

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 987/2020

Urteil vom 22. Juni 2021

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Beusch,
nebenamtlicher Bundesrichter Berger,
Gerichtsschreiber Seiler.

Verfahrensbeteiligte
A. _____ AG,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Thomas Rebsamen,

gegen

Kantonales Steueramt Nidwalden, Rechtsdienst,
Bahnhofplatz 3, 6371 Stans.

Gegenstand
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Nidwalden und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2013,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden vom 16. September 2019 (ST 19 1).

Sachverhalt:

A.
Am 8. Oktober 2018 veranlagte das Kantonale Steueramt Nidwalden die A. _____ AG mit Sitz in U. _____ für die direkte Bundessteuer und die Kantons- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 1. Januar bis 31. Dezember 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 2'015'200.--. Dabei rechnete sie vom in der Jahresrechnung figurierenden Warenaufwand (Aufwand Dritteleistungen) von insgesamt Fr. 2'489'264.25 einen Betrag von Fr. 2'480'858.--, entsprechend den im Konto Nr. xxx verzeichneten Leistungen der A. _____ AG an die B. _____ Inc. mit Sitz in V. _____, auf.

B.
Eine von der A. _____ AG gegen diese Veranlagungen erhobene Einsprache wies das Kantonale Steueramt mit Bezug auf die direkte Bundessteuer sowie die Kantons- und Gemeindesteuern in einem einzigen Entscheid am 7. Dezember 2018 ab. Eine sowohl mit Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern als auch hinsichtlich der direkten Bundessteuer von der A. _____ AG erhobene Beschwerde gegen den Einspracheentscheid blieb ebenfalls erfolglos. Am 16. September 2019 (Urteilsversand 27. Oktober 2020) wies das Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden die Beschwerde der A. _____ AG ab.

C.
Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 26. November 2020 betreffend einerseits die direkte Bundessteuer und andererseits die Kantons- und Gemeindesteuer beantragt die A. _____ AG, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden aufzuheben und den steuerbaren Gewinn der Steuerperiode 1. Januar bis 31. Dezember 2013 sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gemäss Steuererklärung auf minus Fr. 173'556.-- festzulegen.

Die Vorinstanz hat unter Verweis auf den angefochtenen Entscheid auf eine Vernehmlassung verzichtet. Das Kantonale Steueramt Nidwalden schliesst auf Abweisung der Beschwerde. Die

Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtet mit Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern auf das Stellen eines Antrags; hinsichtlich der direkten Bundessteuer schliesst sie auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei.

Erwägungen:

I. Prozessuales

1.

1.1. Die Vorinstanz hat einen einzigen Entscheid für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidenden Rechtsfragen - wie hier (siehe unten E. 5) - im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sind. Unter diesen Umständen ist der Beschwerdeführerin nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft (BGE 135 II 260 E. 1.3.2; Urteil 2C 872/2020 vom 2. März 2021 E. 1.4).

1.2. Die übrigen Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] sowie Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist unter Vorbehalt des Folgenden einzutreten.

1.3. Ergibt sich aufgrund der Verlustverrechnung nach Art. 67 DBG oder Art. 25 Abs. 2 StHG eine Nullveranlagung, fehlt es der steuerpflichtigen Person nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung in der Folge an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse, das sie zur Anfechtung des Entscheids berechtigen könnte. Die Höhe des für die Nachfolgeperiode massgebenden, verbleibenden Verlustvortrags ist in den Nachfolgeperioden zu prüfen, in denen ein steuerbarer Gewinn veranlagt wird (vgl. BGE 140 I 114 E. 2.4.1; Urteile 2C 526/2020 vom 20. Oktober 2020 E. 3.3 m.H.). Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich, dass auch dann, wenn sich aus anderen Gründen eine Nullveranlagung ergibt, kein Rechtsschutzinteresse mit Bezug auf negative Steuerfaktoren besteht. Auf die Beschwerde ist daher insoweit nicht einzutreten, als die Beschwerdeführerin damit die Festlegung eines negativen steuerbaren Gewinns für die Steuerperiode 1. Januar bis 31. Dezember 2013 verlangt.

2.

2.1. Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist daher weder an die in der Beschwerde vorgebrachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 141 V 234 E. 1; Urteil 2C 428/2020 vom 19. Januar 2021 E. 2.1).

Die Verletzung kantonalen und interkantonalen Rechts sowie der Grundrechte untersucht das Bundesgericht in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 139 I 229 E. 2.2; 134 II 244 E. 2.2; 133 II 249 E. 1.4.2).

2.2. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Artikel 95 beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (BGE 140 III 115 E. 2; Urteil 2C 234/2021 vom 28. April 2021 E. 2.2). Der Beschwerdeführer kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Eine entsprechende Rüge ist rechtsgenügend zu substantiieren (BGE 137 II 353 E. 5.1; 133 II 249 E. 1.4.3).

2.3. Die Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung erweist sich nur dann als willkürlich (Art. 9

BV), wenn das Gericht Sinn und Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat. Dass die von Gerichten gezogenen Schlüsse nicht mit der eigenen Darstellung des Beschwerdeführers übereinstimmen, belegt keine Willkür (BGE 140 III 264 E. 2.3; 137 III 226 E. 4.2; 136 III 552 E. 4.2; Urteil 2C 1144/2018 vom 10. März 2020 E. 6.1). Soweit Feststellungen oder Schlüsse allerdings nicht auf der beweismässigen Würdigung von vorgebrachten Umständen oder konkreten Anhaltspunkten beruhen, sondern ausschliesslich aufgrund von Erfahrungssätzen getroffen wurden, die sich aus der allgemeinen Lebenserfahrung ableiten, und daher allgemein für gleich gelagerte Fälle Geltung beanspruchen, mithin die Funktion von Normen übernehmen, können sie vom Bundesgericht im Rahmen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten frei überprüft werden (BGE 140 I 285 E. 6.2.1; 140 III 115 E. 2; 136 III 486 E. 5).

II. Direkte Bundessteuer

3.

3.1. Gemäss Art. 57 DBG ist Gegenstand der Gewinnsteuer der Reingewinn, welcher sich gemäss Art. 58 Abs. 1 DBG aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres zusammensetzt (lit. a). Diesem Saldo sind alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses hinzuzurechnen, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeten Aufwands verwendet werden (lit. b). Daraus ergibt sich e contrario, dass generell (nur) jener Aufwand steuerlich abzugsfähig ist, der geschäftsmässig begründet ist (Brülisauer/Guler, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3. Aufl. 2017, N. 2 zu Art. 59 DBG).

3.2. Die Frage, ob ein Aufwand geschäftsmässig begründet ist, beantwortet die Betriebs- oder Unternehmungswirtschaftslehre. Geschäftsmässig begründet sind Kosten, wenn sie aus unternehmungswirtschaftlicher 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 (BGE 124 II 29 E. 3c; 113 Ib 114 E. 2c; Urteil 2C 717/2018 vom 24. Januar 2020 E. 5.2 m.H.). 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 infrage stehenden Aufwand ausgekommen wäre und ob dieser Aufwand im Sinne einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war (vgl. auch BGE 113 Ib 114; Urteil 2C 795/2015 / 2C 796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.2 m.H.).

3.3. Die hier streitige Aufrechnung betrifft Aufwendungen, welche in der Jahresrechnung der Beschwerdeführerin unter dem Titel "Waren aufwand (Aufwand Dritteleistungen)" vorgenommen wurden. Unstreitig betreffen die entsprechenden Zahlungen zugunsten der B. _____ Inc. dabei keine Warenlieferungen dieser Gesellschaft an die Beschwerdeführerin.

3.3.1. Die Vorinstanz hat in tatsächlicher Hinsicht festgestellt, die Schlussrechnung, welche als Beleg für die Leistung dienen soll, nehme zwar Bezug auf einen Vertrag, jedoch sei dieser gemäss eigener Aussage der Beschwerdeführerin ebenso unauffindbar wie die Jahresrechnung der B. _____ Inc. Der eigentliche geschäftliche Zusammenhang bleibe damit offen und unbelegt und die Rechnungstellung der B. _____ Inc. vermöge damit für sich allein den Nachweis dafür nicht zu erbringen, da unbeantwortet bleibe, für welche adäquaten Gegenleistungen die Beschwerdeführerin der B. _____ Inc. den fraglichen Betrag überwiesen habe.

3.3.2. Diese Feststellung beanstandet die Beschwerdeführerin der Sache nach als unhaltbar: Es treffe zwar zu, dass die Gegenleistung an sie formell nicht in einem Zahlungs- oder Materialfluss unmittelbar an sie bestanden habe. Sie habe vielmehr als blosses Vehikel fungiert, über welches Erlöse aus für nach deutschem Recht illegalen Verkäufen von J. _____ - nach Abzug einer Kommission - an die wirtschaftlich berechtigten deutschen Staatsbürger C. _____ und D. _____ geflossen seien. Damit die deutschen Behörden die Verkäufe nicht hätten nachverfolgen können, seien diese und die zugehörigen Zahlungen unter Einschaltung von E. _____ (2013 verstorbener Ehemann der beherrschenden Aktionärin der Beschwerdeführerin) als Treuhänder über verschiedene Gesellschaften abgewickelt worden, wobei die Beschwerdeführerin ebenso wie die B. _____ Inc. nur eine Station auf dem Weg des Geldes von den Käufern zu den deutschen Verkäufern dargestellt habe. Auf diese Weise seien ihr zwar unmittelbar keine Leistungen von der B. _____ Inc.

zugeflossen. Indessen entspreche dem Mittelabfluss an diese Gesellschaft ein Mittelzufluss in praktisch gleicher Höhe von einer anderen involvierten Gesellschaft, der F. _____ AG. Für sie selbst, die

Beschwerdeführerin, habe sich - als Entgelt für ihre Durchleitungsfunktion - lediglich eine Kommission von 3% der tatsächlichen Materialverkäufe ergeben. Mit den Zahlungen sei nicht nur das Geld als Aktivum auf die B. _____ Inc. übergegangen, sondern auch die Weiterleitungspflicht als Passivum. Die Beschwerdeführerin sei von dieser Pflicht befreit worden. Darin liege die Gegenleistung.

3.3.3. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin erweist sich die Feststellung im vorinstanzlichen Urteil, wonach sie keinen Nachweis für den unmittelbaren geschäftlich bedingten Zusammenhang zwischen den Abflüssen an die B. _____ Inc. und den sämtlich von der F. _____ AG stammenden Zuflüssen erbringe, keineswegs als unhaltbar, sondern - auch wenn der Sachdarstellung der Beschwerdeführerin gefolgt wird - als zutreffend. Die Beschwerdeführerin selbst behauptete nämlich keinen irgendwie gearteten Leistungsbezug von der B. _____ Inc. der - indirekt - durch Leistungen der F. _____ AG kompensiert worden sei. Ihre Sachdarstellung beschränkte sich vielmehr bereits im vorinstanzlichen Verfahren darauf, dass ihr im Zusammenhang mit den Geldflüssen an die B. _____ Inc. und von der F. _____ AG lediglich die Funktion einer Treuhänderin zugekommen sei, weshalb im Ergebnis Zu- und Abfluss nicht ihr selbst zuzurechnen seien, sondern sich der ihr zuzurechnende Ertrag auf eine Kommission von 3% beschränke.

4.

Diese Sachdarstellung, nämlich dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin sich in der Funktion als Treuhänderin der aus dem Handel mit J. _____ erzielten Erträge erschöpft habe, hat die Vorinstanz ausführlich geprüft. Dabei ist sie zur Auffassung gelangt, dass der Nachweis für eine treuhänderische Funktion der Beschwerdeführerin mit Bezug auf die infrage stehenden Aufwendungen nicht erbracht worden sei.

4.1. Praxisgemäss sind die Steuerbehörden berechtigt, Rechtsverhältnisse und Rechtsgeschäfte - unter Vorbehalt des Gegenbeweises - demjenigen zuzuschreiben, auf dessen Namen sie lauten, denn nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge wird ein in eigenem Namen abgeschlossenes Rechtsgeschäft auch auf eigene Rechnung getätigt. Liegt - ausnahmsweise - ein indirektes Vertretungs- bzw. Treuhandverhältnis vor, obliegt daher dessen Nachweis als steuermindernde Tatsache nach den allgemeinen Beweisregeln dem Steuerpflichtigen. Die Behauptung, ein im eigenen Namen abgeschlossenes Rechtsgeschäft sei treuhänderisch für einen Dritten abgeschlossen worden, darf nach der Praxis unberücksichtigt gelassen werden, wenn das Treuhandverhältnis nicht einwandfrei nachgewiesen ist (Urteile 2C 864/2020 vom 8. März 2021 E. 5.2; 2C 631/2017 vom 30. Januar 2019; 2C 416/2013 vom 5. November 2013 E. 10.3.2, nicht publ. in: BGE 140 I 68; je mit Hinweisen). Nach der Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung (vgl. "Merkblatt: Treuhandverhältnisse" vom Oktober 1967, Nachdruck 1993; im Folgenden: Merkblatt ESTV) müssen für die Anerkennung eines Treuhandverhältnisses folgende formellen Voraussetzungen (lit. A) erfüllt sein: 1) Es müssen schriftliche Abmachungen aus der Zeit der Begründung der Treuhand vorliegen; 2) Das Treugut muss im Vertrag genau umschrieben sein; 3) Dem Treuhänder dürfen aus der Anlage, Verwaltung und Veräusserung des Treuguts keine Risiken erwachsen; 4) Der Treuhänder soll vom Treugeber eine Entschädigung (Treuhandkommission) erhalten, die den für derartige Dienstleistungen handelsüblichen Ansätzen entspricht und im Vertrag genau festzuhalten ist; 5) Das Treugut muss in der Bilanz des Treuhänders klar als solches ersichtlich sein; 6) Über das Treugut sowie die Ansprüche und Verpflichtungen des Treugebers sind in der Buchhaltung des Treuhänders besondere Konten zu eröffnen und zu führen.

Die Erfüllung dieser formellen Voraussetzungen ist nach der Rechtsprechung zwar nicht unabdingbare Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung eines Treuhandverhältnisses. Ein Nachweis ist dem Pflichtigen somit auch auf andere Weise möglich. Doch ist in jedem Fall ein eindeutiger Nachweis erforderlich. Gerade wenn - wie hier mit der Involvierung der B. _____ Inc. als einer in V. _____ domizilierten Gesellschaft - auch internationale Rechtsbeziehungen in Frage stehen, sind an diesen Nachweis strenge Anforderungen zu stellen, da sich solche Rechtsgeschäfte weitgehend der Kontrolle der inländischen Steuerbehörden entziehen (Urteil 2C 631/2017 vom 30. Januar 2019 E. 2.1 m. H.).

4.2.

4.2.1. Die Vorinstanz hat zunächst dargelegt, dass zentrale Erfordernisse für den Nachweis eines Treuhandverhältnisses gemäss der Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung hier nicht bzw. nur

teilweise erfüllt seien. So seien nicht sämtliche Verträge vollständig unterzeichnet und sei ihr Inhalt für die behaupteten Abläufe viel zu unspezifisch. Ausserdem werde das Treugut nicht erwähnt und die Beschwerdeführerin auch nur in einem der Verträge als Vertragspartner genannt.

Diese Feststellung kritisiert die Beschwerdeführerin als unhaltbar. Zum einen könne es nicht darauf ankommen, dass einer der Verträge nur durch den Treugeber und nicht durch den Treuhänder unterzeichnet sei; massgebend müsse die Unterzeichnung durch den Treugeber C. _____ sein, welche unbestreitbar vorhanden sei. Ausser dem lägen mit Bezug auf D. _____ beidseitig unterzeichnete Treuhandverträge vor. Was die Bezeichnung des Treuguts angeht, stellt die Beschwerdeführerin nicht in Abrede, dass dieses zwar nicht entsprechend den Vorgaben im Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung bezeichnet sei. Der Grund dafür liege darin, dass die Treugeber naturgemäss die Einzelheiten des Treuhandverhältnisses so wenig wie möglich dokumentiert hätten haben wollen, da der Geldkreislauf der Verschleierung des nach deutscher Auffassung illegalen Handels mit J. _____ gedient habe. Sowohl die Treuhandverträge mit C. _____ als auch jene mit D. _____ würden ausserdem die Gesellschaften nennen, bei welchen E. _____ sich dazu verpflichtet habe, treuhänderisch als Aktionär und Verwaltungsrat aufzutreten und an welche letztlich die Geldzahlungen geflossen seien.

4.2.2. Entgegen den Vorbringen der Beschwerdeführerin ist zunächst keineswegs unbeachtlich, dass auf einem der beiden Verträge betreffend C. _____ dessen Unterschrift fehlt. Hinzu kommt aber vor allem, dass der zeitlich erste der beiden Verträge einen gänzlich unspezifischen Inhalt aufweist, wird doch - neben im vorliegenden Zusammenhang ohnehin ausser Betracht fallenden Aufgaben des Treuhänders - als Hauptaufgabe von E. _____ lediglich das "Inkasso der Mandant zustehenden Forderungen, Provisionen und Kommissionen nach gesetzlichen Vorschriften" genannt, ohne dass auf den behaupteten eigentlichen Inhalt der Vereinbarung - nämlich die Vereinnahmung von Verkaufsentgelten aus den Verkäufen von J. _____ und deren Weiterleitung über mehrere Gesellschaften bis zum Treugeber - in irgendeiner Weise Bezug genommen wird. Auch ist die B. _____ Inc. in diesem (ersten) Vertrag mit keinem Wort erwähnt. Nicht anders verhält es sich mit dem zweiten Vertrag, in dem E. _____ als Treuhänder die Verpflichtung übernahm, ein Domizil für die G. _____ AG bereit zu stellen sowie diverse Dienstleistungen (Führung der Buchhaltung, Besorgung von Steuer sachen etc.) für diese Gesellschaft zu übernehmen. Treuhänderische Aufgaben der

Beschwerdeführerin mit Bezug auf den behaupteten Sachverhalt sind auch aus diesem Vertrag nicht ersichtlich. Für die Treuhandverträge zwischen D. _____ und E. _____ ergibt sich, abgesehen davon, dass diese beiden Verträge vom Treuhänder und vom Treugeber unterzeichnet sind (und eine andere Gesellschaft, nämlich die H. _____ AG, als Gegenstand der vereinbarten Dienstleistung Domizilstellung, Führung der Buchhaltung etc. genannt wird), das gleiche Ergebnis, zumal diese beiden Verträge im Wesentlichen wörtlich mit den beiden mit C. _____ geschlossenen Vereinbarungen übereinstimmen.

Nicht zu beanstanden ist auch die Feststellung im vorinstanzlichen Urteil, wonach das behauptete Treugut in der Bilanz der Beschwerdeführerin nicht getrennt von ihrem übrigen Vermögen geführt wurde. Aus der Buchhaltung der Beschwerdeführerin, in der die Zahlungseingänge von der F. _____ AG in vollem Umfang als Kommissionsertrag (Konto Nr. yyy) verbucht wurden und die Zahlungen an die B. _____ Inc. als Aufwand für Drittleistungen (Konto Nr. xxx), geht in keiner Art und Weise hervor, dass es sich bei den Zahlungseingängen von der F. _____ AG nicht um Erträge, sondern nur um treuhänderisch an sie weitergeleitete Zahlungen handelt, die sie - nach Abzug einer Treuhandkommission - an die B. _____ Inc. weiterzu leiten hatte.

4.3. Selbst wenn nicht allein auf die formellen Kriterien gemäss Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung abgestellt werden sollte, fehlt es hier im Übrigen an einem anderweitigen vollständigen Nachweis des behaupteten Sachverhalts.

4.3.1. Die Beschwerdeführerin macht in diesem Zusammenhang selbst nicht mehr - wie noch vor Vorinstanz (vgl. dazu angefochtener Entscheid E. 6.3) - geltend, die wirtschaftliche Berechtigung der behaupteten Treugeber an den nach ihrer Darstellung durch sie selbst nur vereinnahmten und weitergegebenen Geldern ergebe sich aus den verschiedenen von ihr vorgelegten Formularen. Dagegen äussert die Beschwerdeführerin die Auffassung, anhand der bereits vor Vorinstanz vorgelegten Aufstellung und der zugehörigen Belege sei der Geldfluss von der F. _____ AG über sie selbst und die B. _____ Inc. zu den wirtschaftlich Berechtigten ohne weiteres nachvollziehbar. Die Feststellung der Vorinstanz, wonach ihre Aufstellung nicht nachprüfbar sei, stehe in klarem Widerspruch mit der tatsächlichen Situation und erweise sich daher als willkürlich.

4.3.2. Es kann offenbleiben, ob diese Rüge den Substanziierungserfordernissen von Art. 106 Abs. 2

BGG genügt, da sie jedenfalls unbegründet ist.

Gemäss Darstellung der Beschwerdeführerin waren sie und weitere Gesellschaften, so insbesondere die B. _____ Inc., nur zwischengeschaltet, um gegenüber den deutschen Behörden den Geldfluss von der F. _____ AG, über welche der Verkauf des J. _____ s abgewickelt wurde, zu den wirtschaftlich berechtigten C. _____ und D. _____ zu verschleiern. Diese Sachverhaltsdarstellung, dass nämlich die Beschwerdeführerin als blosser Inkassostelle für die Vereinnahmung des Kaufpreises aus den Verkäufen von J. _____ fungiert haben soll und die entsprechenden Betreffnisse nach Eingang von der F. _____ AG (nach Abzug einer Kommission) über die B. _____ Inc. - verschleiert als Lizenzeinnahmen oder Darlehen - an die G. _____ AG (betreffend an C. _____ gehende Gelder) bzw. an die H. _____ AG (betreffend D. _____) weiterzuleiten gewesen seien, von wo aus die wirtschaftlich berechtigten C. _____ und D. _____ sie dann hätten beziehen können, erscheint zwar nicht von vornherein als komplett unplausibel.

Für den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der Zahlungen der Beschwerdeführerin an die B. _____ Inc. bzw. dafür, dass sie mit Bezug auf die Geldein- und -ausgänge bei ihr als blosser treuhänderische "Zahlstelle" fungierte, wäre indessen der Nachweis des behaupteten Treuhandverhältnisses über dessen sämtliche Stufen zu führen gewesen. Nur wenn der Weg der Gelder sich vollständig von der (formalen) Veräusserer F. _____ AG bis zu den wirtschaftlich Berechtigten verfolgen liesse, könnte nämlich als nachgewiesen gelten, dass diese tatsächlich aus den behaupteten Geschäften stammen - und vor allem, dass sich die bei der Beschwerdeführerin als Aufwand verbuchten Zahlungen an die B. _____ Inc. diesem Geldkreislauf zurechnen lassen.

Entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin fehlt es hier jedoch am lückenlosen Nachweis des behaupteten Geldflusses. Zwar ist aufgrund der Aufstellung der Beschwerdeführerin und der zugehörigen Belege ersichtlich, dass in erheblichem Umfang Gelder von der B. _____ Inc. an die G. _____ AG und E. _____ flossen. Die Geldflüsse von der F. _____ AG bis zu den nach Darstellung der Beschwerdeführerin wirtschaftlich Berechtigten lassen sich jedoch aufgrund der Darstellung der Beschwerdeführerin und der zugehörigen Belege entgegen ihrer Auffassung gerade nicht lückenlos rekonstruieren. Insbesondere ist ein vollständiges "Matching" der Zuflüsse von der F. _____ AG an die Beschwerdeführerin, der Zahlungen der Beschwerdeführerin an die B. _____ Inc. (abzüglich der behaupteten Kommission von 3%), der Zuflüsse bei G. _____ AG und H. _____ AG sowie bei E. _____ und des "Ankommens" der Gelder bei den wirtschaftlich berechtigten C. _____ und D. _____ gestützt auf die von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen nicht möglich. Es erweist sich deshalb auch nicht als unhaltbar, wenn die Vorinstanz den Nachweis des behaupteten Treuhandverhältnisses und damit auch der geschäftsmässigen Begründetheit der

Aufwandbuchungen betreffend Zahlungen an die B. _____ Inc. nicht als erbracht angesehen hat.

Bei alledem ist nicht auszuschliessen, dass hier das Misslingen des vollständigen Nachweises des Geldflusses aus den Verkäufen von J. _____ und des behaupteten Treuhandverhältnisses teilweise dadurch verursacht sein könnte, dass der Geldkreislauf, wie von der Beschwerdeführerin behauptet, mit dem Ziel eingerichtet wurde, dadurch die deutschen Behörden über die Herkunft der bei C. _____, D. _____ und weiteren Personen eintreffenden Gelder aus dem Handel von J. _____ zumindest im Unklaren zu lassen: Die Beschwerdeführerin selbst führt aus, es sei darum gegangen, "den Anschein zu vermeiden, es handle sich um J. _____ der (deutschen) I. _____ GmbH, das in Deutschland nicht gehandelt werden dürfte" (Beschwerdeschrift, S. 5 Rz 15). Soweit die Verschleierung der Herkunft von Geldern durch Massnahmen bewirkt wird, welche den Nachweis eines behaupteten Treuhandverhältnisses bei der Beschwerdeführerin verunmöglichen, hat der bzw. die Steuerpflichtige sich indessen entsprechende Versäumnisse selbst zuzurechnen. Es fällt jedenfalls ausser Betracht, die Anforderungen an den Nachweis eines Treuhandverhältnisses deswegen zu senken, weil Treugeber und Treuhänder - unabhängig von der Frage nach der Rechtmässigkeit der

zugrundeliegenden Rechtsgeschäfte - das Treuhandverhältnis mit dem Ziel eingegangen sind, die Herkunft des Treuguts, allenfalls auch über mehrere Stationen (und damit über mehrere hintereinandergeschaltete Treuhandverhältnisse), zu verschleiern.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer erweist sich damit als unbegründet und ist daher abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

III. Kantonale Steuern

5.

Im Einklang mit Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG, wonach zum Reingewinn auch der Erfolgsrechnung belasteter, geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand gehört, bestimmt Art. 77 Abs. 1 Ziff. 2 des Gesetzes über die Steuern des Kantons und der Gemeinden des Kantons Nidwalden vom 22. März 2000 (StG/NW) - gleichlautend mit Art. 58 Abs. 2 lit. b DBG -, dass zur Ermittlung des steuerbaren

Gewinns dem Saldo der Erfolgsrechnung alle vor dessen Berechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses hinzuzurechnen sind, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeten Aufwands verwendet werden (lit. b). Generell ist somit auch im kantonalen Gewinnsteuerrecht (nur) jener Aufwand steuerlich abzugsfähig, der geschäftsmässig begründet ist; ein kantonrechtlicher Spielraum besteht insoweit nicht. Es kann somit auf die Erwägungen betreffend die direkte Bundessteuer verwiesen werden. Die Beschwerde ist damit auch bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Nidwalden abzuweisen.

IV. Kosten und Entschädigungsfolgen

6.

Die Beschwerdeführerin hat aufgrund ihres Unterliegens die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 66 Abs. 1 BGG). Dem Kanton Nidwalden, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Parteientschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern des Kantons Nidwalden wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 7'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt Nidwalden, dem Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 22. Juni 2021

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Seiler