



**Fall-Nr.:** B 2014/242, B 2014/243  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 19.07.2016  
**Entscheiddatum:** 19.07.2016

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 19.07.2016**

**Steuerrecht. Nachsteuern. Art. 199 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. 151 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Der Beschwerdeführer machte geltend, dass er Fr. 215'000.-- aus einem Provisionsgeschäft in bar treuhänderisch im Auftrag einer AG entgegengenommen und für sie verwendet habe. Das Verwaltungsgericht schützte den Standpunkt des Beschwerdegegners und der Vorinstanz, wonach das vom Beschwerdeführer namens der AG entgegengenommene Beratungshonorar dem Beschwerdeführer als „Eigenprovision“ zugeflossen und nicht für die AG verwendet worden sei. Das Gericht erachtete es als nicht glaubwürdig, dass zwei relativ umfangreiche Bauprojekte vollständig mit Bargeld bezahlt werden (Verwaltungsgericht, B 2014/242, B 2014/243). Entscheid vom 19. Juli 2016**

Besetzung

Präsident Eugster; Verwaltungsrichter Bietenharder, Zindel; Ersatzrichter Engeler, Gmünder; Gerichtsschreiber Schmid

Verfahrensbeteiligte

**A.Y.,**

**Beschwerdeführer,**

gegen



**St.Galler Gerichte**

**Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen**, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

**Vorinstanz,**

**Kantonales Steueramt**, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

**Beschwerdegegner,**

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

**Beschwerdebeteiligte,**

Gegenstand

**Nachsteuer (Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2003)**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

**A.**

**a.**

A.Y. ist einziges Verwaltungsratsmitglied der X. AG. Zusammen mit seiner damaligen Ehefrau B.Y. wurde er für die Kantons- und Gemeindesteuern 2003 ermessensweise mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.-- und einem steuerbaren Einkommen von Fr. 65'000.-- sowie für die direkte Bundessteuer 2003 mit einem Einkommen von Fr. 59'400.-- veranlagt. Die entsprechenden Veranlagungsverfügungen vom 16. März 2005 (act. G 7/6 II/1) erwuchsen in Rechtskraft. Am 19. Juli 2012 gab das Kantonale Steueramt A.Y. bekannt, nach Abschluss der Buchprüfungen bei der X. AG und der Q. AG (früherer Name: S. AG) seien seinem Einkommen 2003 Eigenprovisionen aus Liegenschaftsverkauf von Fr. 1'030'000.-- und geldwerte Leistungen von Fr. 48'000.-- zuzurechnen. Nach Abzug von Gewinnungskosten von Fr. 103'000.-- ergebe sich für



## St.Galler Gerichte

2003 ein zusätzliches Einkommen von Fr. 975'000.--. Hieraus resultiere für 2003 eine Nachsteuer von Fr. 283'094.85 (Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 155'081.80 (direkte Bundessteuer; act. G 7/6 I/18). Am 12. November 2012 teilte A.Y. mit, der Betrag von Fr. 48'000.-- sei falsch verbucht worden; er sei als Einkommen aus selbständigem Haupterwerb zu qualifizieren. Für den Verkauf „Z.-strasse 00-01“ habe er eine Provision von Fr. 35'000.-- erhalten. Bei den weiteren Zahlungen (Fr. 995'000.--) habe es sich nicht um von ihm erzieltetes Einkommen gehandelt (act. G 7/6 I/14). Auf ein Schreiben des Steueramtes vom 1. Mai 2013 (act. G 7/6 I/13) reichte A.Y. verschiedene Quittungen, Bestätigungen und Rechnungen ein mit dem Hinweis, dass einzelne Vorgänge (bei ihm) nicht buchhalterisch zu erfassen gewesen seien. Zudem seien nicht alle Transaktionen lückenlos nachzuweisen, da die Geschäfte schon nahezu zehn Jahre zurückliegen würden (act. G 7/6 I/11).

### **b.**

Mit Schreiben vom 9. Juli 2013 reduzierte das Steueramt das nachzubesteuernde Einkommen auf Fr. 298'000.-- (Fr. 348'000.-- Einkommen abzüglich Gewinnungskosten Fr. 50'000.--) mit der Feststellung, dass die Umstände einer Provisionszahlung von Fr. 730'000.-- glaubhaft dargelegt worden seien; es sei dem steuerbaren Einkommen 2003 nicht zuzurechnen. Dies treffe auf die übrigen Zahlungen von Fr. 215'000.-- nicht zu (act. G 7/6 I/10). Nachdem A.Y. am 13. September 2013 weitere Unterlagen nachgereicht hatte (act. G 7/6 I/7), verfügte das Steueramt am 22. November 2014 auf der Grundlage eines nachzubesteuernden Einkommens von Fr. 298'000.-- (Fr. 215'000.-- + Fr. 48'000.-- + Fr. 35'000.--) Nachsteuern von Fr. 89'120'40 (Kantons- und Gemeindesteuern 2003) und Fr. 44'621.55 (direkte Bundessteuer 2003; act. G 7/6 I/4). Die hiergegen erhobene Einsprache (act. G 7/6 I/3) wies das Steueramt mit Einspracheentscheid vom 18. Februar 2014 ab (act. G 7/6 I/1). Hiergegen erhob A.Y. Rekurs (Kantons- und Gemeindesteuern) und Beschwerde (direkte Bundessteuer) (act. G 7/1). Diese Rechtsmittel wurden von der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheid vom 25. November 2014 abgewiesen (act. G 5).

### **B.**



### a.

Gegen diesen Entscheid erhob A.Y. mit Eingabe vom 22. Dezember 2014 Beschwerde mit den Anträgen, der Einspracheentscheid vom 18. Februar 2014 sei dahingehend zu korrigieren, dass auf die Aufrechnung von geldwerten Leistungen im Betrag von Fr. 215'000.-- zu verzichten sei (Ziff. 1); eventualiter sei lediglich die Differenz zwischen den nachweisbar auftragsgemäss verwendeten Mitteln und dem Betrag von Fr. 215'000.-- als Entschädigung für die Ausführung des Auftrags zu besteuern (Ziff. 2); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners (Ziff. 3).

### b.

In der Vernehmlassung vom 12. Januar 2015 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerde und verwies zur Begründung auf die Ausführungen im angefochtenen Entscheid (act. G 6). Der Beschwerdegegner verzichtete mit Eingabe vom 3. Februar 2015 auf eine Vernehmlassung und stellte Antrag auf Abweisung der Beschwerde (act. G 9). Die Beschwerdebeteiligte verzichtete ebenfalls auf eine Stellungnahme (act. G 11).

### c.

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in den Eingaben des vorliegenden Verfahrens wird, soweit für den Entscheid relevant, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

## Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

### 1.



Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Nachsteuer-Veranlagung vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C\_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Beschwerde legitimiert, und die Eingabe vom 22. Dezember 2014 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerde ist somit grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist auf das Begehren, der Einspracheentscheid vom 18. Februar 2014 sei aufzuheben, da der angefochtene Rekursentscheid an dessen Stelle getreten ist (Devolutiveffekt; vgl. BGE 129 II 438 E. 1).

Jeder Ehegatte kann im Steuerveranlagungsverfahren die Verfahrensrechte selbständig ausüben. Seine Handlungen binden indes auch den anderen Ehegatten. Der nichthandelnde Ehegatte wird somit durch den handelnden Ehegatten vertreten. Diese Vertretungsvermutung gilt für die Steuerperioden, während denen die Ehegatten gemeinsam zu veranlagern sind, auch noch, nachdem die Voraussetzungen für die gemeinsame Steuerpflicht weggefallen sind (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. 2009, Rz. 6 zu Art. 113 DBG). Obschon vorliegend nur der Beschwerdeführer gegen die Nachsteuer-Veranlagung betreffend das Jahr 2003 die Rechtsmittel (Einsprache, Rekurs, Beschwerde) einlegte, gilt diesbezüglich die Vermutung, dass er auch für seine frühere Ehefrau, von welcher er nach Lage der Akten (act. G 2 S. 5 oben) seit 2008 geschieden ist, gehandelt habe. Unbestritten blieb in



diesem Zusammenhang die Feststellung im vorinstanzlichen Entscheid, dass die Solidarhaftung der früheren Ehegatten für alle offenen Steuerschulden entfällt und ausschliesslich die Anteile des Beschwerdeführers am Gesamteinkommen des Jahres 2003 im Streit liegen (act. G 2 S. 4 f.).

Die Kognition des Verwaltungsgerichts ist auf Rechtsverletzungen beschränkt; der Beschwerdeführer kann sich sodann auch darauf berufen, die angefochtene Verfügung oder der angefochtene Entscheid beruhe auf einem unrichtig oder unvollständig festgestellten Sachverhalt (Art. 61 VRP).

## 2.

### 2.1.

Materiell einzig streitig ist, ob der vorinstanzliche Entscheid die vom Beschwerdegegner im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens vorgenommene Aufrechnung von geldwerten Leistungen im Betrag von Fr. 215'000.-- zum steuerbaren Einkommen 2003 des Beschwerdeführers zu Recht bestätigte.

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 199 Abs. 1 StG; Art. 151 Abs. 1 DBG). In Art. 53 StHG ist der Tatbestand der Nachsteuer in gleicher Weise geregelt. Als nicht bekannt im Sinn der gesetzlichen Tatbestände gelten Tatsachen und Beweismittel, die zum Zeitpunkt der Veranlagung bereits bestanden haben, aber während des ordentlichen Veranlagungsverfahrens oder eines allenfalls sich daran anschliessenden Rechtsmittelverfahrens nicht aktenkundig waren, d.h. also erst nach der rechtskräftigen Veranlagung eines Steuerpflichtigen zum Vorschein gekommen sind (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VII./Rz. 110 mit Hinweisen; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., Bern 2001, S. 985 f.; VerwGE B 2010/230 vom 26. Januar 2011, E. 4).



### 2.2.

Die Frage, ob der Betrag von Fr. 215'000.-- als Einkommen des Beschwerdeführers aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 und 27 Abs. 1 DBG; Art. 31, 40 Abs. 1 und 42 StG) für das Jahr 2003 nachzubesteuern ist, beantwortet sich nach Massgabe der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung. Nach dieser trägt die Steuerbehörde die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, die steuerpflichtige Person für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VI. Rz. 15, VII. Rz. 23). Beweisbelastet für den Nachbesteuerungs-Sachverhalt ist konkret somit grundsätzlich der Beschwerdegegner. Im Steuerverfahren kommt der Untersuchungsgrundsatz zur Anwendung (Art. 176 StG). Die Veranlagungsbehörde ist verpflichtet, die für die Besteuerung relevanten Tatsachen von Amtes wegen abzuklären (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. Rz. 19), wobei sie die steuerpflichtige Person auffordert, die erforderlichen Sachdarstellungen und Beweismittel beizubringen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 7 zu Art. 123 DBG). Der Untersuchungsgrundsatz wird durch die Mitwirkungspflicht der Parteien relativiert. Eine Mitwirkungspflicht besteht insbesondere für die Beschaffung von Unterlagen, welche nur die Parteien liefern können, und für die Abklärung von Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörde (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 9 zu Art. 123 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. Rz. 25). Die Mitwirkungspflicht besteht ungeachtet der Verteilung der objektiven Beweislast. Die steuerpflichtige Person ist auch hinsichtlich steuererhöhender Tatsachen mitwirkungspflichtig, obwohl hierfür die Veranlagungsbehörde die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 5 zu Art. 126 DBG). Verletzt die steuerpflichtige Person ihre Mitwirkungspflichten hinsichtlich steuererhöhender Tatsachen, kann eine Ermessensveranlagung vorgenommen werden, nachdem die steuerpflichtige Person zur Erfüllung der Verfahrenspflichten gemahnt wurde (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 50 zu Art 126 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. Rz. 21 und 26).

Insbesondere bei bargeldintensivem Geschäftsverkehr - wie er auch vorliegend zur Diskussion steht (vgl. nachstehende E. 3.1) - steht und fällt die Beweiskraft der Buchhaltung (von Selbständigerwerbenden) mit der Kassabuchführung. Diese muss fortlaufend und zeitnah mit periodischer Saldierung (Kassasturz) erfolgen. Für sämtliche



Buchungen müssen nach Möglichkeit Belege vorhanden sein, auf die einfach und rasch zurückgegriffen werden kann. Fehlt der Kassasturz, bilden die Aufzeichnungen keine Gewähr für die lückenlose Erfassung aller Bargeldbewegungen. Erweist sich die Kassabuchführung als mangelhaft, zieht dies die Vermutung der Unrichtigkeit der Buchhaltung nach sich, wobei es nicht darauf ankommt, ob konkrete materielle Mängel in der Buchhaltung nachgewiesen sind oder nicht. Diese Unrichtigkeitsvermutung kann grundsätzlich durch den Nachweis der materiellen Richtigkeit widerlegt werden, es sei denn, die festgestellten formellen Mängel bewirkten ihrer Natur nach eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe und Zusammensetzung des Geschäftsergebnisses (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 56 zu Art. 123 DBG mit Hinweisen).

### 3.

#### 3.1.

Gemäss Quittung vom 15. Januar 2003 nahm der Beschwerdeführer als Vertreter der damaligen S. AG bzw. für die letztere von C.M. ein „Beratungshonorar Verkauf Z.-strasse 00-01“ von Fr. 215'000.-- in bar entgegen (act. G 7/2/3). Laut einer weiteren Quittung vom selben Datum erhielt der Beschwerdeführer von C.M. für sich selbst als „Beratungshonorar und Bürgschaft Z.-strasse 00-01“ den Barbetrag von Fr. 35'000.-- (act. G 7/2/4). Der Beschwerdeführer bestätigt wie bereits in den vorinstanzlichen Verfahren, dass er vom zwischenzeitlich verstorbenen Eigentümer der S. AG beauftragt worden sei, Renovationsarbeiten an zwei Liegenschaften der S. AG (U.-strasse 02 + 03, D.; K.-strasse 04, E.) zu leiten und den Betrag von Fr. 215'000.-- hierfür zu verwenden (act. G 1 S. 3-5). Die T. AG bestätigte in diesem Zusammenhang am 5. September 2013 den Erhalt von Fr. 153'633.-- in bar (mit korrekter Verbuchung bei ihr) für Arbeiten an den beiden erwähnten Liegenschaften, wobei sie die Einzelrechnungen aus dem Jahr 2003 beilegte (act. G 7/2/5a-k). Die F.-Baurenovationen, die G. AG, das EW D. sowie die H. AG bescheinigten sodann den Erhalt von Fr. 19'500.-- (act. G 7/2/6), Fr. 9'834.-- (act. G 7/2/7), Fr. 8'289.25 (act. G 7/2/8) und von Fr. 921.60 (act. G 7/2/9). Die N. AG weigerte sich, den Erhalt des von ihr der S. AG in Rechnung gestellten Betrages von Fr. 11'755.-- zu bestätigen; lediglich die entsprechende Rechnung liegt bei den Akten (act. G 7/2/10).



### 3.2.

Die Vorinstanz schützte im angefochtenen Entscheid den Standpunkt des Beschwerdegegners, wonach das vom Beschwerdeführer namens der S. AG am 15. Januar 2003 von C.M. in bar entgegengenommene Beratungshonorar von Fr. 215'000.-- dem Beschwerdeführer als „Eigenprovision“ zugeflossen und nicht an die S. AG weitergeleitet bzw. für diese Unternehmung verwendet worden sei. Zur Begründung hielt sie fest, die Zahlung an die T. AG von Fr. 46'396.65 (act. G 7/2/5a S. 2 und G 7/2/5j) sei am 5. Mai 2004 und somit nach der gerichtlichen Auflösung der T. AG vom 19. Februar 2004 erfolgt. Unklar sei damit, wie dieser Betrag „ordnungsgemäss und korrekt“ in der Buchhaltung dieser Unternehmung habe verbucht werden können. Sodann gehe aus den Unterlagen nicht eindeutig hervor, ob im Zusammenhang mit dem Bauprojekt „Mehrfamilienhaus E.“ Fr. 34'579.50 oder Fr. 31'000.--, wie die angebrachte Korrektur vermuten lasse (act. G 7/2/5k), geleistet worden seien. Im Weiteren habe die T. AG der S. AG am 9. September 2003 Fr. 22'800.-- für Maler- und Reinigungsarbeiten in Rechnung gestellt. Auf der Rechnung seien jedoch in bar zu entrichtende „A Conto-Zahlungen“ vom 11. und 26. September 2003 von Fr. 6'000.-- und Fr. 5'000.-- in Abzug gebracht worden (act. G 7/2/5b). Da derartige Zahlungen den Charakter von Vorauszahlungen hätten, sei nicht nachvollziehbar, weshalb sie nach Rechnungstellung bezahlt worden seien. Für die zweite Akontozahlung sei die Barzahlung bestätigt worden. Auf den weiteren eingereichten Rechnungen der T. AG befänden sich keine Barzahlungsvermerke. Im Übrigen habe der ehemalige Geschäftsführer der T. AG bestätigt, den Gesamtbetrag von Fr. 153'633.-- in den Jahren 2002 bis 2004 erhalten zu haben, obwohl die Zahlungen nur das Jahr 2003 betroffen hätten. Angesichts dieser Umstände bestünden erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der Bestätigung (act. G 2 S. 7 f.).

Auch die Bestätigung der F.-Baurenovationen vom 23. August 2013 (act. G 7/2/6a) vermöge keine Barzahlung zu beweisen. Darin werde lediglich bestätigt, dass der Rechnungsbetrag vollumfänglich bezahlt worden sei. Die G. AG bestätigte zwar gewisse Teilzahlungen; dass diese in bar erfolgt seien, gehe aus ihrem Brief jedoch nicht hervor (act. G 7/2/7a). Auch aus den Rechnungen des EW D., der H. AG und der N. AG (act. G 7/2/8a, 7/2/9a, 7/2/9b, 7/2/10) würden sich keine Nachweise für Barzahlungen durch den Beschwerdeführer ergeben. Es sei dem Beschwerdeführer



nicht gelungen nachzuweisen, dass die von ihm am 15. Januar 2003 vereinnahmten Fr. 215'000.-- tatsächlich an die S. AG zurückgeflossen seien. Es sei zwar davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer im Namen dieses Unternehmens tätig gewesen sei. Dies lasse jedoch keine Rückschlüsse auf die dafür verwendeten Mittel zu. Der Beschwerdeführer verhalte sich widersprüchlich, wenn er einerseits im Namen der S. AG Aufträge vergebe bzw. als Bauherr zeichne und andererseits ausführe, keine Funktion bei diesem Unternehmen innegehabt zu haben, sondern lediglich die Sanierung zweier Liegenschaften beaufsichtigt und für die Bezahlung der entsprechenden Arbeiten treuhänderisch eine Provisionszahlung entgegengenommen zu haben. Es sei nicht glaubwürdig, dass zwei relativ umfangreiche Bauprojekte vollständig mit Bargeld bezahlt würden (act. G 2 S. 8).

### 3.3.

Der Beschwerdeführer hält beschwerdeweise daran fest, dass er Fr. 215'000.-- aus einem Provisionsgeschäft in bar treuhänderisch im Auftrag der S. AG entgegengenommen und für sie verwendet habe. Er könne die Verwendung von Fr. 203'932.85 auch rund zehn Jahre nach dem Sachverhalt nachweisen. Er sei zu keiner Zeit Eigentümer oder Verwaltungsrat oder in irgendeiner anderen gesellschaftsrechtlichen Funktion bei der S. AG tätig gewesen. Auch sei er nicht für ihre Buchführung und ihre Steuererklärungen verantwortlich gewesen. Es gebe keine andere schlüssige Erklärung für die Mittelverwendung zugunsten der S. AG als der von ihm dargelegte Hergang. Es widerspreche jeder Logik, dass er steuerbare Einkünfte erzielt haben solle, welche er für die Sanierung zweier Liegenschaften einer nicht ihm gehörenden Gesellschaft verwendet habe. Er habe sämtliche Zahlungen in bar geleistet. Dies als unglaubwürdig zu bezeichnen, widerspreche der Akten- und Sachlage. Die Schlussabrechnung der T. AG sei erst im Mai 2004 erfolgt. Der Umstand, dass zu diesem Zeitpunkt das Konkursverfahren über diese Gesellschaft bereits eingestellt gewesen sei, könne nicht zu seinen Lasten ausgelegt werden. Die Würdigung der eingebrachten Beweismittel für die Zahlungen an die T. AG seien einseitig erfolgt, und die Belege würden aufgrund kleinerer Ungereimtheiten pauschal und gesamthaft als unglaubwürdig eingestuft. Als Steuerpflichtiger könne er nicht mehr als eine Bestätigung des Empfängers einreichen, wonach dieser die Beträge bar erhalten habe. Die Tatsache, dass die beauftragten Unternehmen ihm eine Bestätigung



zugestellt hätten, sei bereits Beleg dafür, dass die Aufträge von ihm erteilt und auch bezahlt worden seien. Es sei nicht ersichtlich, weshalb er Nachsteuern für etwas bezahlen solle, was er offensichtlich nicht als Einnahme erhalten und nachweislich auftragsgemäss verwendet habe. Mehr als zehn Jahre später die Belege einseitig zu seinen Ungunsten auszulegen, sei nicht gerechtfertigt. Bei der geltenden Beweislastverteilung sollten nicht unterschiedliche Massstäbe an steuerbegründende und steuermindernde Tatsachen gestellt werden (act. G 1 S. 5-10).

### 3.4.

#### 3.4.1.

Was vorab die am 5. Mai 2004 erfolgte Zahlung an die T. AG von Fr. 46'396.65 (act. G 7/2/5a) betrifft, ist festzuhalten, dass die Konkursöffnung über diese Gesellschaft am 19. Februar 2004 mit Einstellung des Konkursverfahrens am 4. März 2004 einen Zahlungseingang nach diesem Datum bzw. eine tatsächliche Entgegennahme einer Zahlung durch den Vertreter bzw. einzigen Verwaltungsrat der T. AG entgegen der Auffassung der Vorinstanz nicht zum vornherein ausschloss. Dies umso weniger, als dabei nicht eine Liquidationshandlung behauptet wird, sondern ein nachträglicher Eingang von Guthaben der T. AG, welche im Rahmen der Prüfung der Konkurseinstellungsvoraussetzungen nicht berücksichtigt worden waren. Die Frage, wie eine solche Zahlung konkursrechtlich (vgl. dazu R. Schober, in: D. Hunkeler [Hrsg.], Kurzkomentar Schuldbetriebs- und Konkursgesetz, 2. Aufl. 2014, Rz. 17 f. zu Art. 230 SchKG) zu interpretieren wäre und ob der Zahlungsempfänger zur Entgegennahme der Zahlung überhaupt berechtigt war, braucht insofern nicht näher untersucht zu werden, als die Antwort darauf zur Klärung der vorliegenden Streitfrage, ob der Beschwerdeführer im Namen der S. AG eine Barzahlung an die T. AG tatsächlich geleistet hatte, nichts beizutragen vermöchte. Sodann wird der Begriff der Akontozahlung umgangssprachlich zwar oft im Sinn einer Vorauszahlung verstanden; sie kann jedoch auch die Bedeutung einer Abschlagszahlung (nach Rechnungstellung) bzw. einer Zahlung auf laufende Rechnung haben (vgl. Duden, Deutsches Universalwörterbuch, 7. Aufl., S. 110 und 119). Wenn somit auf der Rechnung vom 9. September 2003 in bar zu entrichtende „A Conto-Zahlungen“ vom 11. und 26. September 2003 von Fr. 6'000.-- und Fr. 5'000.-- vermerkt wurden (act. G 7/2/5b), so



vermögen diese nach Rechnungstellung bescheinigten Zahlungen die von Seiten der T. AG bestätigte Barzahlung (act. G 7/2/5a) noch nicht in Zweifel zu ziehen. Dies gilt auch für den Umstand, dass sich auf der Bestätigung (act. G 7/2/5a) pauschal ein Zahlungszeitraum „2002-2004“ vermerkt ist. Im Weiteren kann in der Feststellung der Vorinstanz, wonach der Beschwerdeführer einerseits im Namen der S. AG Aufträge vergeben bzw. die Sanierung zweier Liegenschaften beaufsichtigt und für die Bezahlung der entsprechenden Rechnungen treuhänderisch eine Provisionszahlung entgegengenommen habe, andererseits jedoch eine Funktion bei diesem Unternehmen verneine (act. G 2 S. 8), insofern kein Widerspruch erblickt werden, als mit „Funktion“ in einer Unternehmung in der Regel eine Arbeitnehmer- oder Organstellung gemeint ist. Der Beschwerdeführer war jedoch bei der S. AG weder Arbeitnehmer noch Organ, und auch das von ihm behauptete Auftragsverhältnis ist nicht nachgewiesen. Seine Aussage im Schreiben vom 10. September 2012, wonach er Liegenschaftsgeschäfte immer über eine seiner Firmen abgewickelt habe (act. G 7/6 I/16), schliesst entgegen dem Standpunkt der Vorinstanz (act. G 2 S. 8) die Entgegennahme einer Provisionszahlung im Namen der S. AG zur Sanierung von Liegenschaften der S. AG noch nicht aus. Sodann dürften Barzahlungen in der erwähnten Grössenordnung zwar schon im Jahr 2003 in der Baubranche nicht dem Regelfall entsprochen haben bzw. eher unüblich gewesen sein. Dies bildet jedoch noch keinen Grund, der Barzahlungsabwicklung als solcher zum vornherein die Glaubwürdigkeit abzusprechen.

### 3.4.2.

Der Beschwerdeführer weist nun allerdings den bargeldintensiven Geschäftsverkehr nach Lage der dem Gericht vorliegenden Akten nicht anhand eines Kassabuchs und entsprechender Belege nach, woraus sich wie dargelegt die Vermutung der Unrichtigkeit hinsichtlich der Buchführung als Selbständigerwerbender ergibt. Diese ist zwar einem Gegenbeweis grundsätzlich zugänglich (vgl. vorstehende E. 2.2 zweiter Absatz). Konkret erscheint jedoch die von ihm nachträglich beigebrachte Barzahlungsbestätigung für sich allein nicht geeignet, die vorerwähnte Barzahlung zu beweisen. Die fehlende bzw. nicht nachgewiesene Kassabuchführung hat m.a.W. eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über den Grund und die Höhe des im Nachhinein bestätigten Barzahlungsbetrags zur Folge. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer nicht in der Lage ist, Baueingaben, Bauabrechnungen sowie weitere



Akten über die Abwicklung der einzelnen Sanierungen beizubringen. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass Selbständigerwerbende Buchungsbelege, Geschäftskorrespondenz sowie sonstige Belege, die mit ihrer Tätigkeit in Zusammenhang stehen, während 10 Jahren aufbewahren müssen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz. 17 zu Art. 58 DBG [zum Fristenlauf] und Rz. 52 ff. zu Art. 126 DBG). Belege betreffend das Jahr 2003 hätte der Beschwerdeführer bis Ende 2013 aufbewahren müssen. Die Einleitung des Nachsteuerverfahrens war im Juli 2012 (act. G 7/6 I/18) und damit noch vor Ablauf dieser Frist erfolgt.

Angesichts dieser Verhältnisse erscheint die von der T. AG im Nachhinein bestätigte Barzahlung von Fr. 153'633.-- durch den Beschwerdeführer für die S. AG nicht zureichend belegt. Hieran vermag nichts zu ändern, dass kein Grund ersichtlich ist, aus welchem der Beschwerdeführer auf eigene Rechnung, ohne Veranlassung von Seiten der S. AG, die Renovationsarbeiten an Liegenschaften der S. AG hätte durchführen sollen. Dies gilt auch für den Umstand, dass der Beschwerdeführer laut einer von C.M. ausgestellten separaten Quittung vom 15. Januar 2003 für sich selbst ein „Beratungshonorar und Bürgschaft Z.-strasse 00-01“ von Fr. 35'000.-- erhalten hatte (act. G 7/2/4). Im erwähnten Umfang (Fr. 153'633.--) erfolgte somit zu Recht eine nachzubesteuernde Aufrechnung zum Einkommen des Beschwerdeführers aus selbständiger Erwerbstätigkeit 2003.

### 3.4.3.

Mit Bezug auf die Bestätigungen der F.-Baurenovationen vom 23. August 2013 (act. G 7/2/6a) und der G. AG (act. G 7/2/7a) sowie die Rechnungen des EW D., der H. AG und der N. AG (act. G 7/2/8a, 7/2/9a, 7/2/9b, 7/2/10) gilt das vorstehend Ausgeführte betreffend fehlende Kassabuchführung ebenfalls. Im Weiteren ist festzuhalten, dass sich diesen Belegen keine Begleichung der entsprechenden Beträge durch den Beschwerdeführer für die S. AG in bar entnehmen lässt. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ergibt sich aus der Tatsache der Zustellung von Bestätigungen durch die beauftragten Unternehmen allein kein zureichender Beleg dafür, dass die Aufträge auch durch ihn und in bar bezahlt wurden (act. G 1 S. 8). Hinsichtlich seines Begehrens um allfällige Nachfristansetzung zur Beibringung von weiteren Barzahlungsbestätigungen (act. G 1 S. 8) ist festzuhalten, dass die Barzahlung durch



den Beschwerdeführer im Auftrag bzw. für die S. AG die (einzige) Streitfrage des Einsprache-, des Rekurs- und des vorliegenden Beschwerdeverfahrens war. Das Beweisthema war somit von Beginn weg klar festgelegt, und der Beschwerdeführer hätte im Rahmen seiner Mitwirkungsobliegenheit genügend Gelegenheit und Zeit gehabt, die entsprechenden Belege - auch noch im vorliegenden Verfahren - von sich aus beizubringen. Eine Nachfristansetzung durch das Verwaltungsgericht mit entsprechender Aufforderung zur Beibringung weiterer Belege erscheint von daher nicht gerechtfertigt. Eine Verwendung von Bargeld durch den Beschwerdeführer im Namen der S. AG kann somit auch in den vorerwähnten Fällen nicht als belegt gelten. Die Nichterbringung dieses Beweises wirkt sich zulasten des diesbezüglich beweisbelasteten Beschwerdeführers aus. Somit bleibt es auch im Betrag von Fr. 50'299.85 (Fr. 19'500.-- [act. G 7/2/6] + Fr. 9'834.-- [act. G 7/2/7] + Fr. 8'289.25 [act. G 7/2/8] + Fr. 921.60 [act. G 7/2/9] + Fr. 11'755.-- [act. G 7/2/10]) bei der nachzubesteuernden Aufrechnung zum Einkommen 2003 des Beschwerdeführers aus selbständiger Erwerbstätigkeit.

### 3.5.

Unbestritten blieb die Feststellung im vorinstanzlichen Entscheid, wonach der Beschwerdegegner im Zeitpunkt der ermessensweisen Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2003 und der direkten Bundessteuer 2003 keine Kenntnis von dem am 15. Januar 2003 entrichteten Beratungshonorar gehabt und er diese Kenntnis erst seit 2006 hatte (act. G 7/6 I/22). Das Nachsteuerverfahren wurde somit am 19. Juli 2012 innerhalb der zehnjährigen Verwirkungsfrist (Art. 152 Abs. 1 DBG, Art. 203 Abs. 1 StG) eingeleitet.

### 4.

#### 4.1.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist, unter Bestätigung des Rekursentscheids vom 25. November 2014 abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art.



145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- erscheint angemessen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Beschwerdeführer hat somit amtliche Kosten von Fr. 3'000.-- zu bezahlen, unter Verrechnung mit den von ihm geleisteten Kostenvorschüssen.

### 4.2.

Eine ausseramtliche Entschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 98bis VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021).

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht:**

#### 1.

Die Beschwerdeverfahren B 2014/242 und B 2014/243 werden vereinigt.

#### 2.

Die Beschwerde betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2003 wird, soweit darauf einzutreten ist, abgewiesen.

#### 3.

Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer 2003 wird, soweit darauf einzutreten ist, abgewiesen.

#### 4.



Der Beschwerdeführer bezahlt amtliche Kosten von Fr. 3'000.--, unter Verrechnung mit den von ihm geleisteten Kostenvorschüssen.

### 5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Präsident

Der Gerichtsschreiber

Eugster

Schmid