



100 25 249

200 25 186

Gemeinde: E. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 30.4.2026 JCU/CLE/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Sitzung vom 28. April 2026

Es wirken mit: die hauptamtliche RichterIn Cuccarède, die Fachrichterin Luginbühl und der Fachrichter Fankhauser sowie Leumann als Gerichtsschreiber

In der Rekurs- und Beschwerdesache

A. _____ GmbH

vertreten durch

D. _____ AG

gegen

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

betreffend die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer 2021

hat die Steuerrekurskommission den Akten entnommen:

A. Per 1. September 2020 wurde die seit 2004 existierende B._____ GmbH (fortan: B._____ [alt] GmbH) umfirmiert in A._____ GmbH (fortan: Rekurrentin). C._____ (fortan: Geschäftsführer) ist einzeln zeichnungsberechtigter Geschäftsführer und hält seit der Umfirmierung 18 von 20 Stammanteilen zu CHF 1'000.-- nominal. Je ein Stammanteil ist per 1. September 2020 auf zwei Nachkommen des Geschäftsführers übertragen worden (beide ohne Zeichnungsberechtigung). Ebenfalls per 1. September 2020 gründete der Geschäftsführer eine neue Gesellschaft mit der Firma B._____ GmbH (fortan: B._____ [neu] GmbH), an der er sämtliche Stammanteile hält und für die er als einzige Person zeichnungsberechtigt ist. Beide Gesellschaften nennen als Zweck hauptsächlich "_____" (Tätigkeiten im Bereich Wand- und Bodenplatten). Per 1. Januar 2021 übertrug die Rekurrentin einen Teil ihrer Aktiven und Passiven zum Buchwert auf die B._____ (neu) GmbH. In der Bilanz der Rekurrentin verblieben im Wesentlichen drei Eigentumswohnungen und die darauf entfallenden Hypothekarkredite.

B. In der auf der Jahresrechnung 2021 (Akten Steuerverwaltung, pag. 145-151) basierenden Steuererklärung 2021 wies die Rekurrentin einen steuerbaren Verlust von CHF 5'899.-- aus (Saldo Erfolgsrechnung CHF -8'899.--, steuerrechtlich nicht zulässige Rückstellungen CHF 3'000.--, pag. 137). Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (fortan: Steuerverwaltung), sandte der Rekurrentin am 22. März 2024 eine Taxationsberechnung zu (pag. 132-135), in der sie eine Gewinnerhöhung von CHF 600'000.-- und damit zusammenhängende Steuerrückstellungen von CHF 124'000.-- vornahm. Die Steuerverwaltung begründete diese Korrekturen damit, dass die Rekurrentin ihren Betrieb an die B._____ (neu) GmbH verkauft habe, ohne dass diese eine entsprechende Gegenleistung erbracht habe. Die B._____ (neu) GmbH habe nur die übernommene Substanz bezahlt, nicht jedoch die immateriellen Werte wie Kundenstamm oder Know-how. Ebenso wenig seien die künftig erzielbaren Gewinne in den Kaufpreis eingeflossen. Im Ergebnis habe die Rekurrentin zu Gunsten ihrer Schwestergesellschaft auf eine adäquate Gegenleistung verzichtet, was eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle.

C. Mit Eingabe vom 22. April 2024 (pag. 51-56) nahm die D._____ AG (fortan: Vertreterin) im Namen der Rekurrentin zur Taxationsberechnung vom 22. März 2024 Stellung. Die Vertreterin machte darin geltend, dass die Rekurrentin keinen Betrieb, sondern lediglich einige Aktiven an die B._____ (neu) GmbH verkauft habe. Aufgrund ihres handelsrechtlichen Zwecks könnten beide Gesellschaften "aktiv diesen Handwerksbetrieb ausüben". Der Übernahmepreis entspreche demjenigen der von einer unabhängigen Drittpartei bezahlt worden wäre. Stille Reserven seien nicht vorhanden, der Kundenstamm und das Know-how kaum werthaltig und die

Zukunftsansichten düster. In einer weiteren Eingabe vom 5. September 2024 (pag. 46-48) machte die Vertreterin zusätzlich geltend, dass die strittige Transaktion "eine reine Vermögensübertragung nach FusG" (= Bundesgesetz vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung [Fusionsgesetz, FusG; SR 221.301]) darstelle. Zudem sei bei der Beurteilung der mit dem Betrieb erzielten Gewinne zu beachten, dass der Geschäftsführer einen deutlich unter dem üblichen Niveau liegenden Lohn bezogen habe. Daraufhin eröffnete die Steuerverwaltung am 6. Februar 2025 die Veranlagungsverfügungen 2021 (pag. 21-29), worin sie die Aufrechnung der verdeckten Gewinnausschüttung auf CHF 200'000.- und die daraus resultierende Steuerrückstellung auf CHF 39'000.-- reduzierte.

D. Dagegen erhob die Rekurrentin in eigenem Namen mit Schreiben vom 6. März 2025 Einsprache (pag. 16-18). Deren Wortlaut entspricht praktisch vollumfänglich demjenigen der Eingabe vom 5. September 2024. Der Einsprache legte die Rekurrentin eine als "Budget / Erfolgsrechnung 'Zukunft'" bezeichnete Berechnung bei, die einen künftig erzielbaren Jahresgewinn von CHF 6'100.-- ausweist (pag. 19). Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Einspracheentscheiden vom 5. Juni 2025 ab (pag. 1-15). Sie begründete dies damit, dass ihre Berechnung des Unternehmenswerts bereits auf einer zukunftsorientierten Bewertung basiere und dass die dem eingereichten Budget zugrundeliegenden Annahmen und Berechnungen nicht nachvollziehbar seien.

E. Gegen die Einspracheentscheide hat die Rekurrentin am 4. Juli 2025 Rekurs betreffend die kantonalen Steuern und Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (fortan: Steuerrekurskommission) erhoben. Sie beantragt, die von der Steuerverwaltung vorgenommene Aufrechnung zu streichen. Wie bereits im Einspracheverfahren argumentiert sie, dass eine Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz vorliege und dass die Zukunftsansichten für die B._____ (neu) GmbH aus verschiedenen Gründen schlecht seien.

F. Die Steuerverwaltung hat sich am 19. September 2025 vernehmen lassen. Sie beantragt die Abweisung von Rekurs und Beschwerde unter Kostenfolge. Die Steuerverwaltung ist unverändert der Auffassung, dass die Rekurrentin ihrer Schwestergesellschaft einen Betrieb zu Konditionen verkauft habe, die sie einer unabhängigen Drittpartei nicht gewährt hätte. Dieses Vorgehen stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar. Dabei spiele es keine Rolle, ob die Übertragung der Aktiven und Passiven zivilrechtlich auf dem Fusionsgesetz basieren würde oder nicht. Weiter beschreibt die Steuerverwaltung detailliert, wie sie den Wert des übertragenen Betriebs errechnet hat.

G. Am 24. September 2025 hat die Steuerrekurskommission die Vernehmlassung der Steuerverwaltung an die Rekurrentin gesandt und ihr eine Frist zur Stellungnahme bis am 15. Oktober 2025 eingeräumt. Mit Schreiben vom 15. Oktober 2025, das jedoch erst am 16. Oktober 2025 der Post übergeben worden ist, hat die Vertreterin im Namen der Rekurrentin um eine Verlängerung der Frist für die Stellungnahme ersucht. Dieses Gesuch ist von der Steuerrekurskommission mit Schreiben vom 20. Oktober 2025 wegen verspäteter Einreichung abgewiesen worden. Zugleich hat die Steuerrekurskommission die Vertreterin aufgefordert, eine rechtsgenügende Vollmacht einzureichen, was diese mit Eingabe vom 30. Oktober 2025 getan hat.

H. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat sich nicht vernehmen lassen.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird, soweit für den Entscheid von Bedeutung, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Gewinn- und Kapitalveranlagung 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. 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]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Eingabe ist deshalb einzutreten.

Die vorliegende Streitsache wird von der Steuerrekurskommission in Dreierbesetzung beurteilt, da der Streitwert über CHF 10'000.-- liegt (Art. 70 Abs. 3 und 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 bei der Veranlagung der Rekurrentin zu Recht eine verdeckte Gewinnausschüttung aufgerechnet hat.

3. Gegenstand der Gewinnsteuer ist der Reingewinn (Art. 85 Abs. 1 StG; Art. 57 DBG). Für dessen Ermittlung wird vom Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldoverkehrs des Vorjahrs ausgegangen (Art. 85 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. a DBG). Hinzuzurechnen sind namentlich alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden und die der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge (Art. 85 Abs. 2 Bst. b und c StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. b und c DBG).

3.1 Nicht als geschäftsmässig begründet gelten namentlich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Art. 85 Abs. 2 Bst. b Ziff. 5 StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. b Al. 5 DBG). Eine verdeckte Gewinnausschüttung (im engeren Sinn) liegt vor, wenn ein Unternehmen eine Ausschüttung an beteiligte Personen nicht als Dividende o.ä. verbucht, sondern unter einer Aufwandposition der Erfolgsrechnung belastet wird. Die zweite Form der verdeckten Gewinnausschüttung (im weiteren Sinn) wird als Gewinnvorwegnahme bezeichnet. Dabei verzichtet das Unternehmen zu Gunsten beteiligter Personen auf einen ihm zustehenden Ertrag (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, N. 135 zu Art. 58 DBG). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung müssen vier Voraussetzungen erfüllt sein, damit eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt: (1) Der ausgerichteten Leistung steht keine adäquate Gegenleistung gegenüber, (2) mit der Leistung wird ein Anteilsinhaber (oder eine ihm nahestehende Person) begünstigt, (3) die Leistung wäre zu diesen Bedingungen einem aussenstehenden Dritten nicht ausgerichtet worden (Drittvergleich) und (4) Leistung und Gegenleistung stehen offensichtlich in einem Missverhältnis zueinander, so dass die Gesellschaftsorgane den aus der Leistung resultierenden Vorteil hätten erkennen können (BGE 144 II 427 E. 6.1; BGE 140 II 88 E. 4.1; BGer 2C_400/2020 vom 22.4.2021, E. 3.1.1).

3.2 Die Steuerverwaltung geht davon aus, dass die Rekurrentin ihren Betrieb der B. _____ (neu) GmbH zu einem Preis verkauft hat, der um CHF 200'000.-- unter dem Verkehrswert liegt. Dieses Vorgehen sei nur dadurch zu erklären, dass die Rekurrentin und die Käuferin von der gleichen Person (dem Geschäftsführer) gehalten würden. Diese Konstellation sei in einem ersten Schritt als verdeckte Gewinnausschüttung der Rekurrentin zu Gunsten des Geschäftsführers und in einem zweiten Schritt als eine verdeckte Kapitaleinlage des Geschäftsführers in die B. _____ (neu) GmbH zu qualifizieren.

3.3 Die Rekurrentin erklärt, dass es sich bei der strittigen Transaktion "um eine reine Vermögensübertragung nach FusG" handle, "im Sinne einer zukünftigen Nachfolgeplanung" (Rekurschrift vom 4.7.2025, S. 4). Sinngemäss erklärt die Rekurrentin mit dieser Aussage, dass sie eine steuerfreie Umstrukturierung vorgenommen habe. In Art. 88 StG bzw. Art. 61 DBG sind

verschiedene Umstrukturierungstatbestände geregelt, die keine Besteuerung der stillen Reserven zur Folge haben, soweit die Steuerpflicht in der Schweiz fortbesteht und die Gewinnsteuerwerte übernommen werden. Ob die Transaktionen zivilrechtlich gestützt auf das Fusionsgesetz vorgenommen werden, spielt für die steuerrechtliche Beurteilung hingegen keine Rolle (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 11 zu Art. 61 DBG). Im Übrigen würde eine von der Rekurrentin behauptete Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz bedingen, dass die Transaktion im Handelsregister vermerkt wird (Art. 73 FusG). Dies ist vorliegend nicht geschehen, weshalb der Verkauf des Betriebs an die B._____ (neu) GmbH keine Vermögensübertragung nach Fusionsgesetz darstellt. Wie erwähnt, spielt dieser Umstand für steuerrechtliche Beurteilung jedoch keine Rolle.

3.4 Gemäss Art. 88 Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG liegt eine steuerlich privilegierte Umstrukturierung vor, falls bei der Auf- oder Abspaltung einer juristischen Person ein oder mehrere Betriebe oder Teilbetriebe übertragen werden und soweit die nach der Spaltung bestehenden juristischen Personen einen Betrieb oder Teilbetrieb weiterführen.

3.4.1 Nach geltender Praxis muss bei einer steuerneutralen Spaltung stets auch Eigenkapital in Form von Aktien- bzw. Stammkapital oder offenen Reserven an die neue Gesellschaft übertragen werden. Wird hingegen, wie vorliegend, ein Betrieb an eine Schwestergesellschaft verkauft, liegt keine steuerneutrale Spaltung vor (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 146, 160 und 161 zu Art. 61 DBG; Reich/Taddei/Oesterheld in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 4. Aufl., 2022, N. 216 zu Art. 61 DBG; vgl. Ziff. 4.3.2.4 des hier noch anwendbaren Kreisschreibens Nr. 5 der ESTV zu Umstrukturierungen vom 1. Juni 2004 [fortan: KS 5]; abrufbar unter: <www.estv.admin.ch>, Menu "Direkte Bundessteuer > Fachinformationen > Kreisschreiben"). Diese strikte Regelung stösst in der Lehre jedoch auf Kritik. Solange die übertragenen stillen Reserven nicht geldmässig vergütet werden und der übertragene Betrieb mit ausreichend Eigenkapital ausgestattet wird, soll gemäss dieser Lehrmeinung eine steuerneutrale Spaltung vorliegen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 160 zu Art. 61 DBG; Reich/Taddei/Oesterheld, a.a.O., N. 218 zu Art. 61 DBG).

3.4.2 Auf diesen Aspekt muss vorliegend nicht weiter eingegangen werden, denn gemäss Gesetzeswortlaut von Art. 88 Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG müssen nach der Spaltung beide Gesellschaften einen Betrieb oder Teilbetrieb weiterführen. Ein Betrieb oder Teilbetrieb liegt vor, wenn kumulativ folgende Erfordernisse erfüllt sind (KS 5, Ziff. 4.3.2.5): (1) Die Unternehmung erbringt Leistungen auf dem Markt oder an verbundene Unternehmen, (2) die Unternehmung verfügt über Personal und (3) der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag. Nach dem Verkauf des Betriebs an die B._____ (neu) GmbH

besteht das Anlagevermögen der Rekurrentin aus vier Stockwerkeinheiten (Bilanz per 31.12.2021, pag. 146), deren Mieterträge zugleich die einzige Einnahmequelle darstellt (Erfolgsrechnung 2021, pag. 147). Die Rekurrentin beschäftigt kein Personal und erbringt keine Leistungen auf dem Markt oder an verbundene Unternehmen. Ungeachtet ihres im Handelsregister eingetragenen Zwecks (siehe Bst. A), handelt es sich um eine reine Immobiliengesellschaft. Damit ist das doppelte Betriebserfordernis nach Art. 88 Abs. 1 Bst. b StG bzw. Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG nicht erfüllt, weshalb keine steuerneutrale Spaltung gegeben ist.

3.5 Die weiteren in Art. 88 StG und Art. 61 DBG geregelten Umstrukturierungstatbestände Umwandlung (Abs. 1 Bst. a), Austausch von Beteiligungsrechten (Abs. 1 Bst. b), Übertragung an eine Tochtergesellschaft (Abs. 1 Bst. d) sowie konzerninterne Transaktionen (Abs. 3) fallen von vornherein ausser Betracht. Folglich ist als Zwischenergebnis festzuhalten, dass der Verkauf des Betriebs von der Rekurrentin an die B._____ (neu) GmbH keine steuerneutrale Umstrukturierung darstellt. Daraus ergibt sich, dass allfällige übertragene stille Reserven bei der Rekurrentin als verdeckte Gewinnausschüttung aufzurechnen sind (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 6 f. zu Art. 61 DBG).

4. In den Akten findet sich keine Vereinbarung zwischen der Rekurrentin und der B._____ (neu) GmbH betreffend die Übertragung der betriebsbezogenen Aktiven und Passiven. Die Rekurrentin erklärt hierzu, dass sie im Januar 2021 "verschiedene Aktiven" zum Preis von CHF 26'382.70 an ihre Schwestergesellschaft verkauft habe (Rekursschrift vom 4.7.2025, S. 4). Die Steuerverwaltung beziffert den Kaufpreis der gesamten übertragenen Aktiven und Passiven auf CHF 15'788.-- (gemäss Kontoblatt "KK A._____ GmbH", Akten betreffend die B._____ [neu] GmbH, Verfahren Nr. 100 2025 250 / 200 25 187, pag. 38):

Aktiven		Passiven	
Kaution GAV	10'000	Ferien / Überzeit	17'660
Materialvorräte	2'100	Garantierückstellungen	13'500
WIR-Guthaben	13'366	Vorauszahlungen von Kunden	2'800
Maschinen und Apparate	1'000		
Einrichtung Büro / Ausstellungsraum	1'600		
Fahrzeuge	21'683		
Total	49'748	Saldo	15'788
		Total	49'748

Die Parteien sind sich einig, dass auf den hiavor aufgeführten Aktiven und Passiven keine stillen Reserven bestehen (Vernehmlassung vom 19.9.2025, S. 4, letzter Abschnitt). Da sich aus den Akten nichts anderes ergibt, geht auch die Steuerrekurskommission davon aus, dass der ausgewiesene Saldo von CHF 15'788.-- dem tatsächlichen Substanzwert des übertragenen Betriebs entspricht.

4.1 Die Steuerverwaltung ist der Auffassung, dass auch der Ertragswert des Betriebs zu berücksichtigen sei, d.h. der kapitalisierte Reingewinn (vgl. N. 8 Abs. 1 des Kreisschreibens Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 28. August 2008 betreffend die Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert [fortan: KS 28; abrufbar unter: <www.ssk-csi.ch>, Menu "Themen > Kreisschreiben]). Auch für die Steuerrekurskommission steht ausser Frage, dass die Rekurrentin den Betrieb nicht zum blossen Substanzwert an eine unabhängige Drittperson verkauft hätte. Der Wert eines Unternehmens umfasst auch immaterielle Komponenten wie Reputation, Kundenbasis oder Know-how. Solche nicht aktivierbaren Vermögenswerte werden als "Goodwill" bezeichnet (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., N. 1 zu Art. 61 DBG; Loderer/Wälchli, Handbuch der Bewertung, Band 2: Unternehmen, 5. Aufl., 2010, S. 28). Bei einem Unternehmensverkauf entspricht der Goodwill der Differenz zwischen Erlös und dem Substanzwert. Bei der Vermögensveranlagung werden die immateriellen Vermögenswerte eines Unternehmens praxismässig dadurch berücksichtigt, dass nebst dem Substanzwert auch der Ertragswert für Bestimmung des Unternehmenswerts herangezogen wird, wobei der Ertragswert doppelt gewichtet wird (KS 28, N. 34). Im vorliegenden Verfahren hat die Steuerverwaltung zu Gunsten der Rekurrentin den Substanz- und den Ertragswert je einfach gewichtet, weil der Ertragswert stark von der Person des Geschäftsführers abhängt (vgl. BGer 9C_380/2025 vom 25.2.2026, E. 4.5).

4.2 Die Steuerverwaltung errechnet den Ertragswert anhand der Jahresabschlüsse 2021 und 2022 der B. _____ (neu) GmbH wie folgt (vgl. pag. 33):

Reingewinn Jahresrechnung 2021	60'874
Reingewinn Jahresrechnung 2022	108'061
Gewinn 2021 bereinigt	18'874
Gewinn 2022 bereinigt	65'815
Durchschn. Gewinn bereinigt (gerundet)	42'000
Kapitalisierungssatz ESTV	9.5 %
Ertragswert (gerundet)	442'000

Weil die Rekurrentin in der Eingabe vom 5. September 2024 (pag. 46) geltend gemacht hat, dass der Geschäftsführer vergleichsweise tiefe Löhne bezogen habe, hat die Steuerverwaltung bei ihrer Berechnung nicht auf die Reingewinne gemäss den Jahresrechnungen 2021 und 2022 abgestellt, sondern diese bereinigt, indem sie in beiden Jahren einen Geschäftsführerlohn von CHF 120'000.-- angenommen hat. Der angewandte Kapitalisierungssatz von 9.5 % wird anhand der Vorgaben in N. 10 KS 28 für jedes Jahr von der ESTV publiziert (abrufbar unter: <www.ictax.admin.ch>). Aus dem Durchschnitt aus Ertragswert (CHF 442'000.--) und Substanzwert (CHF 16'000.--) ergibt sich der Unternehmenswert von CHF 229'000.--. Davon hat die Steuerverwaltung die von der B. _____ (neu) GmbH erbrachte Gegenleistung (Substanzwert

von CHF 16'000.--) abgezogen und das Ergebnis (CHF 213'000.--) auf CHF 200'000.-- abgerundet. Dieser Betrag entspricht der strittigen verdeckten Gewinnausschüttung. Gemäss der neuesten der Steuerrekurskommission vorliegenden Erfolgsrechnung beträgt der 2023 erzielte Reingewinn CHF 79'618.-- (bereinigt CHF 39'618.--; Akten betreffend die B._____ [neu] GmbH, Verfahren Nr. 100 2025 250 / 200 25 187, pag. 17 und 21). Wird das bereinigte Jahresergebnis 2023 in die Ertragswertberechnung einbezogen, ändert sich am Ergebnis nichts Wesentliches (Ertragswert CHF 431'000.-- anstatt CHF 442'000.--).

4.3 Die Rekurrentin erachtet den von der Steuerverwaltung errechneten Ertragswert als zu hoch, denn die Zukunftsaussichten der B._____ (neu) GmbH seien düster. So hätten die Preise für Material, Rohstoffe, Treibstoffe und Energie stark zugenommen und könnten nur teilweise an die Kundschaft weiterverrechnet werden. Zudem sei es schwierig, einen Nachfolger für den Geschäftsführer und qualifizierte Berufsleute zu finden. Weiter führe der zunehmende zeitliche und qualitative Druck auf den Baustellen zu einem erhöhten Risiko für Garantearbeiten. Schliesslich hätten Keramikplatten an Ansehen verloren und seien auf dem Markt nicht mehr so gefragt. Das Know-how für alternative Produkte sei in der B._____ (neu) GmbH nicht vorhanden. Die Rekurrentin hat ihrer Rekursschrift eine auf Erwartungszahlen basierende Erfolgsrechnung beigelegt, die einen Jahresgewinn von CHF 6'100.-- ausweist (siehe Bst. D hiavor). Dabei berücksichtigt sie einen um CHF 70'000.-- erhöhten Geschäftsführerlohn, was einer Entlohnung (inkl. Lohnnebenkosten) von CHF 150'000.-- entsprechen würde, während die Steuerverwaltung von CHF 120'000.-- ausgeht. Berücksichtigt man diese Differenz beträgt der Reingewinn laut Erfolgsrechnung "Zukunft" CHF 36'100.-- und liegt damit in ähnlicher Grössenordnung wie das bereinigte Jahresergebnis 2023 (CHF 39'618.--). Inwiefern die von der Rekurrentin geäusserten Einschätzungen und Befürchtungen berechtigt sind, ist naturgemäss schwierig zu beurteilen. Die Steuerrekurskommission erachtet den von der Steuerverwaltung aus einer Kombination von Substanz- und Ertragswert errechneten Unternehmenswert insgesamt als angemessen. Damit ist die Aufrechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung von CHF 200'000.-- unter Berücksichtigung einer Steuerrückstellung von CHF 39'000.-- zu bestätigen. Der Rekurs und die Beschwerde sind somit abzuweisen.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Rekurrentin kostenpflichtig. Sie hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen (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 1'200.-- damit der unterlegenen Rekurrentin aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von CHF 800.-- 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 2021 wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2021 wird abgewiesen.
3. Die Kosten für das Verfahren vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 1'200.--, 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 betref-

fend, in einer gemeinsamen Rechtsschrift eingereicht werden. Sie hat insbesondere die jeweiligen Rechtsbegehren sowie die **Begründungen** zu enthalten.

6. Zu eröffnen an:

- D. _____ AG zuhanden der A. _____ GmbH
- Steuerverwaltung des Kantons Bern
- Eidgenössische Steuerverwaltung
- Gemeinde E. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Die RichterIn

Der Gerichtsschreiber

Cuccarède

Leumann