



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 16. März 2022 (810 21 82)

Steuern und Kausalabgaben

Direkte Bundessteuer 2016 / Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person

Besetzung Vizepräsident Daniel Ivanov, Kantonsrichter Hans Furer, Markus Clausen, Claude Jeanneret, Kantonsrichterin Susanne Afheldt, Gerichtsschreiber Sandro Jaisli

Beteiligte **Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft**, Rechtsdienst, Rheinstrasse 33, Postfach, 4410 Liestal, Beschwerdeführerin

gegen

Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft (Abteilung Steuergericht), Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Beschwerdegegner

A._____, Beschwerdegegner, vertreten durch JP Steuer AG,

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, Eigerstrasse 65, Postfach, 3003 Bern, Beigeladene

Betreff Direkte Bundessteuer 2016
(Urteil des Steuer- und Enteignungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, vom 12. Februar 2021)

A. A.____ war Präsident des Verwaltungsrates und anschliessend Liquidator der mit Beschluss der Generalversammlung vom 28. Oktober 2020 aufgelösten und am 26. Januar 2022 im Handelsregister des Kantons Basel-Landschaft gelöscht B.____ AG. Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2016 vom 6. Dezember 2018 rechnete die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) A.____ nichtdeklarierte Darlehenszinsen der B.____ AG in der Höhe von Fr. 103'278.50 auf das Einkommen auf.

B. Mit Einspracheentscheid vom 5. August 2020 wies die Steuerverwaltung die dagegen erhobene Einsprache ab.

C. Die gegen diesen Einsprache-Entscheid erhobene Beschwerde vom 1. September 2020 hiess das Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), mit Entscheid Nr. 530 20 36 vom 12. Februar 2021 gut. Zur Begründung führte es zusammenfassend aus, dass es sich nicht als überwiegend wahrscheinlich erweise, dass A.____ der eigentliche Anspruchsberechtigte der zweiten Zinstranche von Fr. 51'639.25 gewesen sein soll. Unter Verweisung auf das Massgeblichkeitsprinzip der Buchhaltung sei es A.____ vielmehr gelungen, den Gegenbeweis erfolgreich zu erbringen. Entsprechend der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung trage deshalb die Steuerverwaltung die Folgen der Beweislosigkeit dieser steuererhöhenden Tatsache.

D. Gegen diesen Entscheid erhob die Steuerverwaltung mit Eingabe vom 30. März 2021 beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), Beschwerde mit den unter Kosten- und Entschädigungsfolge gestellten Anträgen: (1) Es seien die hiermit angefochtenen Urteile des Steuergerichts Basel-Landschaft vom 12. Februar 2021 Nr. 510 20 106 (Staatssteuer 2016) und Nr. 530 20 36 (Direkte Bundessteuer 2016) aufzuheben. (2) Es seien die in der gleichen Sache ergangenen Einspracheentscheide vom 5. August 2020 der kantonalen Steuerverwaltung zu bestätigen. (3) Eventualiter sei die Sache an die Vorinstanz zur Neu Beurteilung zurückzuweisen. Die Beschwerdeführerin zeigte in der Beschwerde auf, wie sie die Darlehenszinsen herleitete. Unter Erläuterung des geltenden Beweismasses und der anwendbaren Beweislastverteilung nahm die Steuerverwaltung eine konkrete Beweiswürdigung vor und kam dabei zusammenfassend zum Schluss, dass A.____ als Darlehensgeber zweifellos Anspruchsberechtigter der gesamten Darlehenszinszahlungen von Fr. 103'278.-- gewesen sei, weshalb die entsprechende Aufrechnung auf seinem Einkommen als Privatperson zu Recht erfolgt sei. Schliesslich liege in den Umständen, dass das Steuergericht allein auf die Buchhaltung der B.____ AG abstelle und die Beschwerdeführerin auf einen alten Revisionsbericht betreffend eine Grundstückgewinnsteuer der B.____ AG behafte, eine willkürliche Beweiswürdigung.

E. Mit Eingabe vom 22. April 2021 liess sich die eidgenössische Steuerverwaltung vernehmen und beantragte unter Verweisung auf die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 30. März 2021 die Gutheissung der Beschwerde.

F. Mit Eingabe vom 23. April 2021 liess sich das Steuergericht unter Verweisung auf den angefochtenen Entscheid vernehmen und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

G. Mit Eingabe vom 30. April 2021 liess sich der Beschwerdegegner, vertreten durch die JP Steuer AG mit Sitz in Basel, vernehmen und stellte unter Kosten- und Entschädigungsfolge die Rechtsbegehren: (1) Die Beschwerde der Beschwerdeführerin sei vollumfänglich abzuweisen. (2) Die angefochtenen Urteile des Steuergerichts Basel-Landschaft vom 12. Februar 2021 Nr. 510 20 106 (Staatssteuer 2016) und vom 12. Februar 2021 Nr. 530 20 36 (Direkte Bundessteuer 2016) seien zu bestätigen. (3) Es sei in der Sache zu entscheiden und keine Zurückweisung an die Vorinstanz zwecks Neuurteilung vorzunehmen. Auf die weiteren Ausführungen des Beschwerdegegners wird sofern erforderlich in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

H. Mit Verfügung vom 10. Mai 2021 wurde ein zweiter Schriftenwechsel angeordnet.

I. Mit Eingabe vom 8. Juni 2021 reichte die Beschwerdeführerin ihre Replik ein, in welcher sie vollumfänglich an ihren Rechtsbegehren und deren Begründung festhielt. Auf die weiteren Ausführungen wird sofern erforderlich in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

J. Mit Eingabe vom 23. Juni 2021 teilte das Steuergericht mit, dass es auf die Einreichung einer Duplik verzichte.

K. Am 14. Juli 2021 reichte der private Beschwerdegegner, nach wie vor vertreten durch die JP Steuer AG, seine Duplik ein und hielt darin vollumfänglich an seinen Rechtsbegehren und deren Begründung fest. Auf die weiteren Ausführungen wird soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

L. Ebenfalls am 14. Juli 2021 liess sich die eidgenössische Steuerverwaltung unter Verweisung auf ihre Eingabe vom 22. April 2021 erneut vernehmen.

M. Weil der massgebliche Sachverhalt auch nach dem zweiten Schriftenwechsel noch nicht ausreichend erstellt war, verlangte das Kantonsgericht vom privaten Beschwerdegegner mit Verfügung vom 16. August 2021 eine schriftliche Auskunft und die Einreichung zusätzlicher Belege.

N. Mit Eingaben vom 8. September 2021 und 21. September 2021 liess sich der Beschwerdegegner, vertreten durch die JP Steuer AG, zu der gerichtlich nachgefragten schriftlichen Auskunft vernehmen, ohne gleichzeitig weitere Belege einzureichen. Auf die weiteren Ausführungen wird soweit erforderlich in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

O. Mit Verfügung vom 7. Dezember 2021 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen und verfügt, dass die Beschwerdeverfahren Nr. 810 21 81 und Nr. 810 21 82 zusammen behandelt werden.

P. Mit Schreiben vom 17. Januar 2022 reichte die JP Steuer AG ihre Honorarnote für die Beschwerdeverfahren Nr. 810 21 81 und Nr. 810 21 82 ein.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung** :

1.1 Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 13. Dezember 1994 und § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 können Entscheide des Steuergerichts mit verwaltungsgerichtlicher Beschwerde beim Kantonsgericht als letzter kantonaler Instanz angefochten werden. Da auch alle weiteren formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG sowie den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.2 Mit der Beschwerde in Steuersachen können alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden (§ 45 Abs. 2 VPO und Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 140 Abs. 3 DBG). Dem Kantonsgericht kommt im vorliegenden Fall somit volle Kognition zu. Zulässig sind auch neue Anträge, Behauptungen und Beweismittel (§ 6 Abs. 3 VPO; vgl. Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 10. August 2016 [810 16 9] E. 7.2).

2. Im Rahmen der Veranlagung des Beschwerdegegners ist vorliegend strittig, ob ihm die Steuerverwaltung zu Recht Darlehenszinsen im Umfang von Fr. 51'639.25 auf seinem privaten Einkommen als natürliche Person aufgerechnet hatte. Dagegen sind weder die Veranlagung noch die Revision der B.____ AG auf das Einkommen des privaten Beschwerdegegners sind damit einzig die steuerrelevanten Faktoren auf der Ebene natürliche Person.

3.1 Die Beschwerdeführerin führte aus, dass eine Revision der B.____ AG für das Jahr 2016 ergeben habe, dass an den Beschwerdegegner ein Darlehenszins in der Höhe von Fr. 103'278.50 ausgerichtet worden sei. Das Darlehen sei zwar bereits im Jahr 2014 zurückbezahlt worden, die Zinsen seien dagegen als transitorische Passiven geführt und damit erst im Jahr 2016 ausbezahlt worden. Zur Begründung führte sie weiter aus, dass die rund zehnjährige Bau- und Planungsphase des Bauprojektes C.____ unbeabsichtigte Verzögerungen verursacht habe. Deshalb hätten die Aktionäre der B.____ AG (und damit auch der Beschwerdegegner) zusätzliche Darlehen gewähren müssen, damit das Gesamtprojekt beziehungsweise die Aktiengesellschaft nicht "Schiffbruch erleiden würden". Hintergrund für die beim Beschwerdegegner vorgenommene Aufrechnung von Fr. 51'639.25 bilde die durch das Revisorat vorgenommene Buchprüfung bei der B.____ AG betreffend die Ermittlung der Grundstückgewinnsteuer im Zusammenhang mit der Überbauung C.____ gemäss dem Revisionsbericht vom 21. Juni 2017. Dabei habe sich gezeigt, dass die Aktionäre der B.____ AG von 2006 bis 2014 Darlehen gewährt hätten, welche zu 3.75% verzinst worden seien. Weil der Beschwerdegegner im Gegensatz zu den übrigen Aktionären die erhaltenen Zinszahlungen nicht deklariert habe, habe die Steuerverwaltung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens 2016 eine Aufrechnung in der Höhe von Fr. 103'278.-- vorgenommen. Gemäss einem aktenkundigen Buchungsbeleg zeige sich nämlich klar, dass (mit einer begründeten Ausnahme) allen Darlehensgebern jeweils der gleiche Zinsbetrag in Höhe von Fr. 103'278.50

vergütet worden sei. Trotz mehrfachen Aufforderungen seien der Beschwerdeführerin keine Darlehensverträge der Aktionäre eingereicht worden, weshalb diese die effektiven Darlehenszinsen für die Jahre 2006 bis 2014 gestützt auf vorhandene, einzelne Unterlagen und Buchungsbelege herleiten müssen. Im Rahmen dieser Plausibilisierung errechnete die Steuerverwaltung für die gesamte Laufzeit einen Darlehenszinsanspruch des Beschwerdegegners gegenüber der B.____ AG von einem gerundeten Gesamtbetrag in der Höhe von Fr. 103'278.--.

3.2 In beweisrechtlicher Hinsicht hielt die Beschwerdeführerin weiter fest, dass die steuerpflichtige Person gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung insbesondere bei Zahlungen ins Ausland eine umfassende Mitwirkungspflicht treffe, da sich die Verhältnisse des ausländischen Zahlungsempfängers der Kontrolle der inländischen Steuerverwaltung entziehen würden. Zudem könne vorliegend nicht auf das Prinzip der Massgeblichkeit der Buchhaltung abgestellt werden, da die Buchhaltung der B.____ AG mangels transparenter Verbuchungen der gewährten Darlehen nicht aussagekräftig sei und es überhaupt an Vertragsgrundlagen zu den gewährten Darlehen fehle. Darlehen an die Aktionäre sowie periodenfremd ausbezahlte Darlehenszinse seien aber insbesondere im Anhang zur Bilanz bzw. im Einlageblatt zur Steuererklärung transparent auszuweisen. Unter diesen Umständen erweise sich die Buchhaltung als blosser Parteibehauptung und ohne Beweiskraft und stelle keinen Gegenbeweis dar, der die von der Steuerverwaltung vorgenommene Aufrechnung zu entkräften vermöge. Zudem zeige sich, dass sich die damalige Buchprüfung der B.____ AG nur auf die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer beschränkt habe, weshalb die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach die Buchhaltung der B.____ AG in grundsätzlicher Hinsicht bereits einmal Gegenstand einer Revision gewesen sei, offensichtlich falsch sei. Die Darlehensbeträge seien vielmehr alle auf ein einziges Konto gebucht worden und könnten daher nicht (mehr) den einzelnen Darlehensgebern zugeordnet werden. Zudem würden die vertraglichen Grundlagen für die Darlehen-Zinszahlungen gänzlich fehlen beziehungsweise seien diese auch nie vorgelegt worden. Vor diesem Hintergrund sei es nicht nachvollziehbar, wie das Steuergericht im angefochtenen Urteil sinngemäss zum Schluss kommt, dass die Buchhaltung formell und materiell korrekt sei.

4.1 Das Steuergericht führte dagegen aus, dass der Beweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliege. Letzterer habe steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen. Im direktsteuerlichen Veranlagungsverfahren bedürfe es dafür keiner absoluten Gewissheit. Es genüge, wenn aufgrund objektiver Gesichtspunkte die Veranlagungsbehörde mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachverhalts überzeugt sei, wobei die erforderliche Überzeugung auch allein auf Indizien beruhen könne. Gelingt der Beweis, stehe es der nicht beweisbelasteten Partei frei, den Gegenbeweis zu erbringen. Das Ergebnis des Hauptbeweises müsse dabei so erschüttert werden, dass es nicht mehr als überwiegend wahrscheinlich erscheine. Eine formell ordnungsgemäss geführte Buchhaltung spreche regelmässig für die natürliche Vermutung ihrer materiellen Richtigkeit. Die Vermutung der materiellen Richtigkeit einer Buchhaltung könne aber etwa durch den Nachweis, dass die Geschäftsbücher unrichtig oder unvollständig geführt worden seien, um-

gestossen werden. Durch den im Veranlagungsverfahren herrschenden Untersuchungsgrundsatz sei die Steuerverwaltung verpflichtet, die Steuererklärung zu prüfen und die erforderlichen Untersuchungen vorzunehmen.

4.2 Vorliegend gehe aus den Buchhaltungsunterlagen und Banküberweisungsbelegen hervor, dass der Beschwerdegegner von der B.____ AG im Jahr 2016 Darlehenszinsen in der Höhe von Fr. 51'639.25 erhalten habe. Die von der Beschwerdeführerin zusätzlich eingereichten Unterlagen würden im Übrigen nur beweisen, dass die Darlehensverhältnisse von nicht leicht nachvollziehbarer Natur seien. Das Steuergericht verneinte demgegenüber die Anspruchsberechtigung des Beschwerdegegners für die zweite Tranche der Darlehenszinsauszahlung ebenfalls in der Höhe von Fr. 51'639.25, welche direkt an D.____ überwiesen worden sei. Aus den vom Beschwerdegegner eingereichten Unterlagen ergebe sich, dass D.____ bereits seit 2005 über mehrere Jahre hinweg als Darlehensgeber und damit Darlehenszinsberechtigter der B.____ AG aufgetreten sei. Dies lasse den Standpunkt der Steuerverwaltung, dass D.____ nur vorgeschoben worden sei, erheblich erschüttern. Daher erweise es sich nicht als überwiegend wahrscheinlich, dass der Beschwerdegegner der eigentliche Anspruchsberechtigte der zweiten Zinstranche von Fr. 51'639.25 gewesen sei. Die von der Steuerverwaltung vorgebrachten Indizien würden nicht ausreichen, um mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu überzeugen, dass die strittige Überweisung der zweiten Darlehenszinstranche an D.____ eine blosser für die Einkommenssteuer unerhebliche Einkommensverwendung des Beschwerdegegners gewesen sein solle. Unter Verweisung auf die im Steuerrecht geltende Beweislastverteilung für steuerbegründende Tatsachen und in Abstimmung auf das Massgeblichkeitsprinzip der Buchhaltung sei vielmehr der Gegenbeweis durch den Beschwerdegegner als erfüllt zu betrachten. Deshalb habe die Beschwerdeführerin die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen und es sei die steuerliche Aufrechnung des an D.____ überwiesenen Betrages in der Höhe von Fr. 51'639.25 beim Einkommen des Beschwerdegegners nicht vorzunehmen.

5. Der private Beschwerdegegner hielt weiter fest, dass die Beschwerdeführerin verschweige, dass die B.____ AG in der Steuerperiode 2016 gegenüber verschiedenen Darlehensgebern (und so auch gegenüber D.____) aufgelaufene Darlehenszinsen ausgerichtet habe. Die Beschwerdeführerin editiere nur selektiv und ihrer Meinung dienende Belege. Sie habe zudem fälschlicherweise und ohne entsprechenden Nachweis eine vollständige Übertragung der Darlehen von D.____ auf E.____ abgeleitet sowie gestützt darauf zu Unrecht behauptet, D.____ habe im Jahr 2016 keinen Zinsanspruch mehr gehabt. Damit unterschlage die Beschwerdeführerin die vorhandenen Buchhaltungsunterlagen, welche belegen würden, dass D.____ bis zu sämtlichen Darlehensrückzahlungen an alle Darlehensnehmer weiterhin investiert gewesen sei. Die Rüge der mangelhaften Buchhaltung gehe ins Leere, da es vorliegend um die Einkommenssteuer des Beschwerdegegners gehe, welche davon grundsätzlich unabhängig sei. Unter Verweisung auf die im vorinstanzlichen Verfahren bereits eingereichten Belege hielt der Beschwerdegegner zudem fest, dass die Verbuchungen der B.____ AG sowie die nachweislich getätigten Zahlungsflüsse an den Beschwerdegegner und an D.____ vollkommen übereinstimmen würden. Diese Belege würden weiter offensichtlich zeigen, dass sowohl der Beschwerdegegner als auch D.____ bis im Jahr 2014 Darlehensgeber der B.____ AG gewesen seien. Im Juli 2014 seien sämtliche Restdarlehen zurückbezahlt worden, während die aufgelaufenen Darlehenszinsen im Jahr 2016

sowohl an den Beschwerdegegner als auch an D.____ zurückbezahlt worden seien. Sofern die Beschwerdeführerin aufgrund eines von ihr behaupteten Rechtsverhältnisses zwischen dem Beschwerdegegner und D.____ eine Art "Zahlungs-statt" unterstelle, sei ausschliesslich sie dafür beweispflichtig. Es könne deshalb nicht sein, dass die Beschwerdeführerin durch selektive und unvollständig selektionierte Belege versuche, die Beweislast umzukehren. Auf die weiteren Ausführungen des Beschwerdegegners wird soweit erforderlich in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

6. Streitgegenstand bildet vorliegend ausschliesslich die Frage, ob die Steuerverwaltung dem Beschwerdegegner zu Recht Darlehenszinse im Umfang von Fr. 51'639.25 auf seinem privaten Einkommen als natürliche Person aufgerechnet hatte (vgl. E. 2 hiervor). Akzeptiert hatte der Beschwerdegegner dagegen die Aufrechnung der ersten unbestrittenen Darlehenszinstranche in der Höhe von ebenfalls Fr. 51'639.25 auf seinem Einkommen, welche ihm die B.____ AG auch im Jahr 2016 ausbezahlt hatte. Dieser Umstand ändert aber nichts daran, dass der Beschwerdegegner als Advokat und damit qualifiziert rechtskundige Person in seiner ursprünglichen Steuerdeklaration 2016 von sich aus gar keine Darlehenszinsen der B.____ AG – und damit auch die unbestrittene erste Zinstranche über Fr. 51'639.25 nicht – deklariert hatte. Auch wenn diese Tatsache nicht Bestandteil des vorliegenden Streitgegenstandes bildet, ist an dieser Stelle festzuhalten, dass die rechtmässige Besteuerung des Beschwerdegegners hinsichtlich der unbestrittenen Darlehenszinse nur aufgrund der nachträglichen Aufrechnung durch die Steuerverwaltung und nicht basierend auf einer vollständigen und wahrheitsgemässen Selbstdeklaration des Beschwerdegegners möglich war.

7.1 Die Argumentation des Steuergerichts und des privaten Beschwerdegegners basiert im Wesentlichen auf dem Argument, dass die Verbuchungen der B.____ AG mit den nachweislich getätigten Zahlungsflüssen zwischen der B.____ AG einerseits und dem Beschwerdegegner sowie D.____ andererseits vollkommen übereinstimmen würden. Zur Begründung verwiesen beide entsprechend auf das Prinzip der Massgeblichkeit der Buchhaltung (sog. Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für das Steuerrecht). Dieses besagt, dass die Handelsbilanz für das Steuerrecht massgebend ist, sofern sie den Anforderungen entspricht, die das Handelsrecht verlangt (BGE 137 II 353 E. 6.2; Urteil des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt VD.2015.149 und 150 vom 10. April 2017 E. 3.1.2). Eine formell ordnungsgemäss geführte Buchhaltung liegt vor, wenn diese materiell richtig, inhaltlich vollständig und nachvollziehbar erscheint. Bei einer derart geführten Buchhaltung spricht regelmässig die natürliche Vermutung für ihre materielle Richtigkeit. Diese Vermutung kann aber etwa durch den Nachweis, dass die Geschäftsbücher unrichtig oder unvollständig geführt worden sind, umgestossen werden (Urteil des Bundesgerichts 2C_554/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.1).

7.2 Es wird zu Recht nicht geltend gemacht, dass sich die Massgeblichkeit der Buchhaltung aus deren materieller Richtigkeit ergeben soll. Vielmehr äusserte das Steuergericht selber erhebliche Zweifel an deren Richtigkeit (vgl. E. 2.3 des angefochtenen Urteils vom 12. Februar 2021). Dagegen wird die Verbindlichkeit der Buchhaltung der B.____ AG damit begründet, dass diese bereits einmal Gegenstand einer Revision gewesen sei (und damit "keine neue Tatsache" mehr im Raum stehe), weshalb die Beschwerdeführerin darauf zu behaften sei. Dieser Ansicht kann

nicht gefolgt werden. Eine Bindungswirkung der fraglichen Buchhaltung scheidet vorliegend bereits deshalb aus, weil die Revision einerseits inhaltlich im Hinblick auf eine Grundstückgewinnsteuer der B.____ AG erfolgte und andererseits nicht den Beschwerdegegner als natürliche Person, sondern die juristische Person betraf, welche vorliegend nicht Partei des Verfahrens ist (vgl. E. 2. hiervor sowie den Revisionsbericht vom 21. Juni 2017). Unabhängig davon ist auf die Rechtsprechung des Kantonsgerichts zu verweisen, wonach für die Veranlagungsbehörde nur dann eine Pflicht zur Vornahme ergänzender Abklärungen besteht, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich beziehungsweise offensichtlich sind. Nur solche augenfälligen Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine "neuen Tatsachen" vorliegen (KGE VV vom 11. Dezember 2019 [810 19 42] E. 3.1.2). Davon kann vorliegend nicht die Rede sein, zumal das Revisorat die hier strittige Frage der "Anrechnung von Darlehenszinsen auf das Einkommen einer natürlichen Person" im Rahmen der Revision einer Grundstückgewinnsteuerveranlagung betreffend eine juristische Person mangels identischer Steuersubjekte und Steuerobjekte weder beantworten musste noch konnte.

7.3 Nach dem Gesagten ist zusammenfassend festzustellen, dass die Voraussetzungen zur Anwendung des Prinzips der Massgeblichkeit der Buchhaltung nicht erfüllt sind, womit die Buchhaltung der B.____ AG vorliegend weder eine Bindungswirkung irgendeiner Art noch eine erhöhte Glaubwürdigkeit zu entfalten vermag. Unter Berücksichtigung des hiervor Gesagten ist nachfolgend die beweisrechtliche Ausgangslage darzustellen und gestützt darauf die konkrete Beweiswürdigung vorzunehmen.

8.1.1 Art. 130 Abs. 1 DBG verankert den das Veranlagungsverfahren beherrschenden Untersuchungsgrundsatz, indem er der Veranlagungsbehörde die Prüfung der Steuererklärung überträgt und sie anhält, die erforderlichen Untersuchungen vorzunehmen. Dieser Grundsatz, welcher aus dem Legalitätsprinzip folgt, verpflichtet und berechtigt die Steuerbehörde, den massgeblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären (sog. Beweisführungslast) und der Veranlagung des Steuerpflichtigen nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich selber überzeugt hat (vgl. für den gleichlautenden Art. 46 Abs. 1 StHG: MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Aufl., Basel 2017, N 3 zu Art. 46). Im Ermittlungsstadium geht es hauptsächlich um die Prüfung und Auswertung des durch die steuerpflichtige Person beigebrachten Tatsachenmaterials. Aufgrund dieser Prüfung erfolgt eine Triage zwischen unproblematischen und Problemfällen. Nur bei Letzteren setzt die eigentliche Untersuchungspflicht ein (PETER LOCHER, in: Locher [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102-222 DBG, Basel 2015, N 8 zu Einführung zu Art. 122 ff.).

8.1.2 Dieser Vorgang der Sachverhaltsfeststellung aufgrund der Untersuchungspflicht ist ein komplexer, arbeitsteiliger Prozess. Im Veranlagungsverfahren muss die steuerpflichtige Person deshalb alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen und muss auf Verlangen der Veranlagungsbehörde die von ihr verlangten Belege und Beweise zur Überprüfung der selbstdeklarierten Angaben vorlegen (LOCHER, a.a.O., N 1 zu Art. 126; vgl. für den gleichlautenden Art. 42 Abs. 1 StHG: ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 3 und 38 zu Art. 42). Insbesondere muss sie das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen. Die

Steuerpflichtigen tragen dabei die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung. Umgekehrt kann die Steuerbehörde der steuerpflichtigen Person ihrerseits Vertrauen entgegenbringen. Sie darf grundsätzlich von einer korrekten und richtigen Deklaration und von wahrheitsgetreuen Auskünften ausgehen. Die steuerpflichtige Person verfügt somit im Veranlagungsverfahren über einen erheblichen Vertrauenskredit (LOCHER, a.a.O., N 14 zu Einführung zu Art. 122 ff.). Unabhängig davon ist die Steuerbehörde immer – auch ohne Zweifel an der richtigen oder vollständigen Sachverhaltsdarstellung durch die steuerpflichtige Person – berechtigt, Kontrollen (z.B. Stichproben) vorzunehmen, um die gesetzmässige Besteuerung sicherzustellen (BGE 133 II 114 E. 4.3; LOCHER, a.a.O., N 16 zu Einführung zu Art. 122 ff.).

8.2.1 Um eine rechtmässige Veranlagung zu ermöglichen, ist die Steuerbehörde insbesondere infolge des auf die Massenverwaltung angelegten und hiervor beschriebenen Veranlagungsverfahrens und der beschränkten Untersuchungsmittel auf die Mitwirkung der steuerpflichtigen Person an der behördlichen Sachverhaltsermittlung angewiesen (Urteil des Bundesgerichts 2C_554/2013, 2C_555/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.2). Die Mitwirkung der steuerpflichtigen Person an der Sachverhaltsermittlung (sog. Kooperationsgrundsatz) bildet denn auch einen tragenden Pfeiler des ordentlichen gemischten Veranlagungssystems. Denn die Mitwirkungspflicht ist Ausdruck des Selbstveranlagungselements dieses Systems und besteht in einer umfassenden Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemässen Offenlegung aller für die Steuerveranlagung massgeblichen tatsächlichen Verhältnisse, die in ihrer Gesamtheit nur dem Steuerpflichtigen selbst bekannt sind (LOCHER, a.a.O., N 1 ff. zu Art. 126; vgl. für den gleichlautenden Art. 42 Abs. 1 StHG: ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 2 zu Art. 42; Urteil des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt VD.2015.149 und 150 vom 10. April 2017 E. 4.2.2.1 und 4.3.1.1 m.w.H.). Im Ergebnis wird die Untersuchungspflicht durch die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person einerseits unterstützt und andererseits begrenzt. Untersuchungs- und Mitwirkungspflicht stehen somit in einer wechselseitigen Beziehung (LOCHER, a.a.O., N 20 zu Einführung zu Art. 120 ff.). Dies ist entsprechend der gesetzlichen Konzeption des ordentlichen gemischten Veranlagungsverfahrens, das in gleicher Weise vom Untersuchungs- wie vom Mitwirkungsgrundsatz geprägt ist, systemimmanent (MARKUS BERGER, Voraussetzungen und Anfechtung der Ermessensveranlagung, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], 75 S. 187).

8.2.2 Von einer "besonders qualifizierten" Mitwirkungspflicht geht die Praxis bei grenzüberschreitenden Rechtsbeziehungen aus. Dies beruht auf der Überlegung, dass sich "die Verhältnisse des ausländischen Leistungsempfängers der Kontrolle durch die inländischen Steuerbehörden entziehen". Leitet die steuerpflichtige Person aus dem internationalen Verhältnis etwas zu ihren Gunsten ab, treffen sie deshalb erhöhte Beweisanforderungen und Auskunftspflichten (LOCHER, a.a.O., N 33 zu Einführung zu Art. 122 ff.). In besonderem Masse gilt dies, falls der Vertragspartner in einem Staat ansässig ist, dessen Recht die Bildung fiktiver Sitze juristischer Personen erfahrungsgemäss begünstigt. In diese Ländergruppe fällt gemäss bisheriger Praxis auch das Fürstentum Liechtenstein (Urteil des Bundesgerichts 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.2).

8.3.1 Vom Untersuchungs- und vom Mitwirkungsgrundsatz losgelöst ist die Frage zu beantworten, wem die objektive Beweislast zukommt. Nach den Regeln über die objektive Beweislast ist

zu bestimmen, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat, wenn das erforderliche Beweismass nicht erreicht wurde, d.h. der Beweis für eine rechtserhebliche Tatsache misslungen ist (LOCHER, a.a.O., N 35 zu Einführung zu Art. 122 ff.). Die Beweislastregeln folgen dem sog. "Alles-oder-Nichts-Prinzip". Entsprechend wird bei Beweislosigkeit zulasten der beweisbelasteten Person angenommen, der fragliche Sachverhalt habe sich nicht verwirklicht. Gemäss herrschender Lehre und bundesgerichtlicher Rechtsprechung kommt nach der im Abgaberecht geltenden Normentheorie in sinngemässer Anwendung von Art. 8 ZGB der steuerpflichtigen Person für steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen die objektive Beweislast zu, während die Steuerbehörde jene für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen trifft (vgl. statt vieler BGE 140 II 248 E. 3.5; LOCHER, a.a.O., N 36 zu Einführung zu Art. 122 ff. m.w.H.). Im Rahmen von Art. 8 ZGB kommt weiter derjenigen Partei, welche nicht mit dem Beweis belastet ist, das Recht zum Gegenbeweis zu. So wird sie versuchen, die Umstände zu beweisen, welche geeignet sind, beim Richter ernsthaft Zweifel am Wahrheitsgehalt der Behauptungen hervorzurufen, welche Gegenstand des Hauptbeweises sind.

8.3.2 Das Beweismass sagt dagegen generell-abstrakt aus, welchen Grad an Überzeugung es braucht, damit ein Beweis gelungen ist und damit ein Sachverhalt einer Rechtsnorm zugrunde gelegt werden darf. Demgegenüber bezeichnet die Beweiswürdigung die tatsächliche Wertung im konkreten Einzelfall. Im Normalfall ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung das Regelbeweismass "mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" erforderlich. Das heisst die Veranlagungsbehörde hat aufgrund des vorhandenen Informationsmaterials den "wirklichen Sachverhalt" festzustellen (LOCHER, a.a.O., N 29 zu Einführung zu Art. 122 ff.). Für den Erfolg des Gegenbeweises genügt es schliesslich, dass der Hauptbeweis erschüttert und die in ihm enthaltenen Tatsachen nicht mehr als "überwiegend wahrscheinlich" beziehungsweise nicht mehr als "mit hoher Wahrscheinlichkeit" (vgl. zu Letzterem E. 8.8 hiernach) erscheinen (BGE 130 III 321 III E. 3.4).

8.4 Wirkt die steuerpflichtige Person an der Sachverhaltsermittlung nicht oder nicht gehörig mit, indem sie den Aufforderungen der Veranlagungsbehörde nicht nachkommt, ist die Behörde meist ausserstande, ihrer Untersuchungspflicht weiterhin nachzukommen und den in Frage stehenden Sachverhalt abzuklären. Sie gerät dadurch gleichsam in einen Untersuchungsnotstand. Auch wenn die behördliche Pflicht, die materielle Wahrheit festzustellen, aus faktischen Gründen nicht mehr aufrechterhalten werden kann, bleibt die Steuerbehörde dennoch zur Aufklärung des für die Veranlagung erforderlichen Sachverhalts verpflichtet, indem sie insbesondere den Steuerpflichtigen aufzufordern hat, dessen Behauptungen zu substantiieren und jene Beweismittel beizubringen, die eine vollständige und richtige Veranlagung ermöglichen (MARTIN ZWEIFEL, Die Verfahrenspflichten des Steuerpflichtigen im Steuereinschätzungsverfahren unter besonderer Berücksichtigung des zürcherischen Rechts, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], 49 S. 518; URS R. BEHNISCH, Die Verfahrensmaximen und ihre Auswirkungen auf das Beweisrecht im Steuerrecht, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], 56 S. 626; BERGER, a.a.O., S. 185, 190; LOCHER, a.a.O., Einführung zu Art. 122 ff. N 37). Können die Ungewissheiten danach immer noch nicht beseitigt werden, sind diese über die Regeln der objektiven Beweislast beziehungsweise durch Vornahme einer Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen zu lösen. Die

Untersuchungspflicht muss dagegen in einer solchen Konstellation angesichts der fundamentalen Bedeutung der Mitwirkung des Steuerpflichtigen an der Sachverhaltsermittlung zwangsläufig erlöschen.

8.5 Nach Art. 130 Abs. 2 DBG (vgl. auch Art. 46 Abs. 3 StHG) hat die Veranlagungsbehörde die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vorzunehmen, wenn der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können. Die Ermessensveranlagung wegen Nichterfüllung von Verfahrenspflichten setzt voraus, dass der Steuerpflichtige trotz Mahnung seine Mitwirkungspflichten nicht erfüllt hat. Anlass zu einer solchen Veranlagung bietet nämlich jeder behördliche Untersuchungsnotstand, das heisst jede nicht zu beseitigende Ungewissheit im Sachverhalt, welche es der Veranlagungsbehörde verunmöglicht, die Steuerfaktoren oder Teile hiervon "einwandfrei" zu ermitteln, und zwar aufgrund "zuverlässiger Unterlagen", d.h. gestützt auf eine beweismässige Abklärung des Sachverhalts (LOCHER, a.a.O., N 11 zu Art. 130). Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist dagegen nicht vorausgesetzt, weil es für die Ermessensveranlagung einzig darauf ankommt, ob der Sachverhalt objektiv unablärbar und ungewiss ist (LOCHER, a.a.O., N 20 zu Art. 130; vgl. zu Art. 46 Abs. 3 StHG: ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 32 zu Art. 46).

8.6 Bevor jedoch eine Ermessensveranlagung vorgenommen wird, ist im Untersuchungs- und Beweisverfahren zu prüfen, ob eine steuerbegründende/steuererhöhende oder eine steueraufhebende/steuermindernde Tatsache zu beweisen ist. Die Ermessensveranlagung kommt nur zur Anwendung, wenn die Unsicherheit nicht über die Regeln der Beweislast gelöst werden kann. Insofern ist die Ermessensveranlagung als "ultima ratio" der Sachverhaltsfeststellung zu betrachten (Urteil des Bundesgerichts 2C_554/2013, 2C_555/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.4; BERGER, a.a.O., S. 196). Zudem weist die Ermessensveranlagung je nach Natur der zu beweisenden Tatsache einen anderen Anwendungsbereich auf, womit sie sich nicht als streng "symmetrisch" erweist: Mangelhafte Mitwirkung in der Ermittlung steuerbegründender bzw. -erhöhender Tatsachen (für welche die Veranlagungsbehörden die Beweislast tragen) mündet bei Erreichen der erforderlichen Mindestwahrscheinlichkeit stets in eine Ermessensveranlagung aus, d.h. sowohl hinsichtlich des Grundsachverhalts als auch mit Bezug auf dessen quantitative Festlegung. Dagegen führt bei steueraufhebenden bzw. -mindernden Umständen nur die Unsicherheit hinsichtlich des Quantitativen zur Ermessensveranlagung und zur Schätzung eines entsprechenden Betrags, während die Steuerbehörde bei einem "non liquet" hinsichtlich des Grundsachverhalts nach der Beweislastregel zu Lasten des Steuerpflichtigen entscheidet (BERGER, a.a.O., S. 203).

8.7 Weiter ist zwischen der vollständigen und der partiellen Ermessensveranlagung zu unterscheiden. Ungeachtet des Wortlauts von Art. 130 Abs. 2 DBG, wonach die Veranlagungsbehörde "die Veranlagung" nach pflichtgemäßem Ermessen vornimmt, beschränkt sich die Ermessensveranlagung auf jene Teile der Steuerfaktoren, die von den ungewissen tatsächlichen Verhältnissen betroffen sind (Urteil des Bundesgerichts 2C_554/2013, 2C_555/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.3; LOCHER, a.a.O., N 16 zu Art. 130). Es bleibt also nur Raum für eine Schätzung beziehungsweise Plausibilisierung, soweit die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Danach richtet sich der Umfang der Ermessensveranlagung. Demzufolge erstreckt sich die Schätzung je nach dem

Ausmass der Ungewissheit im Sachverhalt auf die Steuerfaktoren als Ganzes oder lediglich auf einzelne Teile (sog. partielle Ermessensveranlagung). Eine solche partielle Ermessensveranlagung kann auch dann vorgenommen werden, wenn die Steuerfaktoren nur mangels (einzeln) zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden können (BERGER, a.a.O., S. 199 f.). Es handelt sich somit bei der partiellen Ermessensveranlagung auch um eine Art "Auffangtatbestand" der allgemeinen Ermessensveranlagung (vgl. sinngemäss zu Art. 46 Abs. 3 StHG: ZWEIFEL/HUNZIKER, a.a.O., N 38 zu Art. 46).

8.8 Die auf einer unzureichenden Mitwirkung beruhende (partielle) Ermessensveranlagung wirkt sich zudem auf die im Steuerrecht geltenden Regeln über das Beweismass und die Beweiswürdigung bei der Veranlagung aus, wenn die Steuerbehörde die objektive Beweislast trägt. Denn diesfalls kann die Steuerbehörde den vollen Beweis der Richtigkeit der von ihr vorgebrachten Tatsachen im Sinne des Regelbeweismasses "mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" nicht mehr erbringen; sie befindet sich mithin in Beweisnot (BEHNISCH, a.a.O., S. 626 f.). Bei dieser Ausgangslage sind an den von der Steuerbehörde zu erbringenden Beweis herabgesetzte Anforderungen zu stellen, indem anstatt des Regelbeweises ein Beweis zu erbringen ist, welcher dem Beweismass der "hohen Wahrscheinlichkeit" entspricht (BEHNISCH, a.a.O., S. 626 f.; vgl. LOCHER, a.a.O., Einführung zu Art. 122 ff. N 20 und 31 f.; BERGER, a.a.O., S. 192 und 195). Mit anderen Worten wird im Rahmen der (partiellen) Ermessensveranlagung dem beweisrechtlichen Risiko mittels einer Senkung des Beweismasses vom Regelbeweis zu jenem der hohen Wahrscheinlichkeit entgegengewirkt, wenn die steuerpflichtige Person aufgrund eines ihr vorwerfbaren Verhaltens nicht oder nur unzureichend bei der Veranlagung mitgewirkt hat und die Steuerbehörde selbst gleichzeitig alle geeigneten und ihr zumutbaren Untersuchungsmöglichkeiten in vollem Umfang ausgeschöpft hat (Urteil des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt VD.2015.149 und 150 vom 10. April 2017 E. 4.3.2.1 m.w.H.). Die beschriebene Ausgangslage führt grundsätzlich dazu, dass die Beweislastregeln für steueraufhebende bzw. -mindernde Umstände zuungunsten der steuerpflichtigen Person früher zum Tragen kommen. Andererseits werden steuerbegründende bzw. -erhöhende Tatsachen eher angenommen und ermessensweise festgesetzt (LOCHER, a.a.O., Einführung zu Art. 122 ff. N 45).

9.1 Vorliegend ist unstrittig, dass die Steuerverwaltung für die steuerbegründende Tatsache der Darlehensrückzahlung beweispflichtig ist. Weiter nicht bestritten ist die Höhe der Zinszahlungen von insgesamt Fr. 103'278.50. Uneinigkeit besteht dagegen über die Frage, wem der Anspruch auf die zweite Darlehenszinstranche über Fr. 51'639.25 zusteht. Es ist vorab festzuhalten, dass diese Frage materiell aufgrund der vorhandenen Aktenlage nicht abschliessend beantwortet werden kann. Ausgangspunkt bildet die vorinstanzliche Feststellung, dass den Darlehensgebern im Jahr 2016 auf den Rappen genau derselbe Betrag ausbezahlt worden sei, obwohl die Überweisungen der Darlehen an die B.____ AG zu unterschiedlichen Zeiten und auch in unterschiedlichen Beträgen vorgenommen worden seien. Statistisch gesehen sei die Richtigkeit dieser Angaben höchst unwahrscheinlich. Diese Vorgehensweise lege vielmehr die Vermutung der verdeckten Gewinnausschüttung nahe (vgl. bereits E. 7.2 hiervor). Daraus resultieren in grundsätzlicher Hinsicht erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der vom privaten Beschwerdegegner behaupteten

teten Umstände. Es ist deshalb festzuhalten, dass der genaue wirtschaftliche Hintergrund im Zusammenhang mit den vom Beschwerdegegner und anderen Aktionären der B.____ AG gewährten Darlehen nicht aufklärbar ist.

9.2 Die Beschwerdeführerin konnte deshalb nicht auf die Deklaration des Beschwerdegegners abstellen, sondern war für eine rechtmässige Veranlagung auf seine nachträgliche Mitwirkung respektive aufgrund deren Unterlassung auf eine partielle Ermessensveranlagung angewiesen.

9.3.1 Zur vorgenommenen partiellen Ermessensveranlagung führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, dass sich aus den aktenkundigen Buchungsunterlagen der B.____ AG der Gesamtbetrag der aufgelaufenen Darlehenszinsen an die einzelnen Aktionäre klar ergebe. Diese Beträge würden zudem exakt den im Jahr 2016 tatsächlich ausbezahlten Zinsen entsprechen und seien im Jahr 2016 in zwei Tranchen an die gleichen Berechtigten ausbezahlt worden, denen die Darlehenszinsen in den erwähnten Buchhaltungsunterlagen gutgeschrieben worden seien. Einzig im Falle des Beschwerdegegners sei die zweite Tranche der Darlehenszinsrückzahlung im Umfang von Fr. 51'639.25 nicht an diesen selbst, sondern an D.____ erfolgt. Der Beschwerdegegner komme seiner Mitwirkungspflicht nicht nach, obwohl er in seiner Funktion als (damaliger) Präsident des Verwaltungsrates beziehungsweise anschliessender Liquidator der B.____ AG ohne Weiteres in der Lage gewesen wäre, den Zinsanspruch von D.____ zu belegen. Der alleinige Verweis auf die vermeintliche Massgeblichkeit der Handelsbilanz reiche dazu auf jeden Fall nicht aus. Damit stehe fest, dass für die strittige Zinszahlung entgegen einem aktenkundigen Buchungsbeleg eine andere Auszahlungsmodalität beziehungsweise ein anderer Zahlungsempfänger gewählt worden sei.

9.3.2 Der Anspruch des Beschwerdegegners auf den strittigen Darlehenszins ergebe sich zudem aus dem Kaufvertrag zwischen D.____ und E.____ betreffend Aktien der B.____ AG vom 15. September 2011. Denn E.____, der selber zuvor nie Geld in die B.____ AG investiert habe, habe ausschliesslich aufgrund des Vollzuges des Kaufvertrages Darlehensrückzahlungen und Darlehenszinsen von der B.____ AG erhalten. Somit könne D.____ nach Abschluss und Erfüllung dieses Kaufvertrages in Bezug auf die strittigen Darlehenszinsen gar nicht mehr anspruchsberechtigt gewesen sein. Weshalb die zweite Darlehenszinstranche nicht an den Beschwerdegegner selbst, sondern direkt an D.____ nach F.____ überwiesen worden sei, könne offenbleiben, da es sich dabei um eine bei der Einkommenssteuer zu berücksichtigende Einkommensverwendung des Beschwerdegegners handle. Somit sei mit dem erforderlichen Beweismass nachgewiesen, dass der Rechtsanspruch auf den gesamten Darlehenszins in der Höhe von Fr. 103'278.-- immer dem Beschwerdegegner zugestanden habe.

9.4 Vorliegend trifft den privaten Beschwerdegegner aus doppelter Sicht eine verstärkte Mitwirkungspflicht, weil die strittige Überweisung einerseits eine Auslandzahlung darstellt und diese andererseits von einer Aktiengesellschaft vorgenommen wurde, deren Präsident und anschliessender Liquidator der Beschwerdegegner war. Aufgrund dieser Funktionen wäre es dem Beschwerdegegner (insbesondere durch Einreichung der entsprechenden Verträge) ohne Weiteres möglich gewesen, die behauptete Anspruchsberechtigung von D.____ zumindest ansatzweise

aufzuzeigen. Er beschränkte sich aber darauf, sich in der Sache selbst darauf zu berufen, dass die nachgewiesene Zahlung an D._____ mit der Buchhaltung der B._____ AG übereinstimme. Daraus und gestützt auf das Massgeblichkeitsprinzip der Buchhaltung resultiere die nachgewiesene Anspruchsberechtigung von D._____, weshalb die beweispflichtige Steuerverwaltung die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen habe. Damit ist der Beschwerdegegner seinen Verfahrenspflichten trotz mehrfacher Aufforderung durch die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen und hat seine vorliegend verstärkte Mitwirkungspflicht verletzt.

9.5 Neben der Verletzung seiner Mitwirkungspflicht gelingt es dem Beschwerdegegner mit seiner pauschalen Argumentation der Massgeblichkeit der Buchhaltung auch nicht, den von der Steuerverwaltung durch die partielle Ermessensveranlagung erbrachten Hauptbeweis zu erschüttern respektive die in ihm enthaltenen Tatsachen nicht mehr als mit "hoher Wahrscheinlichkeit" richtig erscheinen zu lassen (vgl. E. 8.3.2 hiervor). Auch in diesem Zusammenhang muss sich der Beschwerdegegner vielmehr darauf behaften lassen, dass er anstatt die einfache Frage nach der Anspruchsberechtigung eines Dritten für eine Darlehenszinszahlung nachvollziehbar zu beantworten, in seinen zahlreichen Eingaben mehr Verwirrung stiftet anstatt Klarheit zu schaffen. Dieses "Muster" zog sich durch das gesamte Instruktionsverfahren vor Kantonsgericht. Als der Sachverhalt nach Durchführung eines doppelten Schriftenwechsels noch nicht hinreichend erstellt schien, gewährte das Kantonsgericht dem privaten Beschwerdegegner im Rahmen einer schriftlichen Auskunft nochmals die Möglichkeit, die unklaren Umstände rund um die Darlehensgewährungen an die von ihm präsierte und liquidierte AG aufzuzeigen. Er wurde vorgängig zudem ausdrücklich auf seine umfassende gesetzliche Mitwirkungspflicht sowie auf die Folgen im Falle deren Unterlassung hingewiesen. Inhaltlich wurde er insbesondere um Einreichung einer

- Darstellung sämtlicher von ihm der B._____ AG gewährten Darlehen mit den jeweiligen Zinsabreden sowie den entsprechenden Verträgen,
- Aufstellung der erhaltenen Zinszahlungen mit den entsprechenden Zahlungsbelegen, sowie
- (gegebenenfalls) weiterführenden Erklärung, welche die Zahlungsflüsse plausibel in den Gesamtkontext der Geschäftsbeziehung einbettet oder sonstige für das wirtschaftliche Verständnis der Transaktionen notwendige Sachverhaltshintergründe erläutert,

ersucht. Auch diese Gelegenheit zur Mitwirkung hatte der Beschwerdegegner nicht wahrgenommen. Er beschränkte sich unter Verweisung auf die Beweisregeln auf eine Wiederholung seiner Ansicht, dass die beweispflichtige Beschwerdeführerin den Sachverhalt nicht korrekt nachgewiesen habe. Von den nachgefragten Dokumenten wurde kein einziges eingereicht.

9.6 Unter Verweisung auf das hiervor Gesagte ist festzustellen, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen einer partiellen Ermessensveranlagung in nachvollziehbarer Weise einerseits die Höhe der Darlehenszinsen hergeleitet/plausibilisiert hatte und andererseits mit dem vorliegend anwendbaren Beweismass "mit hoher Wahrscheinlichkeit" aufzeigen konnte, dass der Anspruch

auf die zweite Darlehenszinstranche ebenfalls dem Beschwerdegegner zusteht. Damit ist zusammenfassend festzuhalten, dass der Beschwerdeführerin der ihr obliegende Beweis für die Anspruchsberechtigung des Beschwerdegegners für die strittige Darlehenszinszahlung gelingt und dem Beschwerdegegner der ihm obliegende Gegenbeweis misslingt. Die Folgen dieser Beweislosigkeit hat der Beschwerdegegner zu tragen, weshalb die Beschwerde gutzuheissen ist.

10. Es bleibt über die Kosten zu entscheiden. Für die Beschwerde an das Kantonsgericht als weitere kantonale Beschwerdeinstanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 DBG die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG sinngemäss. Gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG werden die Kosten der unterliegenden Partei auferlegt. Die Höhe der Kosten des Verfahrens wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Die Verfahrenskosten sind in der Höhe von Fr. 2'500.-- festzulegen. Dem Steuergericht sind praxisgemäss keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend werden die Verfahrenskosten in der Höhe von insgesamt Fr. 2'500.-- dem unterliegenden privaten Beschwerdegegner auferlegt. Der erhobene Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'500.-- ist der Beschwerdeführerin zurückzuzahlen. Die Parteikosten sind wettzuschlagen (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968). Zur Neuverlegung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens ist die Angelegenheit an das Steuergericht zurückzuweisen.

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird der Entscheid des Steuer- und Enteignungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, Nr. 530 20 36 vom 12. Februar 2021 aufgehoben und der Einspracheentscheid der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft betreffend direkte Bundessteuer 2016 vom 5. August 2020 bestätigt.
 2. Die Angelegenheit wird zur Neuverlegung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens an das Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, zurückgewiesen.
 3. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 2'500.-- werden dem privaten Beschwerdegegner auferlegt.
Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'500. -- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.
 4. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiber

Gegen diesen Entscheid wurde am 14. Juli 2022 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2C_583/2022) erhoben.