



Entscheid vom 21. Oktober 2016 (530 16 17)

Aktivierung eines Fahrzeugs / geschäftsmässig begründete Aufwendungen

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter P. Salathe, Steuer-
richter S. Schmid, Gerichtsschreiberin I. Wissler

Parteien **A._____ GmbH**, vertreten durch Ludwig + Partner AG, St. Alban-
Vorstadt 110, Herr Thomas Ziegler, 4010 Basel

Beschwerdeführerin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Beschwerdegegnerin

betreffend **direkte Bundessteuer 2013**

Sachverhalt:

1. Mit Verfügung vom 25. Februar 2016 wurde die Pflichtige zu einem steuerbaren Ertrag von Fr. 23'588.-- veranlagt.

2. Mit Schreiben vom 25. März 2016 erhob die Vertreterin der Pflichtigen Einsprache und begehrte, die Bildung einer Minusreserve im Eigenkapital von Fr. 22'590.-- sowie die Gewinnaufrechnung von Fr. 48'670.-- (Steuerperiode 2012) seien aufzuheben.

Zur Begründung führte sie u.a. aus, die Gesellschaft biete Dienstleistungen im Bereich Buchführung, Buchführungsberatung und -schulung an. Der Geschäftsführer habe das Tätigkeitsgebiet der Gesellschaft um einen Käsehandel über einen sog. Food Truck erweitert. Der Geschäftsführer habe jedoch im Jahre 2010 eine entsprechende Ausbildung zum Fromelier absolviert. Zur Umsetzung des Vorhabens habe man ein spezielles Fahrzeug der Marke Citroen HY, Jahrgang 1972 in Frankreich zum Schrottwert erstanden, welches dort restauriert werde. Das Auto verfüge über eine Verkaufstheke. Mit Instandstellung im Oktober 2016 könne der Käsehandel gestartet werden. Das Fahrzeug werde in der Schweiz zugelassen. Aus der Abrechnung über den Kauf und die Instandsetzung sei ersichtlich, dass die Arbeiten von November 2012 bis Dezember 2013 durchgeführt worden seien. Das Auto stehe im Eigentum der Gesellschaft und sei in der Bilanz aktiviert worden. Es handle sich nicht um einen „Nonvaleur“. Für dieses Fahrzeugmodell bestehe ein Markt.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 15. April 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie u.a. aus, Aktivierungen von Geschäftsaktiven seien nachzuweisen, was üblicherweise über einen Kaufvertrag erfolge. Da kein schriftlicher Kaufvertrag vorliege und sich der Gegenstand zudem im Ausland befinde, würden erhöhte Anforderungen gelten. Es würden neben Photographien einzig eine Gesamtabrechnung vorliegen, worauf der Name der Beschwerdeführerin nicht erwähnt werde. Die auf der Rechnung aufgeführten Akontozahlungen würden zudem nicht alle in der Buchhaltung erscheinen. Eine Abstimmung sei nicht möglich. Ausserdem fehle der Nachweis wer über dieses Fahrzeug verfügen könne und wem das Eigentum daran zukomme. Mangels Inbetriebnahme des Fahrzeugs sei kein Mehrwert für die Beschwerdeführerin ersichtlich und die Zahlungen in Höhe von Fr. 22'590.-- seien aus steuerlicher Sicht nicht gerechtfertigt.

4. Mit Schreiben vom 13. Mai 2016 erhob der Vertreter der Pflichtigen Beschwerde und begehrte, 1. Es sei der Einsprache-Entscheid betreffend die direkte Bundessteuer 2013 vom 15. April 2016 aufzuheben. 2. Bei der Neuveranlagung sei die Aktivierung von Kosten in der Höhe von Fr. 22'590.-- für Kauf, Instandstellung und Umbau des Citroen HY steuerlich zu akzeptieren, und es sei auf die Bildung einer Minusreserve zu verzichten. 3. Eventualiter sei die Veranlagungsbehörde anzuweisen, die Veranlagungen für die direkte Bundessteuer 2013 neu im Sinne von Rechtsbegehren Nr. 2 vorzunehmen. 4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Zur Begründung führte er u.a. aus, der Geschäftsführer habe einen Bekannten mit Wohnsitz in Frankreich beauftragt ein Fahrzeug zu kaufen, welches zu einem Foodtruck umgebaut werden könne. Bekannte des Geschäftsführers hätten das Fahrzeug besichtigt und könnten bestätigen, dass sich dieses in Frankreich befinde. Der Oldtimer-Lieferwagen sei mit Fr. 22'590.-- aktiviert worden und werthaltig. Die Arbeiten daran seien per Ende 2013 durch eine Zwischenabrechnung und mit Fotos dokumentiert. Der Kauf auf fremde Rechnung sei schriftlich bestätigt worden. Im Weiteren habe der Restaurateur das Fahrzeug für die Beschwerdeführerin erstanden. Dieser habe durch die Zwischenrechnung vom Dezember 2013 zum Ausdruck gebracht, dass er den Oldtimer im Auftrag und auf Rechnung für die Beschwerdeführerin als deren Stellvertreter gekauft habe. Die Postanschrift der Beschwerdeführerin sei mit derjenigen des Geschäftsführers identisch. Die Sichtweise der Vorinstanz sei überspitzt formalistisch. Das Fahrzeug sei ein Lieferfahrzeug ohne Sitzgelegenheit und der Geschäftsführer und seine Ehefrau besäßen keinen Führerschein. Es werde nicht privat genutzt, sondern rein geschäftlich durch die Beschwerdeführerin. Ein Ertragswert könne von einem noch nicht in Gebrauch genommenen Anlagegut zudem nicht gefordert werden.

5. Mit Vernehmlassung vom 3. August 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie u.a. aus, geschäftsmässig begründet seien Kosten, wenn sie aus unternehmenswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen würden und der Betrieb und der mit ihm verfolgte Zweck der Gewinnerzielung mit der Aufwendung in einem kausalen Zusammenhang stehen würde. Damit die Aufwendung der betrieblichen Sphäre zugeordnet werden könne, müsse die Kausalität zwischen Betrieb und Aufwendung sachlich sein. Dies sei nicht der Fall bei Ausgaben für Unterhalt und Amortisation von den durch die Gesellschaft erworbenen Gütern, welche nur dem Unterhalt des Aktionärs oder seinem eigenen Vergnügen dienen würden. Nicht der Bestand des Fahrzeuges als solches werde von der Vorinstanz bezweifelt. Vielmehr gehe es um die Bilanzierungsfähigkeit. Die Restaurationskosten

seien nicht im Detail belegt. Wozu der Restaurateur die in Rechnung gestellten 639 Stunden bzw. rund 16 Arbeitswochen aufgewendet habe, sei unklar. Der wirtschaftliche Nutzen hinsichtlich des Citroën HY für die Gesellschaft sowie der vermeintliche Zweck seien bis heute fraglich. Es sei weder die Restauration des Fahrzeuges abgeschlossen noch sei absehbar, ob die in Aussicht gestellte Aufnahme des Käsehandels durch die Beschwerdeführerin im Oktober 2016 tatsächlich erfolgen werde.

6. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden.

Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Strittig ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung die Aktivierung der Kosten für das Oldtimer-Fahrzeug der Marke Citroen HY in den Geschäftsaktiven der A.____ GmbH zu Recht verneint und die anschliessende Aufrechnung und Qualifizierung als geschäftsmässig nicht begründete Aufwendung korrekt vorgenommen hat.

Gegenstand der vorliegenden Beurteilung ist das Steuerjahr 2013. Aufgrund der in den Übergangsbestimmungen der Änderung vom 23. Dezember 2011 (Art. 2 Abs. 1) zum 32. Titel vorgesehenen Fristen von 2 Jahren beanspruchen die neuen Bestimmungen zum Buchführungs- und Rechnungslegungsrecht frühestens ab dem 1. Januar 2015 Geltung (vgl. Passardi/Fontana, Das neue kaufmännische Buchführungsrecht nach OR: Gedanken zur

„Milchbüchleinrechnung“, in: TREX Der Treuhandexperte, 1/2013, S. 20). Auf den vorliegenden Fall ist deshalb das alte Recht anwendbar.

a) Nach Art. 663a Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) (aOR) weist die Bilanz das Umlaufvermögen und das Anlagevermögen, das Fremdkapital und das Eigenkapital aus.

Das Anlagevermögen darf gemäss Art. 665 aOR unter Abzug der notwendigen Abschreibungen höchstens zu den Anschaffungs- oder den Herstellungskosten bewertet werden.

b) Betriebsrechnung und Jahresbilanz sind gemäss Art. 959 aOR nach allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen vollständig, klar und übersichtlich aufzustellen, damit die Beteiligten einen möglichst sicheren Einblick in die wirtschaftliche Lage des Geschäftes erhalten.

c) Gemäss Art. 960 Abs. 1 aOR sind Inventar, Betriebsrechnung und Bilanz in Landeswährung aufzustellen. Bei ihrer Errichtung sind alle Aktiven höchstens nach dem Werte anzusetzen, der ihnen im Zeitpunkt, auf welchen die Bilanz errichtet wird, für das Geschäft zukommt (Abs. 2).

d) Wie für die Bilanzierbarkeit enthält das Handelsrecht auch für die Bilanzierungspflicht keine allgemeine Regel. Aus der gesetzlichen Regelung ist lediglich zu schliessen, dass für Kapitalgesellschaften nur wirkliche Vermögenswerte als Bestandteil der Bilanz in Frage kommen. Im übrigen ist die Bilanzierungspflicht nach den allgemein anerkannten kaufmännischen Grundsätzen zu bestimmen. Die Bilanzierungspflicht (Aktivierungspflicht) besteht für alle bilanzierungsfähigen Wirtschaftsgüter, sofern das Gesetz nicht ausdrücklich ein Aktivierungswahlrecht vorsieht. Aktivierungspflichtig sind demnach grundsätzlich alle Wirtschaftsgüter, welche die Unternehmung angeschafft oder hergestellt hat und deren Wert im laufenden Geschäftsjahr nicht verbraucht worden ist. Die Bilanzierung aktiver Wirtschaftsgüter hat in dem Zeitpunkt zu erfolgen, in dem die Unternehmung wirtschaftlich über die Güter verfügen kann (vgl. Cagianut/Höhn Unternehmenssteuerrecht, 3. A. Bern 1993, § 4 RZ 44f.; Jürg B. Altorfer, Abschreibungen auf Aktiven des Anlagevermögens aus steuerlicher Sicht, Zürcher Diss. [oec.], Zürich 1992,65). Um bilanzierbar zu sein, muss ein Wirtschaftsgut in der vollen rechtlichen Verfügungsgewalt des Geschäftsinhabers stehen. Wer ein kaufmännisches Gewerbe betreibt, darf

unter seinen Geschäftsaktiven kein einem Dritten gehörendes Wirtschaftsgut aufnehmen, weil dies einen Verstoß gegen den Grundsatz der Bilanzwahrheit und -klarheit darstellen würde (vgl. Entscheid des Bundesgerichts, BGE 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, E.3.2).

Die Sachanlagen umfassen die materiellen, gegenständlichen Anlagegüter. Sie stehen dem Unternehmen zur langfristigen oder mehrmaligen Nutzung zur Verfügung und gehen durch Abnutzung mittelbar in das Leistungsergebnis ein. Die Art des Aktivums oder seine Beschaffenheit gibt noch nicht Auskunft über die Zuordnung; massgebend ist vielmehr der Verwendungszweck (vgl. Treuhand Kammer [Hrsg.], Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung, Bd. 1, Zürich 2009, Ziff. 6.12.1, S. 194).

e) In Bezug auf die Beweislast ist schliesslich festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich aber dem Steuerpflichtigen obliegt; dieser hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 140 II 248, E. 3.5; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 519; vgl. auch Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 19 Rz. 8ff.).

3. a) Die A.____ GmbH ist mit dem Zweck Buchführung, Buchführungsberatung und -schulung im Handelsregister des Kantons Basel-Landschaft eingetragen. Sie kann sich zudem an anderen Unternehmen beteiligen. Als Gesellschafter figurieren die Ehegatten B.____. Gemäss den Unterlagen hat Herr B.____ das besagte Fahrzeug, Citroen HY in Frankreich von seinen Bekannten Herrn C.____ gekauft. In den Akten befindet sich dazu eine Gesamtrechnung Kauf / Instandstellung HY, 1972 über Fr. 30'550.-- datiert vom 20. Dezember 2013, welche an die Adresse von B.____ gerichtet ist. Im Weiteren befindet sich in den Akten ein Nachweis darüber, dass Herr B.____ mit Erfolg an der Schulung zum Fromelier teilgenommen hat sowie ein Vergütungsauftrag vom 17. November 2013 an C.____ in Höhe von Fr. 4'000.--, welcher über das Konto der A.____ GmbH abgewickelt wurde. In der Buchhaltung der A.____ GmbH wurden Zahlungen an C.____ in Höhe von insgesamt Fr. 22'589.70 verbucht. Schliesslich befinden sich in den Akten Fotos von Autos derselben Art sowie ein Foto des hier strittigen Fahrzeugs, welches damals gemäss Standortangabe „D.____“ auf dem Foto das Originalfahrzeug abbilden soll. Schliesslich befinden sich in den Unterlagen Kontoauszüge, aus dem Jahre 2013, auf welchen Zahlungen an C.____ ausgewiesen werden.

b) An der heutigen Verhandlung des Steuergerichts reichte der Vertreter Zolldokumente betreffend das Fahrzeug Citroen HY ein, welche belegen, dass dieses in die Schweiz eingeführt worden ist und zudem ein Standplatz-Mietvertrag mit Standort E.____ sowie ein Mietvertrag für Fahrzeugplätze mit der Firma F.____ AG bestehen. Die Verträge sind im Oktober sowie Juni 2016 abgeschlossen worden. Der Vertreter beantragt nun wie auch bereits in der Beschwerde die Aufnahme des Fahrzeugs in die Geschäftsaktiven bereits für das Jahr 2013.

c) Nach Durchsicht der dem Steuergericht vorliegenden unter lit. a zitierten Belege ist hingegen eine Aktivierung per 2013 aus den nachfolgenden Gründen abzulehnen.

Die A.____ GmbH beschäftigt sich mit Buchführung und zudem mit Beratung und Schulung in eben diesem Bereich. Eine Anpassung der Geschäftstätigkeit der A.____ GmbH im Handelsregister ist bislang nicht erfolgt. Damit ist der geplante Käseverkauf vom Gesellschaftszweck der A.____ GmbH, nicht gedeckt. Auch befinden sich in den Akten keine Belege darüber, dass der Gesellschafter im Namen der A.____ GmbH ein neues Projekt umsetzen möchte. Die Ausbildung zum Fromelier genügt als Nachweis, dass die A.____ GmbH zukünftig ihren Gesellschaftszweck erweitern wird, nicht. Die Annahme, dass B.____ das Fahrzeug als Privatperson erstanden hat, um sich in Zukunft beruflich neu zu orientieren und den Käsehandel als Hobby oder Nebeneinkunft zu betreiben erscheint damit ebenfalls nicht abwegig und bei der vorliegenden Beweislage eher wahrscheinlich, als das Betreiben des Käsehandels über die Gesellschaft, welche mit dem neu angedachten Geschäftszweig in der Vergangenheit überhaupt nichts zu tun hatte. Nicht von Relevanz erscheint, dass die Ehegatten keinen Führerschein besitzen. Erschwerend kommt hinzu, dass sich das Fahrzeug bis vor Kurzem noch in Frankreich befunden hat. In einem solchen Fall ist die Überprüfbarkeit der tatsächlichen Verhältnisse ohnehin gehemmt. Aufgrund der Beweislage kam die Steuerverwaltung nicht umhin Vermutungen anzustellen. So richtet sich die Gesamtabrechnung vom 20. Dezember 2013 an die Privatperson B.____ und nicht an die Beschwerdeführerin, weshalb die Steuerverwaltung davon ausgehen musste, dass die Erstehung des Fahrzeugs einen privaten Hintergrund hat. Auf der Abrechnung sind mehrere Zahlungen aus dem Jahre 2013 sowie eine Zahlung in Höhe von € 3'000.--, welche bereits am 9. Dezember 2011 erfolgt sein soll, aufgelistet. Ein Rechtsgrund für die Zahlung im Jahre 2011 ist jedoch nicht ersichtlich und wurde auch nicht weiter substantiiert, weshalb die Steuerverwaltung zudem davon ausgeht, dass das besagte Fahrzeug bereits im Jahre 2011 erstanden worden ist.

Ausser dieser Gesamtabrechnung befindet sich in den Akten kein Beleg, dass das Fahrzeug, wie behauptet, von der Beschwerdeführerin gekauft oder zumindest an diese weiterverkauft worden ist. Auch ist der Zeitpunkt des Eigentumsübergangs von der Privatperson

an die Beschwerdeführerin nicht erwiesen. Korrekt ist, dass es für die Abwicklung eines Kaufs nach Art. 184 i.V.m. Art. 11 OR keines schriftlichen Vertrages bedarf. Aufgrund der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung sind jedoch die wirtschaftlichen Vorgänge zu belegen. Der Eigentumsübergang von der Privatperson B._____ auf die A._____ GmbH ist aufgrund dieser Abrechnung hingegen nicht belegt. Vielmehr ergibt sich daraus, dass das Fahrzeug im Eigentum von Herrn B._____ steht. Auch die auf der Abrechnung angebrachte Bemerkung, dass die Zahlung von der A._____ erfolgt ist, hilft wenig. Damit existiert kein Beleg, der den Eigentumsübergang von der Privatperson B._____ auf die Gesellschaft nachvollziehbar darlegt. Beim Fahrzeug Citroen HY handelt es sich damit juristisch gesehen um ein einer Drittperson gehörendes fremdes Wirtschaftsgut. Umgekehrt ist damit auch der Vorwurf des Vertreters des überspitzten Formalismus nicht zu hören, könnte beispielsweise im Falle eines Konkurses der Gesellschaft, nicht auf das besagte Fahrzeug zur Verwertung und Tilgung von Gesellschaftsschulden zurückgegriffen werden. Der Citroen HY ist aufgrund dieser Ausführungen im Jahre 2013 in der Buchhaltung der A._____ GmbH noch nicht bilanzierbar. Die Steuerverwaltung hat die Aktivierung des Wertes für das fragliche Fahrzeug Citroen HY damit zu Recht abgelehnt.

d) Die vom Vertreter an der heutigen Verhandlung eingereichten Belege sind demnach für das Jahr 2013 nicht dienlich und werden somit erst für die Steuerperiode 2016 zu beurteilen sein.

4. a) Gegenstand der Gewinnsteuer ist nach Art. 58 Abs. 1 DBG der Reingewinn. Dieser setzt sich zusammen aus (a) dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres; (b) allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden, wie insbesondere Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen und Rückstellungen, Einlagen in die Reserven, Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person soweit sie nicht aus als Gewinn versteuerten Reserven erfolgen, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte, (c) den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne, vorbehaltlich Art. 64. Inhaltlich übereinstimmende Vorschriften enthalten auch Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG sowie § 53 Abs. 1 StG.

b) Zum steuerbaren Reingewinn gehören namentlich Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilshaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht im gleichen Mass gewährt würden. Der Grundtatbestand solcher geldwerter Leistungen ist nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn (a) die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (b) der Aktionär direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erhält, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und (c) der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (BGE 131 II 593 E. 5.1 S. 607; Urteile 2C_272/2011 vom 5. Dezember 2011 E. 3.1 und 3.2.1; 2C_265/2009 vom 1. September 2009 E. 2.1, in: StR 64/2009 S. 915; 2A.204/2006 vom 22. Juni 2007 E. 6, in: RtiD 2008 I pag. 946; je mit Hinweisen; 2C_414/2012 vom 19.11.2012, E. 3).

Als geldwerte Vorteile aus Beteiligungen gelten dementsprechend alle durch Zahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder auf andere Weise bewirkten in Geld messbaren Leistungen, die der Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte unter irgendeinem Titel aufgrund dieser Beteiligung von der Gesellschaft erhält und welche keine Rückzahlung der bestehenden Kapitalanteile darstellen. Dazu gehören insbesondere sog. verdeckte Gewinnausschüttungen, d.h. Zuwendungen der Gesellschaft, denen keine oder keine genügenden Gegenleistungen des Anteilshabers entsprechen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder nur in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären. Das ist mit einem Drittvergleich zu ergründen (sog. Prinzip des "dealing at arm's length"), bei dem alle konkreten Umstände des abgeschlossenen Geschäfts zu berücksichtigen sind (vgl. BGE 138 II 57, E. 2.2). Als Indizien, die dafür sprechen, dass ein Dritter einen Kredit nicht gewährt hätte und damit ein simuliertes Darlehensverhältnis vorliegt, fallen diverse Kriterien in Betracht (vgl. BGE 138 II 57 E. 3.2 S. 60 f. mit umfassenden Hinweisen auf Rechtsprechung und Literatur; BGE A.124/1982 vom 25. November 1983 E. 3 ff., in: ASA 53 S. 54 ff., 58 ff.; vgl. BGE 2C_1023/2013 vom 8. Juli 2014 E. 3.4).

c) Die verdeckten Gewinnausschüttungen bzw. geldwerten Leistungen unterliegen der Gewinnsteuer der Kapitalgesellschaft, der Einkommenssteuer beim Anteilshaber sowie der Verrechnungssteuer, die von Inländern zurückgefordert werden kann. Die Terminologie ist in dem Sinne uneinheitlich, als dass das Bundesgericht ersteren Anfang der 90-er Jahre zwar weitgehend aufgegeben hat, diesen aber verschiedentlich noch verwendet und auch das Recht der direkten Bundessteuer den Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung kennt (vgl. Reto Heuberger, Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinn-

steuerrechts, Diss. Bern 2001, S. 2). Eine verdeckte Gewinnausschüttung findet in erster Linie statt, wenn die Unternehmung Privataufwand (Lebenshaltungskosten) des Anteilsinhabers usw. aus eigenen Mitteln deckt und diesen als geschäftlichen Aufwand verbucht oder wenn sie Geschäftsvermögen für Privatzwecke zur Verfügung stellt. Dazu gehört auch die Belastung von Aufwand dessen Empfänger und Leistungsgrund nicht bekannt sind. Die häufigste Form der verdeckten Gewinnausschüttung besteht darin, dass die Kapitalunternehmung aufgrund eines Rechtsgeschäfts (z.B. Arbeits-, Darlehens-, Mietvertrag usw.) an Anteilsinhaber oder nahestehende Personen zulasten eines Aufwandkontos Leistungen erbringt (z.B. Lohn, Zins), welche im Verhältnis zu der von ihnen erbrachten Gegenleistung offensichtlich übersetzt sind. Das ist dann der Fall, wenn die Leistung der Kapitalunternehmung höher ist als jene, die sie einem unbeteiligten Dritten in jedem Fall höchstens zugestanden hätte (maximales marktkonformes Entgelt) (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band 1, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2001, § 18 N 106).

d) Auch im Bereich der geldwerten Leistungen gilt die Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen trägt, die steuerpflichtige Gesellschaft dagegen diejenige für all das, was die Steuer aufhebt oder mindert. Der Behörde obliegt insbesondere der Nachweis dafür, dass die Gesellschaft eine Leistung erbracht hat und dieser keine oder keine angemessene Gegenleistung gegenübersteht. Hat die Behörde ein solches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung dargetan, so ist es Sache der steuerpflichtigen Gesellschaft, die damit begründete Vermutung zu entkräften. Gelingt ihr das nicht, trägt sie die Folgen der Beweislosigkeit. Das gilt insbesondere dann, wenn sie Zahlungen leistet, die weder buchhalterisch erfasst noch belegt sind (zum Ganzen vgl. BGE 2C_414/2012 vom 19. November 2012; vgl. auch Reich, Steuerrecht, 2. A. § 13 N 113ff.).

e) Da die Beschwerdeführerin nicht dargetan hat, dass das Fahrzeug Citroen HY in ihr Eigentum übergegangen ist, die Zahlungen an Herrn C.____ jedoch über sie anstatt über den Gesellschafter B.____ abgewickelt worden sind, ist die Steuerverwaltung zu Recht von einer geldwerten Leistung von der Gesellschaft an den Beteiligungsinhaber ausgegangen und bleibt die Minusreserve im Eigenkapital der Gesellschaft bestehen.

Die Beschwerde erweist sich aufgrund all dieser Erwägungen als unbegründet und ist abzuweisen.

5. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind der Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 800.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG) und es ist ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Beschwerdeführerin hat gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 800.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. Mitteilung an den Vertreter für sich und z.Hd. der Beschwerdeführerin (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).