

100.2016.71/72U
ARB/DIS/CES

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Verwaltungsrechtliche Abteilung

Urteil der Einzelrichterin vom 17. August 2017

Verwaltungsrichterin Arn De Rosa
Gerichtsschreiberin Kissel

A. _____ GmbH
Beschwerdeführerin

gegen

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

und

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

betreffend Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer
2012 (Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom
4. Februar 2016; 100 15 65, 200 15 49)



Sachverhalt:

A.

Die A._____ GmbH bezweckt die Entwicklung von und den Handel mit Software- und Hardwareprodukten sowie die Gestaltung und das Design von Multimediaelementen und -gesamtlösungen. Abweichend von ihrer Selbstdeklaration legte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region ..., am 8. Oktober 2014 den steuerbaren Reingewinn der A._____ GmbH für das Steuerjahr 2012 sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 162'058.-- fest. Die Abweichung gegenüber dem deklarierten Unternehmensgewinn beruhte auf einer Aufrechnung von nicht geschäftsmässig begründetem bzw. nicht belegtem Aufwand. Die dagegen gerichteten Einsprachen wies die Steuerverwaltung ab (Entscheide vom 14.1.2015).

B.

Am 11. Februar 2015 gelangte die A._____ GmbH mit Rekurs und Beschwerde an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) und beantragte sinngemäss, der steuerbare Reingewinn sei sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer von Fr. 162'058.-- auf Fr. 104'878.-- zu reduzieren. Die StRK hiess Rekurs und Beschwerde mit Entscheid vom 4. Februar 2016 teilweise gut und setzte den steuerbaren Gewinn sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer auf Fr. 160'500.-- fest.

C.

Dagegen hat die A._____ GmbH mit (innert Nachfrist verbesserten) Eingabe vom 21. März 2016 Verwaltungsgerichtsbeschwerden erhoben und neue Beweismittel eingereicht. Sie beantragt sinngemäss, der steuerbare Reingewinn sei sowohl bei den Kantons- und Gemeindesteuern

als auch bei der direkten Bundessteuer um Fr. 10'400.-- zu reduzieren und neu auf Fr. 150'100.-- festzulegen.

Mit Verfügung vom 9. März 2016 hat der Abteilungspräsident die Verfahren betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern sowie betreffend die Bundessteuer vereinigt.

Die StRK und die Steuerverwaltung weisen mit Vernehmlassung vom 15. April 2016 bzw. mit Beschwerdeantwort vom 3. Mai 2016 darauf hin, dass im Fall einer teilweisen Gutheissung der Beschwerden gestützt auf die neuen Beweismittel bei der Kostenverlegung zu berücksichtigen sei, dass die A._____ GmbH die entsprechenden Unterlagen erst im Verfahren vor Verwaltungsgericht eingereicht habe. Im Übrigen beantragen sie je die Abweisung der Beschwerden.

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] und Art. 145 Abs. 1 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]). Die Beschwerdeführerin hat am vorinstanzlichen Rekurs- und Beschwerdeverfahren teilgenommen, ist durch die angefochtenen Entscheide besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung. Auf die form- und fristgerecht eingereichten Beschwerden ist daher einzutreten (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).

1.2 Sind sowohl Entscheide bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern 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). Weil vorliegend die einschlägigen Bestimmungen des kantonalen und eidgenössischen Rechts weitgehend gleich lauten, rechtfertigt sich die gemeinsame Beurteilung der Streitigkeit 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.

Strittig und zu prüfen ist die Aufrechnung von Mietaufwand für zwei Parkplätze von insgesamt Fr. 3'000.-- pro Jahr (vgl. hinten E. 3) sowie für zwei private Arbeitszimmer der beiden Gesellschafter von Fr. 7'400.-- pro Jahr (vgl. hinten E. 4). Nicht mehr strittig sind die Aufrechnung von Pauschalspesen sowie die Aufrechnung von Privatanteilen an dem für die Geschäftsfahrzeuge deklarierten Aufwand.

2.1 Gegenstand der Gewinnsteuer ist der Reingewinn (Art. 85 Abs. 1 StG; Art. 57 DBG; vgl. auch Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Für die Bestimmung des Reingewinns von juristischen Personen ist vom Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrags des Vorjahrs auszugehen (Art. 85 Abs. 2 Bst. a StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. a DBG), womit das Prinzip der Mass-

geblichkeit der Handelsbilanz ausdrücklich festgeschrieben wird. Es besagt, dass Bilanz und Erfolgsrechnung Ausgangspunkt und Grundlage der steuerlichen Gewinnermittlung bilden, wenn bei ihrer Errichtung nicht gegen zwingende Bestimmungen des Handelsrechts verstossen wurde und sofern nicht spezielle steuerrechtliche Vorschriften für die Gewinnermittlung zu beachten sind (zum Ganzen BVR 2008 S. 181 E. 3.1; VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 3.1; BGE 143 II 8 E. 4.1, 141 II 83 E. 3.1 f., 137 II 353 E. 6.2, 133 I 19 E. 6.3; BGer 2C_41/2016 und 2C_42/2016 vom 25.4.2017 E. 6.5.4, 2C_162/2016 und 2C_163/2016 vom 29.9.2016 E. 4.5, 2C_515/2010 vom 13.9.2011, in StE 2011 B 23.41 Nr. 5 E. 2, auch zum Folgenden). Während die Bewertungsvorschriften des Handelsrechts Höchstbewertungsvorschriften darstellen, die primär zum Schutz der Gläubigerschaft verhindern sollen, dass die Ertrags- und Vermögenslage des Unternehmens zu günstig ausgewiesen wird, bezwecken die steuerrechtlichen Korrekturvorschriften, dass die Ertrags- und Vermögenslage entsprechend dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Art. 104 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) und Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV; SR 101) nicht zu ungünstig präsentiert wird. Ausgehend vom handelsrechtlich korrekt ausgewiesenen Reingewinn kennt das Steuerrecht deshalb verschiedene Tatbestände, die zu solchen steuerlichen Erfolgskorrekturen führen. So werden zum ausgewiesenen Gewinn insbesondere alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet wurden, sowie sämtliche der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge hinzugerechnet (Art. 85 Abs. 2 Bst. b und c StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. b und c DBG; vgl. zum Ganzen etwa VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 3.1, 2011/395/396 vom 2.9.2013 E. 2.1).

2.2 Der Begriff des geschäftsmässig begründeten bzw. nicht begründeten Aufwands wird im Gesetz zwar durch eine beispielhafte Aufzählung näher umschrieben, aber nicht abschliessend definiert (vgl. Art. 85 Abs. 2 Bst. b StG; Art. 58 Abs. 1 Bst. b DBG). Es muss deshalb im Einzelfall unter Würdigung aller Umstände bestimmt werden, ob ein steuerlich abzugsfähiger Aufwand vorliegt. Die geschäftsmässige Begründetheit einer Aufwen-

derung beurteilt sich anhand des unternehmerischen Zwecks. Eine Aufwendung ist grundsätzlich dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem Betrieb und dem mit diesem verfolgten Zweck der Gewinnerzielung in einem kausalen Zusammenhang steht (BGE 143 II 8 E. 3, 138 IV 47 nicht publ. E. 5.3 [6B_453/2011 vom 20.12.2011], 135 II 86 E. 3.1, 122 IV 25 E. 2c, 113 Ib 114 E. 2.3.2; BGer 2C_820/2016 vom 26.4.2017 E. 2, 2C_51/2016 und 2C_52/2016 vom 10.8.2016 E. 2.1, 2C_795/2015 und 2C_796/2015 vom 3.5.2016 E. 2.2, 2C_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.2.1). Nicht Voraussetzung bildet, dass eine Aufwendung tatsächlich erforderlich ist. Insbesondere erfolgt eine Aufrechnung nicht schon dann, wenn ungeschickt disponiert wurde. Es genügt, dass eine Aufwendung in einem objektiven Zusammenhang zur Unternehmenstätigkeit steht, wobei die blosser Möglichkeit einer Gewinnerzielung ausreicht (vgl. VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 3.2, 2013/20/21 vom 15.5.2014 E. 3.3, 23012/23013 vom 12.6.2008 E. 3.1 [bestätigt durch BGer 2C_543/2008 vom 27.3.2009]; Brülisauer/Mühlemann, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 3. Aufl. 2017, Art. 58 DBG N. 182 ff.). Geschäftsmässig nicht begründet sind etwa Aufwendungen, die eine Aktiengesellschaft für den privaten Lebensaufwand der Aktionärinnen und Aktionäre erbringt (sog. Lebenshaltungskosten; BGE 138 IV 47 nicht publ. E. 5.3 [6B_453/2011 vom 20.12.2011]; VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 3.2, 2013/20/21 vom 15.5.2014 E. 3.3). Als privat zu gelten haben alle Aufwendungen eines Geschäfts, die der privaten Sphäre der Inhaberin oder des Inhabers zu Gute kommen. Bei gemischten Aufwendungen, die sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (BGer 2C_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.2 f. mit Hinweisen; Reich/Züger/Betschart, in Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 3. Aufl. 2017, Art. 27 DBG N. 10 ff.).

2.3 Die Steuerbehörde trägt grundsätzlich die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen (vgl. BGE 143 II 8 E. 8, 140 II 248 E. 3.5, 138 II 57 E. 7.1, 133 II 153 E. 4.3, 121 II 257 E. 4c/aa; BVR 2011 S. 241 E. 4.1, 2009 S. 465 E. 3 Ingress). Zu beachten ist dabei die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person im System der ge-

mischten Veranlagung (vgl. Art. 164 ff. StG; Art. 123 ff. DBG; Art. 41 ff. StHG). Der aus Art. 85 Abs. 2 Bst. a StG bzw. Art. 58 Abs. 1 Bst. a DBG abgeleitete Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz kommt zum Tragen, wenn die steuerpflichtige Person sachliche Gründe bzw. genügende Tatsachen für die geschäftsmässige Begründetheit eines erfolgswirksam verbuchten Aufwandpostens anführen kann. Wer demgegenüber Zahlungen leistet, die weder buchhalterisch erfasst noch belegt sind, hat die Folgen einer solchen Beweislosigkeit zu tragen, d.h. seine Zahlungen werden als steuerbaren Gewinn aufgerechnet (vgl. zum Ganzen BGer 2C_472/2015 und 2C_473/2015 vom 14.9.2016 E. 3.3.3, 2C_644/2013 vom 21.10.2013 E. 3.2 mit Hinweisen; VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 3.3, 21866 vom 9.1.2007, in StE 2007 B 72.13.22 Nr. 47 E. 3.2; Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., Art. 58 DBG N. 251 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 58 N. 109).

3.

3.1 Strittig ist die Aufrechnung von Fr. 3'000.-- für die Miete von zwei Einstellhallenplätzen. Die Vorinstanz hat erwogen, es fehle am Nachweis, dass die Beschwerdeführerin die entsprechenden Auslagen tatsächlich getätigt habe. Da es sich um eine steuermindernde Tatsache handle, dessen Nachweis der Beschwerdeführerin obliege, sei der geltend gemachte Mietaufwand nicht zu berücksichtigen (vgl. angefochtener Entscheid E. 14.1).

3.2 Es ist unbestritten, dass die Mietauslagen für die Parkplätze grundsätzlich geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen (vgl. vorne E. 2.2). Auch ist nicht mehr bestritten, dass es sich dabei um eine steuermindernde Tatsache handelt, deren Nachweis der Beschwerdeführerin obliegt (vgl. vorne E. 2.3). Vor Verwaltungsgericht reicht die Beschwerdeführerin zum Nachweis des Mietaufwands neue Beweismittel ein (vgl. Beschwerdebeilage [BB] 1), was gestützt auf Art. 25 VRPG zulässig ist. Die neuen Beweismittel sind bei der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen (BVR 2012 S. 529 E. 6.5; VGE 2015/293 vom 16.9.2016 E. 3.3.2, 2015/156

vom 15.12.2015 E. 3.3.2; vgl. zum Ganzen Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 25 N. 2 ff.). Bei den neu eingereichten Unterlagen handelt es sich um Kontoauszüge aus dem Jahr 2012, welche monatlich zwei Überweisungen der Beschwerdeführerin an eine auf Immobilien spezialisierte Investment- und Beratungsgesellschaft in der Höhe von je Fr. 125.-- (zzgl. MWSt) belegen. Der von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Mietaufwand für die zwei Einstellhallenplätze von Fr. 3'000.-- pro Jahr ist somit hinreichend belegt (vgl. auch Beschwerdevernehmlassung der StRK vom 15.4.2016 und Beschwerdeantwort der Steuerverwaltung vom 3.5.2016). Gestützt auf die neu eingereichten Unterlagen erweisen sich die Beschwerden in diesem Punkt als begründet und sind dahingehend gutzuheissen, dass die angefochtenen Entscheide aufzuheben und die Sache zur Neuberechnung der Steuer an die Steuerverwaltung zurückzuweisen ist.

4.

4.1 Strittig ist weiter die Aufrechnung von Mietaufwand von Fr. 7'400.-- für zwei Arbeitszimmer in den jeweiligen privaten Wohnungen der beiden Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

4.2 Seit dem 1. Februar 2008 mietet die Beschwerdeführerin als Geschäftsräumlichkeiten eine Zweieinhalbzimmerwohnung samt einem zusätzlichen Arbeitsraum in einer Wohn- und Geschäftsliegenschaft im Zentrum ... für monatlich Fr. 2'650.-- (vgl. Mietvertrag, Vorakten StRK [act. 6A] pag. 4). Dem Kontoblatt «Miete» kann entnommen werden, dass die Beschwerdeführerin im Steuerjahr 2012 zudem ihre beiden Gesellschafter für Mietaufwand in der Höhe von je Fr. 3'700.-- (gesamthaft Fr. 7'400.-- pro Jahr) entschädigt hat (vgl. Vorakten StRK [act. 6A] pag. 6). Damit sollte die Benutzung der privaten Arbeitszimmer für Arbeitszwecke entgolten werden. Die Steuerverwaltung beurteilte den Mietaufwand als nicht geschäftsmässig begründet und rechnete ihn wieder auf (vgl. Bemerkungen zur definitiven Schlussabrechnung Steuerjahr 2012, unpag. Vorakten Steuerverwaltung [act. 6C]). Die Vorinstanz hat die Aufrechnung bestätigt, wobei sie erwogen hat, der Arbeitszimmerabzug sei unzu-

lässig, wenn die Gesellschafter es vorzögen, zu Hause anstelle in den zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten der Arbeitgeberin zu arbeiten, ohne dass dafür eine Notwendigkeit bestehe (vgl. angefochtener Entscheid E. 14.2 f.).

4.3 Die Beschwerdeführerin wirft der Vorinstanz vor, sie stelle in diesem Zusammenhang zu hohe Anforderungen an die geschäftsmässige Begründetheit von Aufwendungen. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts genüge es, wenn die Aufwendungen mit dem erzielten Erwerb in einem unmittelbaren und direkten Zusammenhang stünden, wobei es keine Rolle spiele, ob ein Betrieb auch ohne diesen Aufwand ausgekommen wäre. Sie macht weiter unter Hinweis auf eine Studie der Fachhochschule Nordwestschweiz geltend, es mache betriebswirtschaftlich durchaus Sinn, wenn ein Unternehmen den Angestellten Homeoffice ermögliche und sie für die Benützung der privaten Büroräumlichkeiten entschädige (vgl. Beschwerden Ziff. 2; vgl. auch Studie der Fachhochschule Nordwestschweiz vom 8.11.2012, BB 3). Werden die Kosten für das «mobile Arbeiten von zu Hause aus» – das im Informatikbereich «Standard geworden sei» – von der Arbeitgeberin bzw. dem Arbeitgeber getragen, stellen sie somit geschäftsmässig begründeten Aufwand dar (vgl. Beschwerden Ziff. 2).

4.4 Der Beschwerdeführerin ist insofern zuzustimmen, als bei der Prüfung der geschäftsmässigen Begründetheit von Aufwendungen nicht massgebend ist, ob der in Frage stehende Aufwand bei einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung allenfalls entbehrlich gewesen wäre (vgl. vorne E. 2.2). Trotzdem kann ihr nicht gefolgt werden, wenn sie daraus ableiten will, die Zahlung von Fr. 7'400.-- pro Jahr an ihre beiden Gesellschafter (je mit Einzelunterschrift) für die Benutzung der Arbeitszimmer in den jeweiligen Privatwohnungen für Homeoffice sei ohne weiteres geschäftsmässig begründet. Berühren Aufwendungen den privaten Lebensbereich von Personen, die der Gesellschaft nahe stehen, ist zu prüfen, ob es sich dabei um Lebenshaltungskosten handeln könnte. Als solche gelten alle Aufwendungen eines Geschäfts, die der privaten Sphäre der Inhaberin oder des Inhabers zu Gute kommen (vgl. vorne E. 2.2). Besondere Zurückhaltung bei der Bejahung von geschäftsmässig begründetem Aufwand ist geboten, wenn sich das interessierende Wirtschaftsobjekt nicht im Eigen-

tum der Gesellschaft, sondern im Eigentum der Inhaberschaft befindet bzw. von dieser gemietet wird. Die Vorinstanz verweist in diesem Zusammenhang auf ein Urteil des Verwaltungsgerichts, in welchem Abschreibungen auf einem im Eigentum der Gesellschaft stehenden Geschäftsfahrzeug strittig waren. Das Verwaltungsgericht hatte erwogen, das von der Gesellschaft erworbene Zweitfahrzeug stehe in einem objektiven Zusammenhang zur Gewinnerzielung, weshalb seine Anschaffung geschäftsmässig begründet und die Abschreibungen rechtmässig seien (VGE 2013/128/129 vom 5.12.2014 E. 4.3 und 4.4.1 ff.). Zu Recht macht die StRK geltend, anders verhalte es sich bei den grundsätzlich der privaten Sphäre zuzurechnenden Privatwohnungen, die nicht von der Gesellschaft, sondern von ihren beiden (je einzelzeichnungsberechtigten) Inhabern gemietet werden. Die entsprechenden Wohnkosten gälten grundsätzlich als privater Lebensaufwand, sofern keine betriebliche Notwendigkeit von Homeoffice nachgewiesen sei (vgl. Vernehmlassung der StRK vom 15.4.2016 S. 2). Um darzulegen, dass die Mietkosten der privaten Arbeitszimmer geschäftsmässig begründet sind, reicht es nicht aus, wenn die Beschwerdeführerin in allgemeiner Weise unter Hinweis auf eine Studie die Vorteile von Homeoffice hervorhebt. Diese werden vorliegend auch nicht in Frage gestellt. Aus der Tatsache, dass Homeoffice gewisse Vorteile für die Gesellschafter mit sich bringt, kann jedoch nicht ohne weiteres geschlossen werden, die Mietkosten für die privaten Arbeitszimmer seien geschäftsmässig begründet. Wenn die Vorinstanz bei einer solchen Ausgangslage zur notwendigen Abgrenzung von geschäftsmässig begründetem Aufwand und privaten Lebenshaltungskosten der Gesellschafter hilfsweise die Rechtsprechung des Bundesgerichts für den Abzug des privaten Arbeitszimmers bei unselbständig Erwerbstätigen herbeizieht, erscheint dies sachgerecht (Beschwerdevernehmlassung der StRK vom 15.4.2016 S. 2 am Schluss). Es ist nicht zu beanstanden, dass die StRK infolgedessen darauf abstellt, ob die Beschwerdeführerin am Sitz des Unternehmens genügend geeigneten Arbeitsraum zur Verfügung stellt, was vorliegend unbestritten ist (vgl. Beschwerden Ziff. 2) und schliesst, eine betriebliche Erforderlichkeit von Homeoffice sei weder behauptet noch belegt, weshalb es an der Voraussetzung für einen Arbeitszimmerabzug fehle bzw. die Auslagen von Fr. 7'400.-- aufgerechnet werden müssten (unter Hinweis auf BGer 2C_71/2014 vom 15.9.2014 E. 5.5.1 und Leuch/Nanzer, in

Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Band 1, 2. Aufl. 2014, Art. 31 N. 25 ff.; vgl. auch BGer 2C_374/2014 vom 30.7.2015 E. 2.4.1 mit Hinweisen; Knüsel/Suter, in Zweifel/Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 3. Aufl. 2017, Art. 26 DBG N. 39 ff.).

5.

5.1 Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerden aufgrund der neu ins Recht gelegten Beweismittel insoweit gutzuheissen sind, als der Mietaufwand für die Einstellhallenplätze als geschäftsmässig begründet anerkannt wird. Soweit den Mietaufwand der privaten Arbeitszimmer der Gesellschafter betreffend, sind die Beschwerden abzuweisen.

5.2 Bei diesem Ausgang der Verfahren ist die Beschwerdeführerin mit Blick auf den gestellten Antrag zu einem Drittel als obsiegend zu betrachten (vgl. Bst. C). Dementsprechend sind ihr zwei Drittel der Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens aufzuerlegen; die verbleibenden Kosten sind nicht zu erheben (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 und 2 VRPG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 1 und 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR172.021]).

5.3 Nach Aufhebung der Entscheide der StRK sind auch die Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens neu zu verlegen. Zu Recht weisen jedoch die Steuerverwaltung sowie die Vorinstanz darauf hin, dass die Beschwerdeführerin erstmals vor Verwaltungsgericht die Mietaufwände für die Einstellhallenplätze mit Belegen nachweist. Trotz teilweisem Obsiegen hat die Beschwerdeführerin daher die durch das verspätete Einreichen der neuen Beweismittel vor der Vorinstanz verursachten Verfahrenskosten, bestimmt auf Fr. 1'200.--, zu tragen (vgl. VGE 2009/230 vom 27.5.2010 E. 3.2, 22792 vom 7.12.2007 E. 5.2; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 25 N. 20; Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 2 DBG). Partei-

kosten sind keine zu sprechen (Art. 200 Abs. 4 StG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 – 3 VwVG).

6.

Rückweisungsentscheide gelten nach der Regelung des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110) in der Regel als Zwischenentscheide, die nur unter den (zusätzlichen) Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 BGG mit dem in der Hauptsache offenstehenden Rechtsmittel selbständig angefochten werden können. Die Rückweisung an die Steuerverwaltung dient nur noch der (rechnerischen) Umsetzung der Anordnungen des Verwaltungsgerichts, weshalb es sich vorliegend dennoch um Endentscheide im Sinn von Art. 90 BGG handeln dürfte (vgl. BGE 140 V 321 E. 3.2, 134 II 124 E. 1.3).

Demnach entscheidet die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 4. Februar 2016 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung der Beschwerdeführerin im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen wird. Soweit weitergehend wird die Beschwerde abgewiesen.
2. Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012 wird dahin gutgeheissen, dass der Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 4. Februar 2016 aufgehoben und die Sache zur Neuveranlagung der Beschwerdeführerin im Sinn der Erwägungen an die Steuerverwaltung des Kantons Bern zurückgewiesen wird. Soweit weitergehend wird die Beschwerde abgewiesen.

3. Die Kosten der Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'500.--, werden der Beschwerdeführerin zu zwei Dritteln, ausmachend Fr. 1'000.--, auferlegt. Die verbleibenden Kosten werden nicht erhoben.
4. Die Kosten für die Verfahren vor der Steuerrekurskommission von Fr. 1'200.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
5. Zu eröffnen:
 - der Beschwerdeführerin
 - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - 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.