



100 24 237

200 24 159

Gemeinde: B. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 2.7.2025 RNA/PWE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 2. Juli 2025

hat die hauptamtliche Richterin der Steuerrekurskommission im Rahmen ihrer Kompetenz als Einzelrichterin 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 der

A. _____ GmbH

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2013
(Nichteintreten der Steuerverwaltung)

den Akten entnommen:

A. Die A. _____ GmbH (Rekurrentin) wurde am 1. Mai 2012 gegründet. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung juristische Personen (Steuerverwaltung), wollte nach Eingang der Steuererklärung 2013 (überlanges Geschäftsjahr vom 26.3.2012 bis 31.12.2013) eine Buchprüfung durchführen, welche schlussendlich nicht durchgeführt werden konnte. Die danach seitens der Steuerverwaltung eingeforderten Buchhaltungsunterlagen wurden von der Rekurrentin nicht eingereicht (vgl. RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 4.1.3, nicht publiziert). Die Steuerverwaltung legte in der Folge die Steuerfaktoren (kantonale Steuern und direkte Bundessteuer 2013) der Rekurrentin mit Veranlagungsverfügungen vom 7. Juni 2016 bzw. mit Einspracheentscheiden vom 11. Oktober 2016 (teilweise) nach pflichtgemässem Ermessen fest (steuerbarer Gewinn kantonale Steuern CHF _____ [Akten der Steuerverwaltung, pag. 54] und direkte Bundessteuer CHF _____ [pag. 52], steuerbares Kapital CHF _____ [pag. 52]).

B. Gegen die Einspracheentscheide erhob die Rekurrentin mit Eingabe vom 27. Oktober 2016 bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) Rekurs und Beschwerde betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2013. Die Steuerrekurskommission stellte schliesslich im nachfolgenden Verfahren (1. Rechtsgang) fest, dass die zentralen formellen Voraussetzungen (Ankündigung, Anpassung der Rechtsmittelbelehrung) zur Festsetzung von Steuerfaktoren nach (teilweisem) pflichtgemässem Ermessen seitens der Steuerverwaltung nicht erfüllt worden sind (vgl. RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 4.2.3, nicht publiziert, pag. 62 ff.). Wegen dieser gravierenden Verfahrensfehler wurden mit Entscheid der Steuerrekurskommission vom 12. Dezember 2017 sowohl die Veranlagungsverfügungen vom 7. Juni 2016 als auch die Einspracheentscheide vom 11. Oktober 2016 der Steuerverwaltung kassiert und die Akten zur teilweisen Wiederholung des Veranlagungsverfahrens im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückgewiesen. Der Entscheid der Steuerrekurskommission erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

C. Mit Schreiben vom 7. September 2022 (fast fünf Jahre nach dem Entscheid der Steuerrekurskommission vom 12.12.2017) nahm die Steuerverwaltung das Verfahren wieder auf. Sie verlangte bei der Rekurrentin wiederum spezifische Buchhaltungsunterlagen (Buchungsbelege, Kontendetails, Verträge, vgl. pag. 82 sowie pag. 21) zum Mietzins für das Büro sowie zu den Ausgaben für Benzin, Telefon, Beratungskosten wie Anwalt, Notar, Treuhand und Abgaben ein. Die Rekurrentin wurde darauf hingewiesen, dass im Unterlassungsfall eine Veranlagung nach (teilweisem) pflichtgemässem Ermessen mit eingeschränkten Anfechtungsmöglichkeiten folgen könnte (pag. 82). Am 4. Oktober 2022 antwortete die Rekurrentin, betreffend die Steuerperiode 2013 keine Unterlagen mehr zu haben. Mit Verfügungen vom 8. Februar 2024 legte die Steuerverwaltung die Steuerfaktoren wiederum (teilweise) nach pflichtgemässem Ermessen fest, da

die geforderten Unterlagen nicht eingegangen waren. Dabei legte die Steuerverwaltung dar, dass der geschäftsmässig begründete Aufwand (d.h. im Einzelnen die Positionen Spesen, Miet- und Beratungskosten für Anwalt, Notar, Treuhand sowie Abgaben) nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen geschätzt bzw. gegenüber der eingereichten Jahresrechnung gekürzt worden seien (pag. 86). Der steuerbare Gewinn wurde nun auf CHF _____ (kantonale Steuern, pag. 92) und CHF _____ (direkte Bundessteuer, pag. 90) festgelegt.

D. Gegen die Veranlagungsverfügungen vom 8. Februar 2024 erhob die Rekurrentin am 1. März 2024 Einsprache und beantragte sinngemäss, die festgesetzten Steuerfaktoren zu reduzieren. Zur Begründung reichte sie den Mietvertrag vom 13. August 2014 ein. Betreffend die Beratungskosten führte sie lediglich aus, dass sämtliche verbuchten Kosten steuerlich zu akzeptieren seien. Der damalige Treuhänder sei nicht überbezahlt worden, schliesslich habe dieser auch Funktionen wie "Kundengespräche, Vertragsverhandlungen, Kundenbetreuung, Akquisition und Administrativaufgaben" übernommen. Mit Verfügungen vom 22. Mai 2024 trat die Steuerverwaltung nicht auf die Einsprache ein (Nichteintretensentscheide, pag. 100). Die Steuerverwaltung hielt in ihrer Begründung fest, dass die Rekurrentin nach wie vor nicht mitgewirkt, indem sie weiterhin keine zuverlässigen Beweismittel eingereicht habe. Somit habe mangels rechtsgenügender Begründung nicht auf die Einsprache eingetreten werden können.

E. Gegen die Nichteintretensentscheide der Steuerverwaltung vom 22. Mai 2024 hat die Rekurrentin mit Eingabe vom 19. Juni 2024 Rekurs und Beschwerde bei der Steuerrekurskommission erhoben. Sie beantragt sinngemäss, auf ihre Einsprache vom 1. März 2024 einzutreten. Sie führt insbesondere aus, weshalb aus ihrer Sicht die verbuchten Mietkosten und die Beratungskosten (Kosten für Anwalt, Notar und Treuhand) gemäss eingereicherter Jahresrechnung gerechtfertigt seien. Es sei nicht ersichtlich, weshalb die Steuerverwaltung bei diesen Positionen Aufrechnungen vorgenommen habe. Ferner weist die Rekurrentin darauf hin, dass sie weiterhin von der ursprünglichen Sachbearbeiterin der Steuerverwaltung veranlagt werde, welche jedoch voreingenommen sei. Auf Nachfrage der Steuerrekurskommission und unter Hinweis auf die Beweislastverteilung hat die Rekurrentin schliesslich mit Schreiben vom 8. Juli 2024 präzisiert, weshalb sie die ursprünglich von der Steuerverwaltung eingeforderten Unterlagen nicht eingereicht hat. Die Rekurrentin bringt in diesem Zusammenhang vor, dass ein Wasserschaden beim damaligen Treuhänder dies verhindert habe.

F. Am 10. September 2024 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen. Sie beantragt, auf den Rekurs und die Beschwerde nicht einzutreten. Sie führt aus, dass im vorliegenden Fall Zweifel an der Richtigkeit der eingereichten Jahresrechnung 2013 bestanden hätten. Nachdem die geforderten Unterlagen zur Klärung der offenen Fragen nicht eingereicht worden seien, habe sie im Rahmen der Veranlagung den Geschäftsaufwand bei den fraglichen Positionen nach

Ermessen festgesetzt und detailliert begründet. Ferner sei die Rekurrentin mit Verweis auf die entsprechenden Gesetzesartikel darauf hingewiesen worden, dass auf eine Einsprache nicht eingetreten werden könne, wenn die bisher unterlassenen Mitwirkungshandlungen nicht nachgeholt würden. Weil die Rekurrentin im Rahmen der Einsprache die geforderten Unterlagen wiederum nicht eingereicht habe, sei zu Recht nicht auf die Einsprachen eingetreten worden.

G. Der Rekurrentin ist Gelegenheit gegeben worden, zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung zu nehmen. Davon hat sie am 22. Oktober 2024 Gebrauch gemacht. Sie hält im Wesentlichen an ihrem bisherigen Antrag und der Begründung fest. Die Rekurrentin betont, dass sie die geforderten Unterlagen habe einreichen wollen, dies aber (wegen des Wasserschadens beim Treuhänder) nicht möglich gewesen sei. Nach Auffassung der Rekurrentin wäre die Steuerverwaltung deshalb verpflichtet gewesen, ihre Einschätzung "nach gesundem Menschenverstand und nach den örtlichen Gegebenheiten" vorzunehmen und den Gewinn mithin tiefer festzulegen.

H. 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. Nichteintretensentscheide der Steuerverwaltung können wie Einspracheentscheide betreffend die Gewinn- und Kapitalsteuer 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. Die Rekurrentin ist im vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen. Sie 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]).

1.1 Die vorliegende Angelegenheit ist im 2. Rechtsgang vor der Steuerrekurskommission hängig. Im 1. Rechtsgang (betreffend die Gewinn- und Kapitalsteuer) wies die Steuerrekurskommission die Angelegenheit zunächst an die Steuerverwaltung zurück, um gewichtige formelle Mängel zu beheben (RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 5.3, nicht publiziert, pag. 62 ff.).

Die Steuerverwaltung erliess schliesslich am 8. Februar 2024 neue Veranlagungsverfügungen nach (teilweisem) pflichtgemässem Ermessen. Auf die dagegen erhobenen Einsprachen ist die Steuerverwaltung nicht eingetreten (Nichteintretensentscheide vom 22.5.2024, pag. 100). Gegen diese Nichteintretensentscheide (betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2013) erhebt die Rekurrentin nun fristgerecht Rekurs und Beschwerde (Bst. E). Sie bilden demnach das Anfechtungsobjekt in vorliegenden Verfahren und sind nachfolgend zu überprüfen.

1.2 Die Steuerverwaltung beantragt, dass seitens der Steuerrekurskommission auf den erhobenen Rekurs und die Beschwerde ebenfalls nicht einzutreten sei (Bst. F). Dem kann nicht gefolgt werden. Die Steuerrekurskommission tritt nicht auf einen Rekurs bzw. eine Beschwerde ein, wenn die formellen Prozessvoraussetzungen nach Art. 20a VRPG nicht erfüllt sind. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Vielmehr ist die Steuerverwaltung ihrerseits nicht auf die Einsprache der Rekurrentin eingetreten, da aus ihrer Sicht die formellen Voraussetzungen für eine materielle Prüfung der Einsprache nicht gegeben waren. Deshalb ist nun seitens der Steuerrekurskommission zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Trifft dies zu, sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen. Ist die Steuerverwaltung hingegen zu Unrecht nicht auf die Einsprache eingetreten, sind Rekurs und Beschwerde gutzuheissen und die Akten sind zur Durchführung des materiellen Einspracheverfahrens (erneut) an die Steuerverwaltung zurückzusenden (vgl. zum Ganzen: Ruth Herzog in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 13 zu Art. 84 VRPG sowie Zweifel/Hunziker in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 56 zu Art. 132 DBG). Insoweit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe der Rekurrentin einzutreten.

1.3 Nicht einzutreten ist hingegen auf das sinngemäss gestellte Ausstandsbegehren der Rekurrentin, wonach sie nach wie vor von der ursprünglichen Sachbearbeiterin veranlagt werde, welche jedoch voreingenommen bzw. befangen sei (vgl. Bst. E sowie Art. 9 VRPG). Die Steuerrekurskommission als Rechtsmittelbehörde ist nicht für die Beurteilung von Ausstandsbegehren gegen Mitarbeitende der Steuerverwaltung zuständig. Das obliegt zunächst der vorgesetzten Stelle der Sachbearbeiterin (Art. 9 Abs. 2 Satz 2 VRPG sowie Lucie von Büren in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 38 zu Art. 9 VRPG). Festgehalten werden kann diesbezüglich, dass die angebliche Befangenheit der Sachbearbeiterin seitens der Rekurrentin bereits im 1. Rechtsgang gerügt wurde. Die Steuerrekurskommission hatte damals (nebenbei) ausgeführt, dass die entsprechenden Vorbringen der Rekurrentin unbegründet sind. So wurden keine objektiven Gründe vorgebracht, die auf eine Befangenheit der Sachbearbeiterin hingewiesen hätten (RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 3.3,

pag. 69). Betreffend die diesbezüglichen Vorbringen im vorliegenden Verfahren (2. Rechtsgang) nennt die Rekurrentin wiederum keine Gründe, welche auf eine Befangenheit der Sachbearbeiterin hindeuten könnten. Sie führt nicht aus, aus welchen Handlungen oder Gegebenheiten sie eine allfällige Befangenheit herleitet. Das entsprechende Begehren scheint daher auch im Rahmen des 2. Rechtsgangs aussichtslos.

1.4 Da ein Rekurs und eine Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid zu beurteilen sind, fallen die vorliegenden Entscheide in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. e des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Strittig und zu beurteilen bleibt demnach (vgl. E. 1.2), ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache der Rekurrentin vom 1. März 2024 gegen die Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen eingetreten ist.

2.1 Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen können wegen offensichtlicher Unrichtigkeit mit Einsprache angefochten werden. Einsprachen gegen Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen sind zu begründen und müssen allfällige Beweismittel nennen (Art. 191 Abs. 3 StG und Art. 132 Abs. 3 DBG). Innerhalb der Einsprachefrist müssen mithin Beweismittel eingereicht oder zumindest angeboten werden, die geeignet sind, den tatsächlichen Sachverhalt bzw. die offensichtliche Unrichtigkeit einer Veranlagung nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen nachzuweisen (sog. "Unrichtigkeitsnachweis", vgl. BGer 2C_61/2021 vom 22.12.2021, E. 4.2; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, 4. Aufl., 2023, N. 62 zu Art. 132 DBG). Das Erfordernis der Begründung stellt eine Prozessvoraussetzung dar, was bedeutet, dass bei ihrem Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird.

2.2 Mit Blick auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung (BGer 2C_61/2021 vom 22.12.2021) kann der "Unrichtigkeitsnachweis" bzw. eine entsprechende Begründung im Rahmen einer Einsprache auf zwei Arten erbracht werden. Einerseits kann ein fundierter Nachweis bzw. eine substantiierte Begründung eingebracht werden, um den tatsächlichen Sachverhalt nachträglich darzulegen. Eine Begründung wird dabei immer dann genügend substantiiert sein, soweit die im Rahmen der Veranlagung seitens der Steuerverwaltung geforderte Mitwirkungshandlung mittels Einsprache nachträglich von der steuerpflichtigen Person nachgeholt wird ("Unrichtigkeitsnachweis Stufe 1", vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 62a sowie N. 63 ff. zu Art. 132 DBG). Wird der Unrichtigkeitsnachweis Stufe 1 erbracht, ist auf die Einsprache einzutreten und der Einspracheentscheid hat im "ordentlichen Verfahren" zu ergehen (vgl. RKE 100 2023 112 vom 29.8.2024, E. 3.2). Kann kein fundierter Nachweis erbracht werden, besteht andererseits noch die Möglichkeit, mit anderen Anhaltspunkten die "offensichtliche Unrichtigkeit" einer Ver-

anlagung nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen nachzuweisen ("Unrichtigkeitsnachweis Stufe 2", vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 62a sowie N. 67 ff. zu Art. 132 DBG). Wird der Unrichtigkeitsnachweis Stufe 2 erbracht, ist auf die Einsprache einzutreten und der Einspracheentscheid hat weiterhin "nach Ermessen" zu ergehen (vgl. vgl. RKE 100 2023 112 vom 29.8.2024, E. 3.2). Stets bleibt vorab zu überprüfen, ob eine Veranlagung nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen überhaupt zu Recht vorgenommen worden ist (BGer 2C_61/2021 vom 22.12.2021, E. 4.1). Demnach ist im Folgenden im Einzelnen zu erörtern, ob die Steuerverwaltung auch im 2. Rechtsgang zu Recht Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen hat (vgl. E. 2.3 nachfolgend) und ob die Rekurrentin den geforderten Unrichtigkeitsnachweis der Stufe 1 (vgl. E. 2.4 nachfolgend) oder der Stufe 2 (vgl. E. 2.6 nachfolgend) erbracht hat.

2.3 Betreffend die Frage, ob die Steuerverwaltung im 2. Rechtsgang zu Recht Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen hat, bleibt daran zu erinnern, dass Veranlagungen nach pflichtgemäsem Ermessen grundsätzlich ergehen, wenn Steuerpflichtige trotz Mahnung ihren Verfahrenspflichten nicht nachkommen oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Faktoren nicht einwandfrei ermittelt werden können (Art. 174 Abs. 2 StG und Art. 130 Abs. 2 DBG). Dasselbe gilt analog bei Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen (BGer 2C_504/2010 vom 22.11.2011 E. 2.4; Peter Locher, Kommentar zum DBG, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, N. 16 zu Art. 130 DBG, m.w.H.). Im 1. Rechtsgang hatte die Steuerrekurskommission festgestellt, dass die Vornahme von Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemässen Ermessen im vorliegenden Fall grundsätzlich gerechtfertigt war, da Ungewissheiten im Sachverhalt wegen der fehlenden Mitwirkung der Rekurrentin nicht ausgeräumt werden konnten (RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 4.1.4, nicht publiziert, pag. 68). Eine geplante Buchprüfung konnte nicht durchgeführt werden und die stattdessen angeforderten Buchhaltungsunterlagen wurden von der Rekurrentin bei der Steuerverwaltung nicht eingereicht. Die Rekurrentin hatte im 1. Rechtsgang lediglich behauptet, die Buchhaltungsunterlagen am Empfang der Steuerverwaltung (ohne Erhalt einer Quittung) abgegeben zu haben (RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 4.1.2 f., pag. 69). Allerdings stellte die Steuerrekurskommission im 1. Rechtsgang auch gravierende formelle Mängel betreffend die Vorgehensweise der Steuerverwaltung fest, weshalb die Angelegenheit an diese zurückgewiesen wurde (vgl. Bst. B). Im 2. Rechtsgang (Veranlagungsverfahren) musste die Steuerverwaltung somit verschiedene Verfahrensschritte wiederholen. Deshalb wurde die Rekurrentin von der Steuerverwaltung erneut aufgefordert und gemahnt (Art. 174 Abs. 2 StG und Art. 130 Abs. 2 DBG), bestimmte Unterlagen zu den in der Jahresrechnung erfassten Aufwänden (insbesondere zum Mietzins Büro, Benzinkosten, Abgaben und Ausgaben zu Telefon und Beratungskosten [Anwalt, Notar, Treuhand], vgl. pag. 82) einzureichen und zur Klärung des Sach-

verhalts beizutragen. Die Rekurrentin kam dieser Aufforderung wiederum nicht nach und wirkte insofern auch im Veranlagungsverfahren im 2. Rechtsgang nicht genügend mit (Bst. C). Folglich erliess die Steuerverwaltung zu Recht wiederum eine Veranlagung nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen. Die Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen reduzierten sich im 2. Rechtsgang im Ergebnis zu Gunsten der Rekurrentin (vgl. Bst. A und Bst. C). Im Gegensatz zum 1. Rechtsgang wurden die einzelnen Aufrechnungen von der Steuerverwaltung nun auch begründet und die Steuerverwaltung wies zusätzlich (mit Blick auf die Vorgabe der Steuerrekurskommission, vgl. RKE 100 16 546 vom 12.12.2017, E. 5.3, pag. 64) ausdrücklich darauf hin, dass Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen bloss eingeschränkt anfechtbar sind (pag. 86). Damit hat die Steuerverwaltung im 2. Rechtsgang auch die formellen Vorgaben zum Erlass einer (teilweisen) Ermessenstaxation eingehalten.

2.4 Damit ist in einem nächsten Schritt zu klären, ob die Rekurrentin im Rahmen ihrer Einsprache die geforderten Angaben bzw. Beweismittel nachgereicht und insofern die geforderten Mitwirkungshandlungen nachgeholt hat. Wie erwähnt, hat die Steuerverwaltung insbesondere Unterlagen zu den in der Jahresrechnung 2013 erfassten Aufwänden angefordert (E. 2.3). Weil die Rekurrentin diese Unterlagen im Rahmen der Einsprache nicht nachgereicht hat (Bst. D), hat sie den "Unrichtigkeitsnachweis Stufe 1" jedenfalls nicht erbracht (vgl. E. 2.2).

2.5 Zur Argumentation der Steuerverwaltung (Bst. F), wonach die Nichteintretensentscheide jedenfalls gerechtfertigt seien, da die von ihr geforderten Unterlagen nicht eingereicht wurden, bleibt auf das Folgende hinzuweisen: Wie vorerwähnt (E. 2.2), kann im Rahmen einer Einsprache auch mit anderen Mitteln (als mit den seitens der Steuerbehörde eingeforderten Unterlagen) dargelegt oder nachgewiesen werden, dass Veranlagungen nach (teilweise) pflichtgemäsem Ermessen offensichtlich unrichtig sind ("Unrichtigkeitsnachweis Stufe 2"). Zum Vorbringen der Rekurrentin (E. 2.5), wonach durch einen Wasserschaden beim Treuhänder die Unterlagen vernichtet worden seien und dieser das Einreichen der geforderten Unterlagen somit verunmöglicht habe, ist festzuhalten, dass der Grund eines allfälligen Beweisnotstands unerheblich ist. Das Instrument der Schätzung nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen ist schliesslich gerade dafür da, um bei Beweisnotstand bzw. trotz fehlender Unterlagen dennoch zu einem Ergebnis zu kommen (Zweifel/Hunziker/Beusch/Seiler, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3. Aufl., 2024, N. 10 zu § 20). Trotz des angeblichen Wasserschadens bzw. des Beweisnotstands betreffend die eingeforderten Beweismittel wäre es für die Rekurrentin möglich und zumutbar gewesen, mit alternativen Beweismitteln die offensichtliche Unrichtigkeit der Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen nachzuweisen. Diese Unterlagen (vgl. für Beispiele nachfolgend E. 2.6) wären ebenfalls spätestens im Einspracheverfahren beizubringen oder zumindest klar zu bezeichnen gewesen (Zweifel/Hunziker, a.a.O., N. 48. zu Art. 132 DBG).

Ob der Rekurrentin der "Unrichtigkeitsnachweis der Stufe 2" gelungen ist, bleibt mithin nachfolgend zu prüfen.

2.6 Gemäss Sachverhalt reichte die Rekurrentin im Rahmen ihrer Einsprache gegen die Veranlagungen (2. Rechtsgang) nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen einen Mietvertrag ein und beteuerte, den Treuhänder (angesichts seiner zahlreich wahrgenommenen Tätigkeiten wie u.a. Kundengespräche, Vertragsverhandlungen, Kundenbetreuung, Akquisition und Administrativaufgaben, vgl. Bst. D) nicht überbezahlt zu haben. Zum Mietvertrag ist anzumerken, dass dieser erst ab dem 1. September 2014 gültig ist und damit für die hier fragliche Steuerperiode 2013 nichts belegen kann. Auch die übrigen Ausführungen der Rekurrentin vermögen die zahlreich vorhandenen Ungewissheiten im Sachverhalt bezüglich der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Aufwände (insbesondere zum Mietzins Büro, Benzinkosten, Abgaben und Ausgaben zu Telefon und Beratungskosten [Anwalt, Notar, Treuhand]) bei Weitem nicht zu klären, zumal dazu (mit Ausnahme der Beratungskosten und dem Mietzins Büro) gar nichts vorgebracht worden ist. Betreffend die Beratungskosten scheint sodann ungewöhnlich, dass ein mandatierter Treuhänder auch operative Aufgaben ausübt, wie dies die Rekurrentin vorbringt. So oder anders wäre es der Rekurrentin aber durchaus zumutbar gewesen, einen Nachweis der durch den Treuhänder ausgeführten Arbeiten beizubringen. Ein solcher Beweis hätte beispielsweise - trotz Wasserschadens - mit einer (nachträglichen) Bestätigung durch den Treuhänder erfolgen können. Auch betreffend die Büroräumlichkeiten konnte die Rekurrentin nicht nachweisen, dass die Aufrechnung eines Anteils der Mietkosten für das Büro durch die Steuerverwaltung nach Ermessen offensichtlich unrichtig wäre. In diesem Zusammenhang hätte die Rekurrentin mithin glaubhaft belegen müssen, dass ihr Alleinaktionär und Geschäftsführer nicht am Geschäftssitz der Rekurrentin gelebt hat (bspw. durch Vorlage eines persönlichen Mietvertrags ihres Alleinaktionärs und Geschäftsführers). Hintergrund der diesbezüglichen Aufrechnung war schliesslich, dass der Alleinaktionär und Geschäftsführer der Rekurrentin seinen persönlichen Wohnsitz am Geschäftssitz der Rekurrentin hat (vgl. pag. 86). Für die Steuerverwaltung hat sich diesbezüglich ergeben, dass über den geltend gemachten Geschäftsaufwand der Rekurrentin private Lebenshaltungskosten (des Alleinaktionärs und Geschäftsführers) finanziert worden sind. Deshalb hat die Steuerverwaltung bezüglich der Mietkosten bei den von der Rekurrentin gemieteten Räumlichkeiten in B._____ bloss einen Anteil für ein Arbeitszimmer (CHF 900.-- pro Monat, d.h. CHF 10'800.--) als geschäftsmässig begründet akzeptiert und im Übrigen eine Aufrechnung über CHF 31'868.-- vorgenommen. Den Mietzins für das Lager hat sie hingegen akzeptiert (vgl. pag. 4 und pag. 86), womit die steuerliche Behandlung der Mietkosten der Rekurrentin insgesamt nicht zu beanstanden ist. Im Gesamtzusammenhang bleibt derweil ohnehin zentral, dass es der Rekurrentin mit ihren (wenigen) Vorbringen in ihrer

Einsprache nicht gelungen ist, die offensichtliche Unrichtigkeit der zahlreichen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen gekürzten Aufwände nachweisen.

2.7 Letztlich bleibt darauf einzugehen, dass die Rekurrentin im Rahmen des vorliegenden Rekurs- und Beschwerdeverfahrens darauf hingewiesen hat, die Einschätzung der Steuerverwaltung sei nicht "nach gesundem Menschenverstand" vorgenommen worden (vgl. Bst. G). Soweit die Rekurrentin damit (sinngemäss) rügt, die Veranlagungen nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen seien von der Steuerverwaltung offensichtlich willkürlich vorgenommen worden, ist dem nicht zu folgen. Aus den Begründungen der Steuerverwaltung zu der Festsetzung (bzw. den vorgenommenen Kürzungen) des geschäftsmässig begründeten Aufwands (d.h. im Einzelnen die Positionen Spesen, Miet- und Beratungskosten wie Anwalt, Notar, Treuhand sowie Abgaben) nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen im Rahmen des 2. Rechtsgangs geht schliesslich ohne weiteres hervor, dass die Kürzungen aus nachvollziehbaren Gründen erfolgt sind (pag. 86).

3. Demnach ist die Steuerverwaltung insgesamt zu Recht nicht auf die Einsprache der Rekurrentin (2. Rechtsgang) betreffend die nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen festgelegten Faktoren eingetreten. Der Vollständigkeit halber bleibt in diesem Zusammenhang noch zu präzisieren, dass die Steuerverwaltung einzig auf die Einsprache betreffend die nach (teilweisem) pflichtgemäsem Ermessen festgelegten Faktoren nicht einzutreten hatte, während die Einsprache im Übrigen (die anderen, im ordentlichen Verfahren festgelegten Faktoren betreffend) abzuweisen gewesen wäre, was die Steuerverwaltung allerdings nicht klar festgehalten hat. Dieser formelle Fehler bleibt jedoch im vorliegenden Fall von untergeordneter Bedeutung, weil die im ordentlichen Veranlagungsverfahren festgelegten Faktoren seitens der Rekurrentin zu keiner Zeit (weder im Verfahren bei der Steuerverwaltung noch vor der Steuerrekurskommission) in Frage gestellt worden sind. Da der formelle Fehler deshalb ohne konkrete Auswirkungen bleibt, kann er im vorliegenden Verfahren vor der Steuerrekurskommission als geheilt betrachtet werden. Von einer erneuten Rückweisung (einzig zur Behebung dieses formellen Fehlers) ist überdies auch aus prozessökonomischen Gründen abzusehen (vgl. Ruth Herzog in: Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, 2. Aufl., 2020, N. 8 zu Art. 72 VRPG). Demzufolge sind Rekurs und Beschwerde abzuweisen.

4. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie 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]). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 1'000.-- damit

der unterlegenen Rekurrentin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

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

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die kantonalen Steuern 2013 (Nichteintreten der Steuerverwaltung) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2013 (Nichteintreten der Steuerverwaltung) wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann.
3. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'000.--, werden der Rekurrentin 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 Rechtschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet

sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

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:

- A. _____ GmbH
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Einwohnergemeinde B. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die Richterin

Der Gerichtsschreiber

Nanzer

Wermuth