eigenen Organisation nicht massgeblich eingeschränkt (Beschwerden Ziff. 1.2.3), ist ihm in der Tat zwar zu Gute zu halten,

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 10 dass er bei seiner alltäglichen Arbeitsorganisation in zeitlicher und örtlicher Hinsicht sowie in Bezug auf die Auswahl seiner Kundschaft Freiheiten zu geniessen

scheint. So ist es beispielsweise ihm überlassen, ob er die von der B. _____ zur Verfügung gestellten Büroräumlichkeiten benutzt oder nicht (Agenturvertrag Ziff. 4.3). Insoweit ist der Beschwerdeführer von der B. _____ unabhängig. Zu beachten ist aber, dass die B. _____ aufgrund des Agenturvertrags und des Agentenreglements gegenüber dem Beschwerdeführer über insgesamt weitreichende Weisungsrechte verfügt: So darf der Beschwerdeführer nur diejenigen Geschäfte vermitteln, welche die B. _____ für den Vertrieb freigegeben hat und seiner Stellung im Karriereplan entsprechen (Agenturvertrag Ziff. 4.1; Agentenreglement Ziff. 1.4). Die Kundinnen und Kunden hat er nach Massgabe der von der B. _____ entwickelten «Privaten Finanzierungsstrategie» zu beraten und dabei ausschliesslich die von dieser und ihren Partnergesellschaften zur Verfügung gestellten Beratungsgrundlagen zu benutzen (Agenturvertrag Ziff. 4.2). Weiter gibt die B. _____ detaillierte Regeln zur Abrechnung der Vermittlungsprovisionen vor (Agentenreglement Ziff. 4) und stellt nicht nur bezüglich der Produktpalette, sondern insbesondere auch hinsichtlich der Entschädigung auf die Stellung des Beschwerdeführers im Karriereplan ab, was sowohl auf dessen enge Einbindung in die Organisation der B. _____ hindeutet als auch Aspekte eines Abgeltungssystems erkennen lässt, wie sie sich typischerweise bei der Lohnfestsetzung unselbständiger Personen finden, zumal für die Beförderung auf die nächste Vergütungsstufe genaue Bewertungsgrundlagen bestehen (vgl. Agenturvertrag Ziff. 5.1; Agentenreglement Ziff. 5). Ferner ist der Beschwerdeführer verpflichtet, die von der B. _____ angebotenen Ausbildungen zu besuchen und die diesbezüglichen Ausbildungsrichtlinien zu befolgen (Agenturvertrag Ziff. 4.4; vgl. auch Agentenreglement Ziff. 11). Einschränkungen gelten auch bei der Kundenanwerbung: Diese erfolgt grundsätzlich über bestehende persönliche Kontakte und Empfehlungen. Hingegen ist es dem Beschwerdeführer untersagt, Personen oder Unternehmen ohne vorgängigen persönlichen Kontakt zur Kundengewinnung anzuschreiben (Agentenreglement Ziff. 2.2). Der Beschwerdeführer hat überdies bei Marketingaktivitäten mit der Marketingabteilung der B. _____ Rücksprache zu nehmen und im Allgemeinen das Corporate Image der Gesellschaft zu beachten (Agenturvertrag Ziff. 9; Agentenreglement Ziff. 2). Sodann darf er seine

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 11 Vermittlungs- und Beratungstätigkeit nicht auf Dritte übertragen, d.h. keine Unteragentinnen bzw. Unteragenten anstellen. Der Beschwerdeführer hat hingegen zulässigerweise auf eigene Kosten eine Assistentin beigezogen; deren Arbeitsvertrag wurde aber mit der B. _____ und nicht mit ihm abgeschlossen (vgl. vorne E. 3.1). Zusammenfassend war der Beschwerdeführer im Jahr 2016 in seiner Freiheit, Tätigkeit und Arbeits- alltag eigenständig zu organisieren und zu gestalten, aufgrund des umfas- senden und dichten Netzes an vertraglichen Vorgaben der B. _____ (bestehend aus Agenturvertrag, Agentenreglement, Vergütungsstufen- und Karriereplan, Produkteübersicht sowie Bewertungsgrundlagen; vgl. Agentur- vertrag Ziff. 1) in beträchtlichem Mass eingeschränkt bzw. umgekehrt bei seiner Tätigkeit stark in die Organisation der B. _____ eingebunden. Das Ausmass seiner vertraglichen Verpflichtungen und die weitreichenden Wei- sungen von B. _____ in praktisch allen wesentlichen Aspekten der Agen- tentätigkeit sind als gewichtige Indizien dafür zu werten, dass der Beschwer- deführer unselbständig erwerbstätig war.

E. 3.3.3

Zu beachten ist zudem, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2016 ausschliesslich für die B._____ gearbeitet hat. Dass er laut Vertrag auch für andere Unternehmen hätte tätig sein dürfen, ist dabei insofern nicht weiter von Belang, als nicht die rechtliche Möglichkeit, Arbeiten für mehrere Arbeit- oder Auftraggeberinnen und -geber verrichten zu dürfen, sondern die tatsächliche Auftragslage bzw. die effektiven wirtschaftlichen Verhältnisse massgebend sind. Ein gewisses Konkurrenzverbot besteht insofern, als ihm vertraglich untersagt ist, Mitarbeitende und Kundinnen bzw. Kunden der B._____ abzuwerben oder selber Verträge mit den Partnerfirmen der B._____ abzuschliessen (vgl. Agenturvertrag Ziff. 13; Agentenreglement Ziff. 1.4). Der Beschwerdeführer war somit auch wirtschaftlich weitgehend von der B._____ abhängig, was ein weiteres wesentliches Indiz für eine unselbständige Erwerbstätigkeit darstellt (vgl. auch BGE 137 I 273 [BGer 2C_463/2010 vom 1.7.2011] nicht publ. E. 4.2, in StE 2011 A 24.24.45 Nr. 1 und ASA 80 S. 423, wo anders als im vorliegenden Fall trotz ausschliesslicher Tätigkeit für eine Gesellschaft eine selbständige Erwerbstätigkeit des Versicherungsagenten bejaht wurde, dieser allerdings u.a. das vollständige Unternehmerrisiko trug, selber Unteragentinnen bzw. -agenten anstellen konnte und zudem Praktikabilitätsüberlegungen im Bereich der interkanto-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 12 nalen Doppelbesteuerung hineinspielten; VGE 2016/209/210 vom 8.3.2018 E. 3.3.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 19, 19b; Yves Noël, in Noël/Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, Art. 18 DBG N. 2; Leuch/Strahm, a.a.O., Art. 21 N. 3). Weiter ist zu beachten, dass die B._____ den Beschwerdeführer sozialversicherungsrechtlich als Arbeitnehmer behandelt und im Vermittlungsregister der FINMA als seine Arbeitgeberin aufgeführt ist (vgl. vorne E. 3.1 f.). Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers (vgl. Beschwerde Ziff. 1.2.6) kann namentlich diese vertraglich vorgesehene Leistung von Sozialversicherungsbeiträgen bzw. die sozialversicherungsrechtliche Behandlung seiner Tätigkeit als (weiteres) Indiz für eine unselbständige Tätigkeit berücksichtigt werden (vgl. etwa Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 65; sodann Steuergericht BL 510 18 98 und 530 18 57 vom 24.5.2019 E. 2.3 [bestätigt durch Kantonsgericht BL 810 19 291 und 810 19 292 vom 2.9.2020 E. 4.2]; vgl. auch BGer 2C_929/2019 und 2C_930/2019 vom 17.1.2020 E. 4.1).

E. 3.3.4

Der Beschwerdeführer führt sodann aus, er erfülle auch die weiteren Kriterien einer selbständigen Erwerbstätigkeit ohne weiteres. So habe er bei seiner Tätigkeit Arbeit und Kapital eingesetzt, mit Gewinnerzielungsabsicht gehandelt sowie in planmässiger und anhaltender Weise am Wirtschaftsverkehr teilgenommen (vgl. Beschwerden Ziff. 1.2.2, 1.2.4 f.). – Für die Abgrenzung der selbständigen von der unselbständigen Erwerbstätigkeit sind primär die vorerwähnten Aspekte (E. 3.3.1-3.3.3) von Bedeutung (vgl. Julia von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2. Aufl. 2011, S. 4 f.; Peter Locher, a.a.O., Art. 17 N. 15 f.; Knüsel/Suter, in Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, Art. 17 DBG N. 2 f.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 19; Leuch/Strahm, a.a.O., Art. 21 N. 4). Der Beschwerdeführer führt denn auch selber aus, dass das Kriterium der anhaltenden und planmässigen Teilnahme am Wirtschaftsverkehr zur Unterscheidung steuerbarer Gewinne von privaten Kapitalgewinnen (mit anderen Worten der selbständigen Erwerbstätigkeit von der privaten Vermögensverwaltung) dient (vgl. Beschwerden Ziff. 1.2.5; vgl. etwa auch

VG 2016/120/121 vom 31.8.2017, in StE 2018 B 23.1 Nr. 89 E. 2.2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N. 19c ff.). Es ist weder ersichtlich noch konkret dargetan, inwiefern die weiteren von ihm vorgebrach-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 13 ten Kriterien bei der Beurteilung, ob er seine Tätigkeit als Versicherungsagent selbständig oder unselbständig ausgeübt hat, massgebend sein könnten. Der Beschwerdeführer kann aus diesen Vorbringen daher nichts zu seinen Gunsten ableiten.

E. 3.4

Zusammenfassend wurde der Beschwerdeführer für seine im Jahr 2016 erbrachte Agententätigkeit von der B. _____ auf Provisionsbasis entlohnt, womit er insoweit das Risiko für sein eigenes Einkommen sowie überdies für die Kosten der von ihm engagierten Assistentin und andere bei seiner Tätigkeit anfallende Auslagen trug. Indessen stellte ihm die B. _____ die Büroinfrastruktur zur Verfügung und kam für die interne Ausbildung auf. Weiter tätigte der Beschwerdeführer keine erheblichen Investitionen. Er war durchwegs in fremdem Namen und auf fremde Rechnung tätig, so dass insgesamt kein übermässiges unternehmerisches Risiko auf ihm lastete. Auch wenn er bei seiner alltäglichen Arbeitsorganisation in zeitlicher und örtlicher Hinsicht sowie in Bezug auf die Auswahl seiner Kundschaft gewisse Freiheiten genoss, bestand doch in wesentlichen Belangen eine relativ strenge Kontrolle und engmaschige Einbindung in die Organisation der B. _____, womit von einem Subordinationsverhältnis zwischen ihm und der B. _____ auszugehen ist. Zudem war der Beschwerdeführer wirtschaftlich von dieser abhängig, da er ausschliesslich für sie tätig war. Nachdem ihn die B. _____ auch sozialversicherungsrechtlich als Arbeitnehmer behandelte, ihm für seine Tätigkeit einen Lohnausweis ausstellte und im Vermittlungsregister der FINMA als seine Arbeitgeberin aufgeführt war, überwiegen bei einer Gesamtbetrachtung und -würdigung der Verhältnisse im konkreten Fall die Indizien für eine unselbständige Tätigkeit (vgl. zum Ganzen auch Steuergericht BL 510 18 98 und 530 18 57 vom 24.5.2019 E. 2.3 [bestätigt durch Kantonsgericht BL 810 19 291 und 810 19 292 vom 2.9.2020 E. 4.2] zu einem vergleichbaren Fall). Unter diesen Umständen ist unerheblich, dass der Beschwerdeführer im Vertrag als selbständiger Gewerbetreibender bezeichnet und darin sein Verhältnis zur B. _____ als Auftrag qualifiziert wird (vgl. vorne E. 2.1 f. und 3.1). Die StRK hat die Tätigkeit des Beschwerdeführers im Jahr 2016 somit zu Recht als unselbständige Erwerbstätigkeit qualifiziert. Ausgehend von diesem Ergebnis hat sie geprüft, ob und inwiefern die geltend gemachten Auslagen als Berufskosten bzw. Spesen zum Abzug zuzu-

Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 16.04.2021, Nrn. 100.2020.393/394U, Seite 14 lassen sind. Sie hat sich dabei mit den Auslagen im Einzelnen auseinandergesetzt und ihre Beurteilung eingehend und überzeugend begründet (vgl. angefochtene Entscheide E. 6). Der Beschwerdeführer beanstandet für den Fall, dass er entgegen seinen hauptsächlichen Vorbringen als unselbständig erwerbstätig qualifiziert werden sollte, die entsprechenden Erwägungen mit keinem Wort. Es besteht insofern kein Anlass für eine nähere Überprüfung von Amtes wegen.

E. 4

Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von insgesamt Fr. 2'000.--, werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

E. 5

Es werden keine Parteikosten gesprochen.

E. 6

Zu eröffnen: - Beschwerdeführer - Steuerverwaltung des Kantons Bern -
Steuerrekurskommission des Kantons Bern - Eidgenössische Steuerverwaltung Der
Einzelrichter: 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.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte
Originaltext. Quellen-URL siehe oben.