



Obergericht Appenzell Ausserrhoden
2. Abteilung

Zirkular-Urteil vom 19. November 2020

Mitwirkende	Obergerichtsvizepräsident W. Kobler Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer
Verfahren Nr.	O2V 20 2 O2V 20 4
Beschwerdeführerin	A. vertreten durch: AA.
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Beigeladene (Verfahren O2V 20 4)	Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2014 und 2015 Direkte Bundessteuer 2014 und 2015 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 28. November 2019

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführerin:

1. Auf die Aufrechnung von Pauschalspesen Fr. 3'700.-- ist zu verzichten (Veranlagung 2014).
2. Auf die Aufrechnung von Privatanteilen für Autos Fr. 8'000.-- ist zu verzichten (je für die Veranlagungen 2014 und 2015).
3. Auf die Aufrechnung von Privatanteilen für das Auto Ferrari für 2014 Fr. 1'040.-- (ev. Fr. 1'747.--) und für 2015 Fr. 9'200.-- (ev. Fr. 9'900.--) ist zu verzichten (Veranlagungen 2014 und 2015).
4. Jahre 2014 und 2015
Kosten und Entschädigung zu Lasten des Kantons Appenzell Ausserrhoden / Bund.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

- A. Die A. (nachfolgend: Beschwerdeführerin), deren Gesellschafter und Geschäftsführer B. und C. sind, bezweckt das Erstellen von und Handeln mit Waren und Einrichtungen zur Oberflächenbeschichtung. Sie wurde nach der Gründung mit Sitz in D. (SG) am 17. Mai 2001 am neuen Sitz in E. (AR) ins Handelsregister des Kantons Appenzell Ausserrhoden eingetragen. Mit Statutenänderung vom 16. Dezember 2019 verlegte die Beschwerdeführerin ihren Sitz an den ursprünglichen Sitz nach D. (SG) zurück, wo sich auch der persönliche Wohnsitz ihrer Gesellschafter befindet (vgl. dazu den Handelsregisterauszug, abrufbar unter www.zefix.ch).
- B. Anfangs Februar 2019 wurde die Beschwerdeführerin von der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden (nachfolgend: Vorinstanz) für die Staats- und Gemeindesteuern 2014 basierend auf einem Gewinn von Fr. 304'500.-- und einem Kapital von Fr. 867'000.-- definitiv veranlagt und der Steuerbetrag auf Fr. 18'894.25 festgesetzt. Bei der direkten Bundessteuer 2014 betrug der Steuerbetrag basierend auf demselben Gewinn Fr. 25'882.50 (KStV.AR.act. 4). Zeitgleich erliess die Vorinstanz auch die Veranlagungen für die Steuer-

periode 2015. Basierend auf einem Gewinn im Betrag von Fr. 160'400.-- wurden direkte Bundessteuern von total Fr. 13'634.-- erhoben; bei den Staats- und Gemeindesteuern betrug der Steuerbetrag unter zusätzlicher Berücksichtigung des Kapitals von Fr. 1'009'000.-- insgesamt Fr. 11'326.-- (KStV.AR.act. 5). Die Steuerverwaltung hatte sowohl in der Steuerperiode 2014 als auch 2015 verschiedene Aufrechnungen zum deklarierten steuerbaren Gewinn vorgenommen. Im Jahr 2014 betraf dies namentlich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin als gewinnmindernd verbuchte Pauschalspesen und Verkehrsbussen; in beiden Steuerjahren 2014 und 2015 wurden ausserdem Privatanteile im Zusammenhang mit Fahrzeugen zum steuerbaren Gewinn hinzugerechnet.

- C. Die Beschwerdeführerin erhob gegen die verfüigten Steuerveranlagungen 2014 und 2015 mit Schreiben vom 4. März 2019 Einsprache und verlangte, es sei auf die vorgenommenen Aufrechnungen zu verzichten (KStV.AR.act. 6). Hierauf ersuchte der zuständige Steuerkommissär die Beschwerdeführerin zunächst um die Zustellung weiterer Unterlagen (KStV.AR.act. 7). Am 27. September 2019 stellte die Beschwerdeführerin der Vorinstanz ergänzende Unterlagen zu und erklärte, sie sei *„es leid, Jahr für Jahr wegen der Spesen und Privatanteile schikaniert zu werden. Und nach vielen Jahren haben wir noch keine rechtskräftigen Veranlagungen. Als wir den Sitz noch in (SG) hatten, wurden die gleichen Beträge akzeptiert und wie wir in Aussicht gestellt bekamen, würde dies auch künftig der Fall sein. Wir bitten Sie, die Veranlagung entsprechend der Deklaration zu machen“* (KStV.AR.act. 8). Am 28. November 2018 hiess die Vorinstanz die Einsprache teilweise gut und setzte den steuerbaren Gewinn sowohl bei den Staats- und Gemeindesteuern als auch bei der direkten Bundessteuer neu fest (Steuerperiode 2014: neu Fr. 295'600.--; Steuerperiode 2015: neu Fr. 159'700.--). Dabei hielt sie allerdings an der Aufrechnung der Spesen im Steuerjahr 2014 unverändert fest, ebenso wie an der vollen Aufrechnung der Verkehrsbussen. Bei der Aufrechnung im Zusammenhang mit den Fahrzeugen wurde neu zugunsten der Beschwerdeführerin berücksichtigt, dass der von der Aufrechnung unter anderem betroffene Ferrari erst im November 2014 erworben worden war, weshalb der in der ursprünglichen Veranlagung noch voll aufgerechnete Privatanteil nun neu der Zeitdauer ab dem Kauf entsprechend pro rata gekürzt wurde; der berücksichtigte Privatanteil pro Jahr wurde gemäss der Berechnung im Einspracheentscheid abgerundet auf Fr. 9'200.-- (im Vergleich zum noch höheren Wert von Fr. 9'900.--, welcher bei der ursprünglichen Veranlagung eingesetzt worden war; vgl. KStV.AR.act. 9).

- D. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich die von der Beschwerdeführerin am 3. Januar 2020 (Postaufgabe) eingereichte Beschwerde mit den eingangs erwähnten Anträgen

(act. 1). Die Beschwerdeführerin akzeptierte einzig den ihr aufgerechneten Privatanteil Verkehrsbussen, hielt aber im Übrigen unverändert am bereits im Rahmen des Einspracheverfahrens vor der Vorinstanz gestellten Antrag auf Verzicht der weiteren vorgenommenen Aufrechnungen im Zusammenhang mit den Spesen und Fahrzeugen fest. Mit Vernehmlassung vom 4. Februar 2020 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (act. 6). Die Beschwerdeführerin verlangte weder die Durchführung einer mündlichen Verhandlung noch reichte sie eine Replik ein. Am 3. August 2020 teilte die Vorinstanz dem Obergericht ergänzend zur Vernehmlassung mit, sie verzichte auf einen Antrag einer reformatio in peius (act. 9).

- E. Auf weitere Einzelheiten im Sachverhalt sowie die Vorbringen der Parteien in den Rechtschriften wird, soweit entscheidrelevant, in den nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Erwägungen

1. Formelles

- 1.1 Einspracheentscheide der Vorinstanz können mit Beschwerde beim Obergericht angefochten werden (Art. 188 Abs. 1 Steuergesetz [StG, bGS 621.11] i.V.m. Art. 28 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31]; Art. 104 Abs. 3 und 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11] i.V.m. Art. 4 der Verordnung über die Durchführung des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [bGS 625.11]). Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31] e contrario). Das Gesamtgericht hat Beschwerden in Steuerstreitsachen der 2. Abteilung zur Beurteilung zugewiesen (so publiziert im aktuellen Staatskalender des Kantons Appenzell Ausserrhoden [<https://staatskalender.ar.ch/organizations/pdf>], Ziff. 2.6.1.2), weshalb diese zur Behandlung der Beschwerde zuständig ist.
- 1.2 Weil die Beschwerde die Veranlagung sowohl der Staats- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer betrifft, wurde sie mit Blick auf die unterschiedlichen Rechtsgrundlagen in zwei formell getrennte Verfahren aufgeteilt (O2V 20 2 und O2V 20 4). Angefochten sind in beiden Verfahren die von der Vorinstanz bei den Staats- und Gemeindesteuern einerseits und bei den Bundessteuern andererseits deckungsgleich vorgenom-

nen Aufrechnungen zum steuerbaren Gewinn in den Steuerjahren 2014 und 2015. Bei der Frage der Zulässigkeit von steuerlichen Aufrechnungen bestehen zwischen den Regelungen der direkten Bundessteuer und dem harmonisierten Steuerrecht der Kantone und Gemeinden grundsätzlich keine Unterschiede. Der kantonale Gesetzgeber von Appenzell Ausserrhoden hat die Vorgaben des Harmonisierungsrechts widerspruchsfrei in das kantonale Steuergesetz überführt (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_276/2018 vom 15. Juni 2018 E. 3), weshalb die Verfahren O2V 20 2 und O2V 20 4 vereinigt werden und in einem einzigen Urteil über die Beschwerde entschieden wird.

1.3 Die AA. wurde von der Beschwerdeführerin am 27. Dezember 2019 schriftlich bevollmächtigt, Rechtsmittel betreffend die Steuerveranlagungen 2014 bis 2018 zu ergreifen und die Beschwerdeführerin in den betreffenden Verfahren zu vertreten. In steuerrechtlichen Verfahren besteht kein Anwaltsmonopol für die Vertretung vor Obergericht (Art. 3 Abs. 1 lit. d Anwaltsgesetz [bGS 145.52] i.V.m. Art. 54 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [SR 210, ZGB]; Art. 117 Abs. 2 DBG). Als direkt vom angefochtenen Einspracheentscheid Betroffener kommt der Beschwerdeführerin nach Art. 59 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG, bGS 143.1) ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheids zu. Da die Beschwerde frist- und formgerecht eingegangen ist und der in beiden Verfahren angeforderte Kostenvorschuss jeweils rechtzeitig geleistet wurde, ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.4 Gestützt auf Art. 2 der Verordnung über COVID-19-Massnahmen: Gerichte (bGS 113.2) kann das Obergericht zur Bewältigung der aktuell ausserordentlichen Lage in allen Fällen auf dem Zirkularweg entscheiden, wenn das Gesetz keine Verhandlung vorschreibt. Entscheide, die auf dem Zirkularweg gefällt werden, bedürfen der Einstimmigkeit (Art. 52 Abs. 2 JG). Da vorliegend keine Durchführung einer Verhandlung vorgeschrieben ist und die Parteien auf die Durchführung einer solchen verzichteten, hat das Obergericht den vorliegenden Entscheid aufgrund der aktuellen Entwicklung der Corona-Pandemie im Zirkularverfahren gefällt.

2. Materielles

2.1 Vorbemerkungen

- a. Gegenstand der Gewinnsteuer von Unternehmungen ist der Reingewinn (Art. 68 StG; Art. 57 DBG). Dieser setzt sich zusammen aus dem Saldo der Erfolgsrechnung (unter Berücksichtigung des Saldo vortrages des Vorjahres) und allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne sowie den Zinsen auf verdecktem Eigenkapital (vgl. dazu Art. 69 Abs. 1 StG bzw. Art. 58 Abs. 1 DBG). Gemäss Art. 69 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG gehören zum steuerbaren Reingewinn u.a. auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte.
- b. Die Frage, ob ein Aufwand geschäftsmässig begründet ist, beantwortet in erster Linie die Betriebs- oder Unternehmenswirtschaftslehre. Geschäftsmässig begründet sind Kosten demnach, wenn sie aus unternehmenswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen. Nach der Rechtsprechung sind Aufwendungen dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten organischen Zusammenhang stehen. Somit muss alles, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten gerechnet werden kann, steuerlich als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob ein Betrieb auch ohne den in Frage stehenden Aufwand ausgekommen wäre und ob dieser Aufwand im Sinn einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war. Nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand zählen Aufwendungen, welche eine Gesellschaft einzig für den privaten Lebensaufwand des Aktionärs oder einer ihm nahestehenden Person erbringt. Sie dürfen nicht unter dem Vorwand von Geschäfts- oder Repräsentationskosten als Geschäftsaufwand verbucht werden. Alle Aufwendungen eines Geschäfts, die der privaten Sphäre des Inhabers zugute kommen, gelten als privat. Bei Aufwendungen, die teils geschäftlich, teils privat veranlasst sind, ist eine Aufteilung in einen Gewinnungskosten- und einen Privatanteil vorzunehmen (vgl. dazu Urteile des Bundesgerichts 2C_795/2015 und 2C_796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.2.; 2C_942/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.2 f.; 2C_509/2019 vom 3. Oktober 2019 E. 4.3 f.; 2C_683/2018 vom 3. Oktober 2019 E. 5.3; je m.w.H.).
- c. Auch im Bereich der geldwerten Leistungen und Vorteile gilt die im gesamten Steuerrecht geltende Grundregel, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und

steuererhöhende Tatsachen trägt, die steuerpflichtige Gesellschaft dagegen diejenige für all das, was die Steuer aufhebt oder mindert. Das heisst, der Behörde obliegt insbesondere der Nachweis dafür, dass die Gesellschaft eine Leistung erbracht hat. Steht - was vorliegend der Fall ist - ein erfolgswirksam verbuchter Aufwandposten zur Diskussion, bei welchem die Behörde die geschäftliche Begründetheit mangels konkreter Belege für eine solche verneint, so ist es grundsätzlich Sache der steuerpflichtigen Gesellschaft, darzulegen, weshalb die von ihr steuermindernd geltend gemachte Position geschäftlich begründet ist. Gelingt ihr das nicht, trägt sie die Folgen allfälliger Beweislosigkeit (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2C_717/2018 vom 24. Januar 2020 E. 5.2 f. m.w.H.).

2.2 Steuerperiode 2014: Aufrechnung Spesen Fr. 3'700.--

- a. Die Beschwerdeführerin verbuchte im Jahr 2014 im Konto 4065 (Repräsentationskosten) für ihren Geschäftsführer und Gesellschafter B. Pauschalspesen von Fr. 700.-- pro Monat, insgesamt Fr. 8'400.--. Die Vorinstanz kürzte diesen Betrag auf Fr. 4'700.-- und rechnete entsprechend Fr. 3'700.-- zum steuerbaren Reingewinn der Unternehmung hinzu mit der Begründung, gemäss Praxis der Steuerverwaltung würden maximal 4-5% des Bruttolohnes als (nicht weiter zu belegende) Pauschalspesen zugelassen. B. habe im Jahr 2014 einen Bruttolohn von Fr. 94'000.-- bezogen, so dass eine Pauschale von maximal Fr. 4'700.-- (entsprechend 5% des Bruttolohnes) gerechtfertigt sei. Im nachfolgenden Steuerjahr 2015 sei B. ein deutlich höherer Bruttolohn im Betrag von Fr. 123'000.-- ausgerichtet worden, weshalb dort die für 2015 geltend gemachten Pauschalspesen im Betrag von Fr. 6'000.-- innerhalb der praxisgemäss üblichen Pauschale, die zum Abzug zugelassen werde, gelegen habe und deshalb im Gegensatz zum im Jahr 2014 verbuchten Pauschalabzug auch nicht zu beanstanden sei.
- b. Die Beschwerdeführerin hält der Argumentation der Vorinstanz entgegen, der geleistete Arbeitsaufwand von B. und C. sei in den Jahren 2014 und 2015 der gleiche gewesen, unabhängig von der Höhe der verbuchten Löhne. Die Höhe des B. ausgerichteten Lohnes sei für die Gewährung der Pauschalspesen nicht relevant. Bei einer juristischen Person, in der fast ausschliesslich die Inhaber selbst tätig seien, sei der Gesamtertrag entscheidend, wobei es keine Rolle spiele, ob dieser als Lohn oder als Gewinn ausgewiesen werde. Konkret seien im Jahr 2014 der Lohn und Gewinn *zusammen* bedeutend höher gewesen als im Jahr 2015, nämlich Fr. 375'756.-- im Vergleich zu Fr. 265'712.-- im Jahr 2015. Somit gebe es keinen Grund, für 2014 eine tiefere Spesenpauschale anzusetzen als 2015. Zudem sei zu berücksichtigen, dass die Betriebstätigkeit der Beschwerdeführerin fast

ausschliesslich im Aussendienst liege, was höhere Auslagen und Spesen verursache als ein Durchschnittsbetrieb nach Statistik der Steuerverwaltung.

- c. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist eine formell korrekte Buchhaltung vermuthungsweise auch materiell richtig (Massgeblichkeit der Handelsbilanz). Deshalb begründet die erfolgswirksame Verbuchung eines Aufwandes zugunsten eines Aktionärs bzw. Gesellschafters in einer formell ordnungsgemäss geführten Buchhaltung zunächst die Vermutung, dass die Gesellschaft diesem Aktionär tatsächlich im Austausch mit einer Gegenleistung eine Leistung erbracht hat, die nicht in einem Näheverhältnis begründet liegt. Da im konkreten Fall allerdings nicht näher definierte Pauschalspesen zur Diskussion stehen, genügt es, wenn die Steuerverwaltung unter Verweis auf ihre gefestigte Praxis, wonach maximal 5% des ausgerichteten Lohnes als Pauschalspesen anerkannt werden, die geschäftsmässige Begründetheit des darüber hinaus erfolgsmindernd verbuchten Aufwands in Frage stellt. Unter diesen Umständen ist es Sache der steuerpflichtigen Gesellschaft, den objektiven Zusammenhang des in Frage stehenden Aufwandpostens mit der Unternehmenstätigkeit zu beweisen (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_497/2018 vom 4. Juli 2019 E. 3.3): Ausgehend von der Grundregel, dass die Steuerbehörden die objektive Beweislast für steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person diejenige für steueraufhebende und -mindernde Tatsachen trägt, obliegt aufgrund der steuermindernden Eigenschaft von Aufwänden die objektive Beweislast dafür, dass ihrer Leistung überhaupt eine Gegenleistung des Aktionärs bzw. des Gesellschafters gegenübersteht (und die Leistung ihren Ursprung nicht bloss in den engen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Gesellschaft und Leistungsempfänger hat), somit im konkreten Fall letztlich der Beschwerdeführerin als steuerpflichtigen Gesellschaft.
- d. Die nicht weiter belegte Behauptung der Beschwerdeführerin, in ihrem Fall sei die von der Steuerverwaltung entwickelte Praxis im Zusammenhang mit der Zulassung von Pauschalspesen nicht sachgerecht, genügt für sich allein nicht zum Beweis dafür, dass im konkreten Fall tatsächlich ein höherer Spesenabzug angebracht wäre: Pauschalspesen, die weder auf einem genehmigten Spesenreglement beruhen, noch nachgewiesenermassen geschäftsmässig begründet sind, können steuerlich nicht anerkannt werden (Urteile des Bundesgerichts 2C_112/2014 und 2C_113/2014 vom 15. September 2014 E. 6.1; 2C_30/2010 vom 19. Mai 2010 E. 3.2; je m.w.H.). Die Beschwerdeführerin hat weder ein genehmigtes Spesenreglement vorgelegt, noch Belege dazu eingereicht, was konkret mit der ausgerichteten Spesenpauschale abgegolten wurde. Unter diesen Umständen (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 2C_2014/2014 vom 7. August 2014 E. 3.2.3) ist die von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung zum steuerbaren Gewinn der Beschwerdeführerin nicht zu beanstanden.

- e. Die Vorinstanz hat notabene zu Gunsten der Beschwerdeführerin auch ohne konkrete Belege Pauschalspesen im Betrag von Fr. 4'700.-- anerkannt. Zudem ist aus den vorinstanzlichen Akten (KStV.AR.act. 3) ersichtlich, dass über das Konto 4065 (Repräsentationskosten) nebst der B. monatlich ausgerichteten Spesenpauschale zusätzlich insgesamt 138 Mittagessen à Fr. 35.-- als gewinnmindernd verbucht wurden. Zugunsten der Beschwerdeführerin wurde diese Buchung im Gesamtbetrag von Fr. 4'830.-- offenbar ebenfalls akzeptiert, obwohl auch hier mangels konkreter Belege letztlich fraglich bleibt, inwieweit die erfolgsmindernd verbuchten Mittagessen überhaupt tatsächlich angefallen sind bzw. sollte dies der Fall sein, ob sie diesfalls tatsächlich als geschäftsmässig begründet anzusehen wären (insbesondere, wenn der bei der Buchung angebrachte Vermerk „o. *Kunden*“ naheliegenderweise bedeuten sollte, dass es sich um Essen *ohne* Kunden handelte). Diverse zusätzliche Ausgaben in Restaurants - in teils deutlich höheren Beträgen - wurden zudem mit dem Vermerk „Kundenessen“ oder „Essen“, teils nur mit der Angabe des Namens des Restaurants auch über das Konto 4'800 verbucht (vgl. KStV.AR.act. 3), was bei der Veranlagung der Beschwerdeführerin ebenfalls so akzeptiert worden war. Die Beschwerdeführerin wird vorsorglich darauf hingewiesen, dass die Tatsache, dass die Vorinstanz somit im Rahmen der aktuell in Frage stehenden Veranlagungen verschiedene gewinnmindernde Buchungen akzeptiert hat, ohne deren geschäftsmässige Begründetheit näher zu überprüfen, grundsätzlich für künftige Steuerveranlagungen nicht vertrauensbildend ist und die Beschwerdeführerin somit jederzeit damit rechnen muss, die jeweils geltend gemachten gewinnmindernden Aufwendungen im Rahmen der künftigen Veranlagungen allenfalls genauer belegen zu müssen (vgl. dazu Urteile des Bundesgerichts 2C_214/2014 vom 7. August 2014 E. 3.7.4; 2C_112/2014 und 2C_113/2014 vom 15. September 2014 E. 3.2.3).

2.3 Steuerperiode 2014 und 2015: Aufrechnung Privatanteil Fahrzeuge Fr. 8'000.--

- a. Belastet ein Gesellschafter der Gesellschaft private Lebenshaltungskosten, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Zu den davon häufig betroffenen Lebenshaltungskosten gehören namentlich private Autokosten, die bei der privaten Nutzung von Geschäftsfahrzeugen anfallen. Der Privatanteil kann entweder aufgrund der tatsächlichen Kosten oder pauschal ermittelt werden, wobei in letzterem Fall in der Regel von dem von allen Kantonen angewandten Musterspesenreglement (dieses ist abrufbar unter www.steuerkonferenz.ch, vgl. Kreisschreiben 25 vom 18. Januar 2008) ausgegangen wird. Demnach beträgt der Nutzungswert, der bei pauschaler Festlegung der Kosten besteuert wird, praxisgemäss

0.8% des Kaufpreises (exklusiv Mehrwertsteuer) pro Monat (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N. 129 zu Art. 58 DBG).

- b. Sowohl B. als auch C. nutzten unbestrittenermassen Fahrzeuge, die in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin verbucht waren, privat. Für beide Ehepartner gemeinsam rechnete die Beschwerdeführerin in ihrer Buchhaltung sowohl in der Steuerperiode 2014 als 2015 einen pauschalen Privatanteil für Fahrzeuge im Betrag von Fr. 5'000.-- auf (vgl. dazu KStV.AR.act. 4 und 5). Die Vorinstanz rechnete bei der jeweiligen Veranlagung zusätzlich zu den von der Beschwerdeführerin damit bereits deklarierten Fr. 5'000.-- weitere Fr. 8'000.-- als geldwerte Vorteile im Zusammenhang mit Fahrzeugkosten hinzu, was von der Beschwerdeführerin mit der vorliegenden Beschwerde angefochten wird.
- c. Die Beschwerdeführerin machte im Verlauf des Veranlagungsverfahrens verschiedene, teils widersprüchliche Angaben dazu, welche Fahrzeuge ihre Gesellschafter inwieweit privat benutzten. Auf dem Formular „Angaben über Leistungen an Gesellschafter“ in den Unterlagen zur Steuererklärung 2014 deklarierte die Beschwerdeführerin einen Privatanteil von Fr. 5'000.-- für die private Nutzung von Geschäftsfahrzeugen und gab an, es handle sich um „verschiedene“ Geschäftsfahrzeuge, welche einen durchschnittlichen Kaufpreis von Fr. 34'000.-- aufweisen und sowohl von B. als auch von seiner Ehefrau benützt würden; der Betrag von Fr. 5'000.-- sei „netto nach Verrechnung Garagen + Parkplätze“ zu verstehen. Auch im Jahr 2015 wurde ohne genauere Präzisierung deklariert, B. und C. würden „diverse“ Geschäftsfahrzeuge „abwechselnd“ benutzen, wobei die Garagen und Parkplätze privat gestellt würden (vgl. dazu KStV.AR.act. 4 und 5). Mit Schreiben vom 21. März 2018 an die Vorinstanz (KStV.AR.act. 3) gab die Beschwerdeführerin unter anderem an, 2014 sei B. einen Mitsubishi und C. einen Chevrolet gefahren; per Ende 2015 sei B. weiterhin den Mitsubishi und C. einen BMW X5 gefahren. B. sei ausserdem in beiden Steuerperioden diverse weitere Geschäftsautos gefahren. Mit Schreiben vom 27. September 2019 an die Vorinstanz erklärte die Beschwerdeführerin schliesslich, sowohl B. als auch C. seien in den in Frage stehenden Steuerperioden mit dem BMW X5 privat gefahren („Bis auf obige Angaben werden alle Autos nur geschäftlich benutzt“). Geschäftlich gefahren werde „vermutlich gegen 100'000 km pro Jahr (ohne Gewähr)“, privat fahre B. ca. 5'000 km und C. ca. 10'000 km (KStV.AR.act. 8). Während bei B. die Autonummer SG 0001 vermerkt war, wurde bei C. die Autonummer SG 0002 angegeben; das Kontrollschild SG 0001 gehört allerdings zum Mitsubishi (wie sich etwa aus der in KStV.AR.act.8 enthaltenden Übertretungsanzeige vom 7. Januar 2014 ergibt). Aus den von der Beschwerdeführerin im vorliegenden Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen (act. 2/10) ist zudem ersichtlich, dass der BMW X5 erst am 9. Februar 2015 von der Beschwerdeführerin für Fr. 57'000.-- als Occasionsfahrzeug erworben wurde (act. 2/10), d.h. die private Nutzung

musste vorher logischerweise mit anderen Fahrzeugen erfolgt sein. In der Beschwerdeschrift präzisierte die Beschwerdeführerin ihre früheren Angaben dahingehend, dass B. sowohl 2014 als auch 2015 einen 2010 zum Kaufpreis von Fr. 46'360.-- erworbenen Mitsubishi auch privat benutzt habe und C. 2014 bis Februar 2015 einen 2009 für Fr. 34'700.-- erworbenen Chevrolet und danach den für Fr. 57'000.-- erworbenen BMW X5 privat gefahren sei. Wer von den beiden Gesellschaftern der Beschwerdeführerin nun tatsächlich welches Auto inwieweit privat benutzte, ist gestützt auf die vorinstanzlichen Akten und die verschiedenen, teils widersprüchlichen Angaben der Beschwerdeführerin letztlich nicht restlos geklärt.

- d. Während die geschäftliche Nutzung von Geschäftsfahrzeugen bei B. aufgrund dessen hauptberuflicher Tätigkeit für die Beschwerdeführerin unter den gegebenen Umständen nicht in Frage steht, ist nicht ohne weiteres ersichtlich, was für *geschäftliche* Fahrten C., welche nebst B. ebenfalls als Gesellschafterin und Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin im Handelsregister eingetragen ist, überhaupt je mit Geschäftsfahrzeugen der Beschwerdeführerin absolviert haben soll. Im Schreiben der Beschwerdeführerin vom 27. September 2019 (KStV.AR.act. 8) wurde lediglich angegeben, C. fahre rund 10'000 km pro Jahr privat (KStV.AR.act. 8). Die Vorinstanz ging aufgrund der Tatsache, dass C. als Selbständigerwerbende eine Boutique in G. betreibe, in deren Erfolgsrechnung Fr. 6'000.-- Autokosten als Aufwand ausgewiesen würden, ohne dass dort ein Auto in der Buchhaltung verbucht sei und unter Berücksichtigung, dass auch in der privaten Steuererklärung kein Fahrzeug von C. angegeben werde, aus nachvollziehbaren Gründen davon aus, dass die alleinige Nutzung eines bei der Beschwerdeführerin verbuchten Geschäftsfahrzeugs durch C. überwiegend privat bzw. im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeit erfolge. Die geschäftliche Notwendigkeit eines Geschäftsfahrzeugs für C. ist, im Gegensatz zur Situation bei B., nicht ausgewiesen. Nachdem auch nicht belegt wurde, dass C. allenfalls Geschäftsfahrzeuge mitbenutzt hat, welche hauptsächlich für den Geschäftsbetrieb der Beschwerdeführerin im Einsatz waren und nur nebenbei von C. für gelegentliche private Fahrten benutzt wurden, ging die Vorinstanz zu Recht davon aus, dass das von C. gefahrene Fahrzeug gar kein Geschäftsfahrzeug, sondern dem Privatvermögen zuzuordnen ist. Der C. durch die private Nutzung eines bei der Beschwerdeführerin verbuchten Autos entstandene geldwerte Vorteil ist entsprechend beim Gewinn der Beschwerdeführerin *voll* aufzurechnen. Bei B., der im Rahmen seiner Tätigkeit für die Beschwerdeführerin unbestrittenermassen auf Geschäftsfahrzeuge angewiesen und auch geschäftlich für die Beschwerdeführerin Fahrten unternimmt, ist dagegen lediglich derjenige Anteil, der auf die private Nutzung entfällt, aufzurechnen.

- e. Im konkreten Fall steht, wie bereits erwähnt, weder klar fest, welche Fahrzeuge von B. und C. privat benutzt wurden, noch können mangels konkreter Angaben der Beschwerdeführerin die einzelnen in ihrer Buchhaltung zulasten des Gewinns verbuchten Fahrzeugaufwände eindeutig den verschiedenen Fahrzeugen zugeordnet werden. Dass die Vorinstanz im Rahmen der Steuerveranlagung von Schätzungen ausgehen musste, ist darauf zurückzuführen, dass die Beschwerdeführerin es unterlassen hat, Unterlagen vorzulegen, welche eine konkrete Zuordnung der verbuchten Fahrzeugaufwände ermöglicht hätten. Während die Vorgehensweise der Vorinstanz, von Schätzwerten auszugehen, unter diesen Umständen nicht zu beanstanden ist, bleibt näher zu prüfen, ob der von der Vorinstanz insgesamt aufgerechnete Betrag von Fr. 13'000.-- private Autokosten (wovon Fr. 5'000.-- unbestritten sind) im konkreten Fall als zulässig erscheint oder nicht.
- f. Bezüglich Privatanteil von B. geht die Beschwerdeführerin in der Beschwerdeschrift selber davon aus, dass eine Aufrechnung von rund Fr. 4'450.-- pro Jahr (berechnet mit der Pauschale von 0.8% basierend auf dem Kaufpreis für den Mitsubishi) pro Steuerjahr gerechtfertigt sei. Hierzu ist anzumerken, dass aufgrund der ungenauen Angaben der Beschwerdeführerin letztlich unklar geblieben ist, ob B. tatsächlich ausschliesslich den Mitsubishi privat benutzte. Der Privatanteil an anderen Fahrzeugen wäre je nach deren Kaufpreis notabene höher anzusetzen.
- g. Die Vorinstanz ging - nachdem auch die Angaben dazu, welches Fahrzeug C. privat nutzte, widersprüchlich waren - mit schlüssiger Begründung und wie im übrigen schon in früheren Steuerperioden davon aus, dass von C. gefahrenes Fahrzeug sei gar nicht als Geschäftsfahrzeug zu qualifizieren, sondern es handle sich um ein Privatfahrzeug. Leitet die Beschwerdeführerin, die auch das von C. benutzte Auto als Geschäftsfahrzeug verbucht hat, aus dieser Qualifikation als Geschäftsvermögen steuermindernde Folgen ab, indem sie die mit der Nutzung des Autos zusammenhängenden Kosten als geschäftsmässig begründeten Aufwand vom Gewinn in Abzug bringen will, trägt sie nach den allgemeinen steuerrechtlichen Beweislastregeln die Beweislast dafür, dass das Auto tatsächlich dem Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, wobei die relevanten Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern zu belegen sind. Solche Belege wurden nicht erbracht. Die Vorinstanz ging gemäss Erwägungen im angefochtenen Einspracheentscheid von den insgesamt erfolgsmindernd verbuchten Fahrzeugaufwänden im Betrag von Fr. 36'299.50 im Jahr 2014 bzw. Fr. 51'832.30 im Jahr 2015 aus (vgl. dazu auch act. 2/13, Autokosten) und ermittelte gestützt darauf einen mutmasslichen Aufwand für das von C. überwiegend privat genutzte Fahrzeug im Betrag von rund Fr. 10'600.-- pro Jahr. Die Herleitung dieses Betrags durch die Vorinstanz ist nachvollziehbar und erscheint grundsätzlich angemessen.

- h. Insoweit die Beschwerdeführerin geltend macht, die nötigen Garagen- und Parkplätze in D. (SG) seien von B. und C. privat zur Verfügung gestellt worden, was bei der Festlegung der aufzurechnenden Privatanteile zu berücksichtigen sei, verkennt sie, dass die geschäftsmässige Begründetheit der am privaten Wohnsitz der Gesellschafter vorhandenen Parkplätze und Garagen ebenfalls nicht erwiesen ist und es ohnehin nicht automatisch eine Minderung des aufzurechnenden Privatanteils zur Folge haben kann, wenn Gesellschafter privat benutzte Autos an ihrem Wohnsitz in einer Garage oder auf einem Parkplatz abstellen. Es geht gemäss Angaben in der Beschwerdeschrift offenbar um sechs Parkplätze bzw. Garagen, wovon zumindest zwei Stellmöglichkeiten zum Vornherein nicht als geschäftlich begründet gelten können, wenn die privat genutzten Autos darauf abgestellt werden, so dass von den insgesamt von der Beschwerdeführerin angeführten Kosten von Fr. 3'600.-- höchstens Fr. 2'400.-- überhaupt theoretisch als Geschäftsaufwand gelten könnten, wobei dieser Aufwand allerdings nicht konkret belegt wurde. Selbst dann, wenn tatsächlich ein Teil der Parkplätze am Wohnsitz der Gesellschafter der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellt worden wären, erscheinen die schliesslich insgesamt pauschal aufgerechneten Fr. 13'000.-- Autokosten im Zusammenhang mit der privaten Nutzung von Geschäftswagen durch B. und C. angesichts der Berechnung in E. 2.3 lit. f und g vorstehend unverändert angemessen.

2.4 Steuerperiode 2014 und 2015: Aufrechnung Privatanteil Ferrari Fr. 1'040.-- (2014) bzw. Fr. 9'200.-- (2015)

Am 19. November 2014 erwarb die Beschwerdeführerin einen Ferrari California für Fr. 103'680.-- (Kaufpreis inkl. MWSt). Gemäss Angaben der Beschwerdeführerin wurde das Fahrzeug ausschliesslich zu Repräsentationszwecken angeschafft, wegen dem Werbeeffekt und der Kundenbindung sei das Kosten-Nutzen-Verhältnis betrieblich gerechtfertigt bzw. der Aufwand geschäftsmässig begründet. Die Vorinstanz stellte die geschäftliche Begründetheit des Ferraris grundsätzlich nicht in Frage, rechnete aber im Einspracheentscheid ab Kaufdatum des Fahrzeugs einen monatlichen Privatanteil von rund Fr. 766.-- (entsprechend 0.8% des Kaufpreises exkl. MWSt) als geldwerte Leistung auf. In der Vernehmlassung vom 4. Februar 2020 geht die Vorinstanz neu davon aus, dass die aufgerechneten Privatanteile im Zusammenhang mit dem Ferrari im Jahr 2014 tatsächlich nicht gerechtfertigt gewesen und im Jahr 2015 auf Fr. 4'600.-- zu reduzieren seien, da die Beschwerdeführerin inzwischen belegt habe, dass der Ferrari erst ab Juli 2015 eingelöst gewesen sei. Angesichts der gleichzeitig zu korrigierenden Abschreibungen seien die Anträge der Beschwerdeführerin aber abzuweisen, wenn zugunsten der Beschwerdeführerin auf

eine reformatio in peius verzichtet und am im Einspracheverfahren festgesetzten steuerbaren Gewinn festgehalten werde.

In diesem Zusammenhang zieht das Gericht folgendes in Erwägung:

- a. Dass mangels Einlösung des Fahrzeugs bis Juli 2015 in der Steuerperiode 2014 gar keine private Nutzung stattgefunden haben kann, ist offensichtlich. In der Steuerperiode 2014 ist somit für eine Privatnutzung des Ferraris zum Vornherein keine Aufrechnung zum Gewinn vorzunehmen. Entsprechend ist im Steuerjahr 2014 von der im angefochtenen Einspracheentscheid vorgenommenen Aufrechnung des Betrags von Fr. 1'040.-- abzusehen, wie die Vorinstanz in der Vernehmlassung selbst eingeräumt hat.
- b. Entgegen der Meinung der Vorinstanz ist aber auch in der Steuerperiode 2015 keine Aufrechnung eines Privatanteils für den Ferrari angezeigt: Die Beschwerdeführerin hat ihre Aussage, wonach der Ferrari auch in der Steuerperiode 2015 nie für private Fahrten benutzt worden sei, nämlich ausreichend belegt. Aus act. 2/17 und 2/18 geht hervor, dass mit dem Ferrari in der Zeit von Juli 2015 bis Mai 2016 (erster Service) rund 2'411 km gefahren wurden. Auf der von der Beschwerdeführerin eingereichten Fahrtenliste, welche Fahrten in diesem Umfang bestätigt, sind keine privaten Fahrten ersichtlich (act. 2/20). Unter diesen Umständen kann, da die Vorinstanz die geschäftsmässige Begründetheit des Ferraris als solche nicht in Abrede gestellt hat, folgerichtig auch nicht eine zusätzliche Aufrechnung von Privatanteilen vorgenommen werden. Auch die Aufrechnung von Fr. 9'200.-- in der Steuerperiode 2015 ist somit dem Antrag der Beschwerdeführerin entsprechend aufzuheben.
- c. Die Vorinstanz stellt sich in der Vernehmlassung allerdings auf den Standpunkt, *im Resultat* sei dennoch am angefochtenen Einspracheentscheid und damit an den veranlagten Einkommen in den Steuerjahren 2014 und 2015 festzuhalten, weil aufgrund der Nichtbenutzung des Ferraris bis Sommer 2015 richtigerweise auch keine Abschreibungen auf dem Fahrzeug zu berücksichtigen gewesen wären. Tatsächlich sind zwar die Normalsätze im ordentlichen Abschreibungsverfahren grundsätzlich zum Ausgleich einer ganzjährigen Entwertung bestimmt. Allerdings unterliegen Fahrzeuge - so wie auch andere Wirtschaftsgüter, etwa Liegenschaften oder Maschinen eines Betriebs - auch bei Nichtbenutzung einem gewissen natürlichen Verschleiss. Pauschale Abschreibungssätze dienen gerade dazu, Schwierigkeiten zu vermeiden, die sich stellen würden, müsste bei einer Abschreibung in jedem Einzelfall die konkret eingetretene Wertminderung anhand der tatsächlich stattgefundenen Nutzung ermittelt werden. Da die Vorinstanz in der Veranlagung und auch im Einspracheverfahren die in der Regel üblichen und zugelassenen Abschreibungspauschalen auf Geschäftsfahrzeugen bei der Beschwerdeführerin akzeptiert zu haben scheint, er-

scheint es unter den gegebenen Umständen geradezu widersprüchlich, nun im Nachhinein mit dem Argument der tatsächlichen Nutzungsdauer die zunächst gewährten Abschreibungen wieder aufzurechnen, um damit zu erreichen, dass „*im Resultat*“ trotz Korrektur bezüglich des aufgerechneten Privatanteils Ferrari keine (teilweise) Gutheissung der Beschwerde resultiert. Welche Abschreibungen auf dem Ferrari in den Steuerperioden 2014 und 2015 genau vorgenommen wurden, ergibt sich für das Gericht nicht eindeutig, nachdem die Vorinstanz in Ziff. 33 der Vernehmlassung einerseits anführte, im Veranlagungsverfahren seien die Abschreibungen „*ab dem Kaufdatum*“ berücksichtigt worden, in Ziff. 34 der Vernehmlassung dann aber andererseits von auf den Ferrari entfallenden Abschreibungen im Betrag von rund Fr. 38'000.-- im Steuerjahr 2014 spricht, was offensichtlich der vollen Abschreibung von 40% auf dem Kaufpreis und nicht einer pro rata seit Kaufdatum entsprechenden Abschreibung entsprechen würde. Letztlich kann an dieser Stelle offengelassen werden, wie es sich damit verhält, da die von der Vorinstanz bereits zugelassenen Abschreibungen jedenfalls im Rahmen der künftigen Veranlagungen zu berücksichtigen sein werden, indem die Beschwerdeführerin die 2014 und 2015 bereits vorgenommenen Abschreibungen in späteren Steuerperioden nicht erneut als gewinnmindernde Position geltend machen können wird. Ebenfalls wird die Vorinstanz ausserdem in späteren Steuerperioden, sollten dort nebst geschäftlichen Fahrten auch private Fahrten mit dem Ferrari unternommen werden, nach der Prüfung, ob für diese Privatbenutzung die Entschädigungspauschale von Fr. 1.-- pro Kilometer gemäss der Vereinbarung vom 17. Juli 2015 (act. 2/14) richtig berechnet und verbucht wurde, auch darüber zu entscheiden haben, ob mit der vorgesehenen Entschädigungspauschale die geldwerten Vorteile, die den Gesellschaftern oder Dritten durch die Nutzung des Fahrzeugs entstehen, angemessen abgegolten sind oder ob gegebenenfalls eine zusätzliche Aufrechnung eines geldwerten Vorteils angezeigt ist.

3. Kosten und Entschädigung

- 3.1 Während im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern die Kosten- und Entschädigungsfolgen kantonal geregelt sind (vgl. Art. 53 i.V.m. Art. 19 ff. VRPG), regelt im Bereich der direkten Bundessteuer Art. 144 DBG die Verlegung der Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Höhe der Kosten bestimmt sich auch im Bundessteuerbereich nach dem kantonalen Recht (Art. 144 Abs. 5 DBG).

Die 2. Abteilung des Obergerichts hat in der vorliegenden Sache in der Funktion als Verwaltungsgericht entschieden. Vor Verwaltungsgericht betragen die Verfahrenskosten gemäss Art. 4a des Gesetzes über die Gebühren in Verwaltungssachen (bGS 233.2) grundsätzlich bis zu Fr. 5'000.--. Innerhalb des Gebührenrahmens sind die Gebühren nach dem Zeit- und Arbeitsaufwand, der Bedeutung des Geschäfts sowie nach dem Interesse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Gebührenpflichtigen zu bemessen (Art. 20 VRPG, bGS 143.1]. Gemäss ständiger Praxis der 2. Abteilung des Obergerichts wird in vergleichbaren Fällen, wo zwei Verfahren betreffend Staats- und Gemeindesteuern einerseits und Direkte Bundessteuer andererseits eröffnet wurden, üblicherweise eine Gebühr von je Fr. 1'500.-- pro Verfahren festgelegt. Dies erscheint auch im vorliegenden Fall angemessen. Die Gerichtskosten für die vereinigten Verfahren werden somit auf Fr. 3'000.-- festgesetzt.

Im Rechtsmittelverfahren ist sowohl gemäss kantonalem als auch im Bundessteuerrecht gebühren- und kostenpflichtig, wer ganz oder teilweise unterliegt oder auf dessen Rechtsmittel nicht eingetreten wird (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Abs. 3 VRPG; Art. 144 Abs. 1 bis 3 DBG). Die Beschwerdeführerin hat mit ihren Anträgen teilweise obsiegt, da von den von ihr beanstandeten Aufrechnungen im Gesamtbetrag von Fr. 29'940.-- (entsprechend folgender Aufrechnungen im Jahr 2014: Fr. 3'700.-- Spesen + Fr. 8'000.-- Autokosten + Fr. 1'040.-- betreffend Ferrari; im Jahr 2015: Fr. 8'000.-- Autokosten + Fr. 9'200.-- betreffend Ferrari) insgesamt eine Aufrechnung von Fr. 10'240.-- (Fr. 1'040.-- + Fr. 9'200.--) aufgehoben wurde. Das kommt einem Obsiegen von rund einem Drittel gleich. Entsprechend sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin lediglich zu zwei Dritteln, also im Betrag von Fr. 2'000.--, zu überbinden, dies unter Anrechnung der von ihr bereits geleisteten beiden Kostenvorschüsse à je Fr. 800.-- pro Verfahren. Die übrigen Gerichtskosten im Betrag von Fr. 1'000.-- werden auf die Staatskasse genommen.

- 3.2 Sowohl gemäss kantonalem als auch gemäss Bundessteuerrecht hat die obsiegende Partei in Beschwerdeverfahren Anspruch auf eine Entschädigung für ihre notwendigen Kosten und Auslagen (Art. 53 Abs. 3 VRPG; Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 bis 3 des

Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021]). Die Höhe der Entschädigung bestimmt sich nach kantonalem Recht, wobei der urteilenden Instanz ein erheblicher Ermessensspielraum zukommt (Urteil des Bundesgerichts 2C_802/2013 vom 28. April 2014 E. 3.1 m.w.H.). Dem Verfahrensausgang entsprechend hat die zu rund einem Drittel obsiegende Beschwerdeführerin Anspruch auf eine ihrem Obsiegen entsprechende Entschädigung. Da es sich beim Vertreter der Beschwerdeführerin nicht um eine rechtsanwaltschaftliche Vertretung handelt, ist die kantonale Verordnung über den Anwaltsstarif (Anwaltstarif, bGS 145.53) für die Festlegung der Entschädigung nicht direkt anwendbar. Praxismässig wird in Analogie zu Art. 13 Abs. 1 lit. c Anwaltstarif vor Verwaltungsgericht in Steuersachen auch bei nicht anwaltlicher berufsmässiger Vertretung die pauschale Bemessung angewandt und in sinngemässer Anwendung von Art. 17 Anwaltstarif bei der Festlegung der Entschädigungspauschale den konkreten Umständen Rechnung getragen und die Entschädigung somit einzelfallweise festgelegt. Im vorliegenden Fall erscheint eine dem teilweisen Obsiegen entsprechende Entschädigung von pauschal Fr. 800.-- als angemessen, welche der Beschwerdeführerin zulasten der Vorinstanz auszurichten ist.

Demgemäss erkennt das Obergericht:

1. Die Verfahren O2V 20 2 und O2V 20 4 werden vereinigt.
2. Die Beschwerde von A. wird teilweise gutgeheissen und die Vorinstanz angewiesen, bei der Festlegung des steuerbaren Gewinns bei den Staats- und Gemeindesteuern sowie bei der direkten Bundessteuer 2014 auf die Aufrechnung von Fr. 1'040.-- im Zusammenhang mit dem Ferrari sowie bei Festlegung des steuerbaren Gewinns bei den Staats- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2015 auf die Aufrechnung von Fr. 9'200.-- im Zusammenhang mit dem Ferrari zu verzichten. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
3. Die Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- ist im Betrag von Fr. 2'000.-- von der Beschwerdeführerin zu tragen, unter Anrechnung der bereits geleisteten Kostenvorschüsse von Fr. 1'600.--. Die restliche Entscheidgebühr im Betrag von Fr. 1'000.-- wird auf die Staatskasse genommen.
4. Die Vorinstanz hat der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von Fr. 800.-- (inklusive Barauslagen und Mehrwertsteuer) auszurichten.
5. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
6. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Vertretung, die Vorinstanz und die Eidg. Steuerverwaltung.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtsvizepräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. Walter Kobler

lic. iur. Annika Mauerhofer

versandt am: 23. November 2020