



Fall-Nr.: B 2018/131, B 2018/132
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 21.02.2019
Entscheiddatum: 21.02.2019

Entscheid Verwaltungsgericht, 21.02.2019

Steuerrecht, Verfahrensrecht; Art. 40 Abs. 1 StG, Art. 27 Abs. 1 DBG, Art. 98bis und 98ter VRP. Bei der Verbuchung eines Geschäftsaufwandes ist es grundsätzlich am Steuerpflichtigen, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist. Besonders strenge Anforderungen gelten in internationalen Geschäfts- und Rechtsbeziehungen. Der Beschwerdeführer weist die geschäftsmässige Begründetheit der geltend gemachten, in der Türkei angefallenen Kosten nicht nach. Das vom Beschwerdeführer ins Recht gelegte Aktenstück ist nicht ins Deutsche übersetzt. Die Belege zu den Buchungen liegen nicht bei. Es ist auch nicht ersichtlich, in welcher Währung die Buchungen erfolgten. Die teilweise Gutheissung des Rekurses durch die Vorinstanz – der Beschwerdeführer unterlag dort hinsichtlich der Frage seiner Steuerpflicht im Kanton St. Gallen in den Steuerjahren 2012 und 2013 und zum Teil in der Frage der zulässigen Aufrechnungen im Jahr 2012, berechtigt waren seine Rügen der Verletzung des rechtlichen Gehörs und der fehlenden formellen Voraussetzung für die Veranlagung nach Ermessen für das Jahr 2013 – entspricht keinem für die Entschädigung ausseramtlicher Kosten erforderlichen mehrheitlichen Obsiegen. Der Beschwerdeführer begründet denn auch seine Auffassung, es seien ihm ausseramtliche Kosten im Rekursverfahren zu entschädigen, nicht damit, er habe mehrheitlich obsiegt, sondern einzig damit, er habe sich zu Recht gegen eine rechtswidrige Veranlagung gewehrt (Verwaltungsgericht, B 2018/131 und B 2018/132).

Entscheid vom 21. Februar 2019

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Scherrer



St.Galler Gerichte

Verfahrensbeteiligte

M.____,

Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Jörg Frei, SwissLegal asg.advocati,
Kreuzackerstrasse 9, 9000 St. Gallen,

gegen

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

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

**Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2012 und 2013)
sowie direkte Bundessteuer (Einkommen 2012 und 2013)**

Das Verwaltungsgericht stellt fest:



A. In den Jahren 2012 und 2013 war M.___, Inhaber des Einzelunternehmens X.___, M.___, A.___/SZ (nachfolgend: X.___). Zudem war er Geschäftsführer der Y.___ GmbH mit Sitz in B.___/SG sowie Gesellschafter und Geschäftsführer der in B.___/SG domizilierten D.___ GmbH, die am 2. Oktober 2013 infolge Konkurs aus dem Handelsregister des Kantons St. Gallen gelöscht wurde (act. 2 Sachverhalt A).

In der Steuererklärung 2012 vom 13. September 2013 deklarierte M.___ ein steuerbares Einkommen von insgesamt CHF 114'000 sowie kein steuerbares Vermögen (act. 11 vi. 8/1.2). Für das Steuerjahr 2013 reichte er keine Steuererklärung ein. In der Steuerveranlagung vom 29. November 2016 wurde M.___ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 474'400 und ohne steuerbares Vermögen, für die direkte Bundessteuer 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 368'200, für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 269'900 und ohne steuerbares Vermögen sowie für die direkte Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 261'100 veranlagt. Dabei erfolgten für das Steuerjahr 2012 zu den deklarierten Einkünften Aufrechnungen von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Betrag von CHF 94'191 und von Erträgen aus Beteiligungen in der Höhe von CHF 266'234. Am 18. April 2017 wies das kantonale Steueramt die gegen die Veranlagungen erhobenen Einsprachen (Kantons- und Gemeindesteuer sowie direkte Bundessteuer) betreffend das Steuerjahr 2012 sowie das Steuerjahr 2013 vollumfänglich ab (act. 11 vi. 2).

B. Am 19. Mai 2017 erhob M.___ Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (act. 11 vi. 1). Dabei beantragte er, die Einspracheentscheide vom 18. April 2017 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 und 2013 sowie die direkte Bundessteuer 2012 und 2013 seien aufzuheben und die Sache sei zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen; eventualiter seien sowohl die Einspracheentscheide vom 18. April 2017 als auch die entsprechenden Veranlagungsverfügungen vom 29. November 2016 aufzuheben und die steuerbaren satzbestimmenden Einkommen der Kantons- und Gemeindesteuern 2012 und 2013 seien unter Vornahme einer neuen Steuerauscheidung auf CHF 136'482 und CHF 75'028 sowie die steuerbaren Einkommen für die direkte Bundessteuer 2012 und 2013 auf CHF 132'549 und CHF 72'478 festzusetzen, unter



Kosten- und Entschädigungsfolge. Im Weiteren bestritt der Beschwerdeführer die Steuerpflicht für die Steuerjahre 2012 und 2013 im Kanton St. Gallen.

Die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen stellte in ihrem Entscheid vom 23. April 2018 fest, dass M.___ im Kanton St. Gallen für die Jahre 2012 und 2013 steuerpflichtig ist. Zudem hiess sie den Rekurs und die Beschwerde für das Steuerjahr 2012 teilweise gut, indem sie das steuerbare Einkommen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 234'400 und ohne Vermögen sowie für die direkte Bundessteuer ein steuerbares Einkommen von CHF 234'800 festlegte. Im Übrigen wies sie die Sache zur Steuerauscheidung 2012 und zur Vornahme einer ordentlichen Veranlagung 2013 an die Vorinstanz zurück. Die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens von je CHF 800 wurden je zur Hälfte dem Rekurrenten und Beschwerdeführer und dem Staat auferlegt. Ausseramtliche Kosten wurden aufgrund des hälftigen Obsiegens nicht entschädigt.

C. M.___ (Beschwerdeführer) erhob gegen den am 25. April 2018 versandten Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) mit Eingabe seines Rechtsvertreters vom 28. Mai 2018 Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 und 2013 sowie die direkte Bundessteuern 2012 und 2013. Dabei stellte er die Rechtsbegehren, es sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und das steuerbare Einkommen für das Jahr 2012 für die Kantons- und Gemeindesteuern auf maximal CHF 140'209 und für die direkte Bundessteuer auf maximal CHF 140'609 festzusetzen, eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. In der innerhalb der Nachfrist eingereichten Beschwerdeergänzung vom 20. Juli 2018 stellte der Beschwerdeführer das zusätzliche Rechtsbegehren, es sei ihm eine angemessene Entschädigung für seine ausseramtlichen Kosten zuzusprechen und es seien die Kosten- und Entschädigungsfolgen zuzüglich Mehrwertsteuer zu vergüten (act. 7).

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 26. Juli 2018 die Abweisung der Beschwerde unter Verweis auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheides (act. 10). Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete am 14. September 2018 ausdrücklich (act. 15) und die eidgenössische Steuerverwaltung



St.Galler Gerichte

(Beschwerdebeteiligte) stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Die beiden Schreiben der Vorinstanz und des Beschwerdegegners wurden dem Beschwerdeführer am 17. September 2018 zur Stellungnahme zugestellt (act. 16). Dieser liess sich innert angesetzter Frist von 14 Tagen nicht weiter vernehmen.

Auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid und die Ausführungen des Beschwerdeführers zur Begründung seines Begehrens sowie die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung des Einkommens natürlicher Personen vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz die Rekurse betreffend die Kantonssteuer 2012 und 2013 einerseits und die Beschwerden betreffend die direkte Bundessteuer 2012 und 2013 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer einzigen Rechtschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist 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).

2. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (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, der vor Vorinstanz mit seinen Begehren nicht vollumfänglich durchdrang, ist zur Erhebung der Rechtsmittel berechtigt. Die Beschwerde wurde mit Eingabe vom 28. Mai 2018 unter Berücksichtigung des Fristenlaufs am Wochenende rechtzeitig erhoben und erfüllt zusammen mit der Ergänzung beziehungsweise Verbesserung vom 20. Juli 2018 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 161 StG und Art. 30 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP in Verbindung mit Art. 142 Abs. 3 der Schweizerischen Zivilprozessordnung, SR 272, ZPO, sowie Art. 48 Abs. 1 und 2 VRP;



St.Galler Gerichte

Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 und Art. 133 Abs. 1 DBG). Auf die Beschwerde ist somit einzutreten.

3. Im Streit liegt in materieller Hinsicht die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht die Aufrechnung des Beschwerdegegners im Steuerjahr 2012 von CHF 94'191 bei der Einkommenssteuer anerkannt hatte. Dabei rechnete dieser in der Jahresrechnung 2012 der X.___ verbuchte Aufwände wie folgt auf (act. 2 E. 5a/aa):

- Projekt Türkei (Konto 6570)	CHF	65'206
- Privatanteil Telefon (Konto 6510)	CHF	3'000
- Reisespesen Türkei (Konten 5820, 5822)	CHF	3'979
- Fotokamera (Konto 6100)	CHF	429
- Abgaben, Gebühren (Konto 6360)	CHF	11'262
- Rechtskosten (Konto 6550)	CHF	4'315
- Reisespesen nach T.___ (Konto 6640)	CHF	6'000
- Total	CHF	94'191

3.1. Nach Art. 29 Abs. 1 StG beziehungsweise Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Steuerbar sind dabei alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 1 StG, Art. 18 Abs. 1 DBG). Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen (Art. 40 Abs. 1 StG, Art. 27 Abs. 1 DBG). Nicht abziehbar sind insbesondere die Aufwendungen für den Unterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie sowie der durch die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingte Privataufwand (Art. 47 lit. a StG, Art. 34 lit. a DBG).



Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist, dass der Aufwand mit einer selbständigen Erwerbstätigkeit direkt zusammenhängt. Es muss sich sodann um geschäftsmässig begründete Aufwendungen handeln. Ob der Aufwand aber zweckmässig beziehungsweise vermeidbar gewesen wäre, spielt keine Rolle. Es ist nicht Sache der Steuerbehörden, die Angemessenheit einer geschäftlichen Aufwendung zu überprüfen. Einer Aufwendung kann die geschäftsmässige Begründetheit nicht rein deswegen abgesprochen werden, weil diese zu keinem entsprechenden Ertrag führte. Wesentlich ist, dass die Aufwendung mit dem objektiven Ziel erfolgte, Erträge aus der selbständigen Erwerbstätigkeit zu bewirken (Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 4 ff. zu Art. 27 DBG mit Hinweisen). Nicht zum unternehmerischen Aufwand gehören die privaten Lebenshaltungskosten. Wird ein Aufwandkonto damit belastet, sind sie dem steuerbaren Gewinn hinzuzurechnen (Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, Rz. II/259 ff.).

Was die Beweislast betrifft, gilt der Grundsatz, dass die Steuerbehörde steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen und die steuerpflichtige Person steueraufhebende oder -mindernde Tatsachen zu beweisen haben. Bei der Verbuchung eines Geschäftsaufwandes ist es grundsätzlich am Steuerpflichtigen, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist (BGer 2C_273/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.3 mit Hinweisen). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind besonders strenge Beweiserfordernisse zu beachten, wenn es um internationale Geschäfts- und Rechtsbeziehungen geht, weil sich die Verhältnisse des ausländischen Leistungsempfängers der Kontrolle durch die inländischen Steuerbehörden entziehen. Bei Zahlungen ins Ausland ist somit nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind auch die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Analoges gilt bei Zahlungen aus dem Ausland an einen in der Schweiz Steuerpflichtigen. Es sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte vorzuweisen sowie allfällige schriftliche Vereinbarungen, ferner die lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und allenfalls involvierten Banken. Die geschäftsmässige Begründetheit muss auch in einem solchen Fall derart nachgewiesen werden, dass sich die Steuerbehörde vergewissern kann, dass geschäftliche Gründe und nicht die engen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen für eine entsprechende Leistung ausschlaggebend waren (BGer



2C_797/2012 vom 31. Juli 2013 E. 2.2.2 mit Hinweisen; 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019 E. 2.2.3).

3.2. Die Vorinstanz begründete die Anerkennung der Aufrechnung durch den Beschwerdegegner im Betrag von CHF 94'191 im Wesentlichen damit, dass bezüglich der Zahlungen an die Q.__ A.S. (Konto 6570) im Betrag von CHF 65'206 (Projekt Türkei) keine ausreichende Klarheit über die Geschäftsbeziehung zwischen der X.__ und dieser türkischen Unternehmung feststellbar seien. Auch sei den Akten nicht zu entnehmen welcher Art der unter dem Konto 6570 verbuchte «Beratungsaufwand» sei und auf welcher vertraglichen Basis dieser gegründet habe. Da der Beschwerdeführer es unterlassen habe, seine Tätigkeit in der Türkei mit der notwendigen Transparenz darzulegen, sei auch nichts dagegen einzuwenden, dass der Beschwerdegegner die damit zusammenhängenden Reisespesen nicht als geschäftlich begründet qualifiziert und dem Einkommen aufgerechnet habe. Zu den weiteren Aufrechnungen wie dem Privatanteil Telefon etc. lässt sich den Erwägungen der Vorinstanz nichts entnehmen (act. 2 E. 5a).

Der Beschwerdeführer bringt zur Begründung der Geschäftsmässigkeit der im Streit liegenden Aufwendungen im Betrag von CHF 94'191 im Wesentlichen vor, dass es sich beim Projekt Türkei um ein erfolgsversprechendes Investment in ein türkisches Unternehmen (Q.__ A.S., Distrikt C.__, T.__) gehandelt habe. Dieses habe, wie die Vorinstanz durchaus richtig festgestellt habe, ein Generalunternehmen betrieben, das sogar Bauten für den türkischen Staat verwirklicht habe. Die Gesellschaft habe mithin ein Unternehmen geführt, das ohne weiteres in der gleichen Branche wie das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers (Handel mit ...) tätig gewesen sei und mit dem dannzumal eine längerfristige Zusammenarbeit angestrebt worden sei. Dieser Gesellschaft habe der Beschwerdeführer seinerzeit ein Darlehen gewährt. Dieses Darlehen sei in der Bilanz der Q.__ A.S. auch ausdrücklich als solches verbucht worden, was in der Bilanz der Q.__ A.S. für das Geschäftsjahr 2012 ersichtlich sei (act. 8.2). Als sich der Geschäftsgang der Q.__ A.S. in der Folge – wider Erwarten – nicht wie erhofft entwickelt habe, hätten die Darlehen letztlich erfolgswirksam abgeschrieben werden müssen. Das ändere jedoch nichts daran, dass die Zahlungen einen – wenn auch risikoreichen – betriebswirtschaftlichen Entscheid dargestellt hätten, der steuerlich nicht korrigiert werden dürfe (act. 7 Ziff. III/B3). «Eine lückenlose



Dokumentation» dieser Zahlungen wie die Vorinstanz sie verlange, könne freilich deshalb nicht ins Recht gelegt werden, weil die Zusammenarbeit zwischen dem Beschwerdeführer beziehungsweise dessen Einzelunternehmen und der Q. __ A.S. hauptsächlich auf mündlichen Vereinbarungen beruht habe. Die konkreten Umstände sowie Einzelheiten der Darlehensgewährung könnten daher nicht mittels Urkunden belegt werden, sondern nur durch entsprechende Befragungen. Es werde daher beantragt, den Beschwerdeführer als Partei über die entsprechenden Zahlungen einzuvernehmen. Das sei – notabene – auch im Verwaltungsverfahren ohne Weiteres nach Art. 12 VRP zulässig. Nach dem Gesagten sei die Tätigkeit des Beschwerdeführers in der Türkei ohne weiteres geschäftsmässig begründet, weshalb auch die damit zusammenhängenden weiteren Aufwände (z. B. Reisespesen) als geschäftsmässig begründete Abzüge zuzulassen seien (act. 7 Ziff. III/B4).

3.3. Aus dem vom Beschwerdeführer ins Recht gelegten act. 8.2 lassen sich die geltend gemachten, geschäftsmässig begründeten Aufwendungen des Kontos 6570 (Projekt Türkei) nicht herleiten und rechtsgenügend belegen. Dies ergibt sich insbesondere aus der Tatsache, dass das ins Recht gelegte Aktenstück nicht in die Verfahrenssprache Deutsch übersetzt ist und die den geltend gemachten Buchungen zugrundeliegenden Dokumente nicht beigelegt werden. Im Weiteren handelt es sich bei dem ins Recht gelegten Buchhaltungsauszug um ein nicht unterschriebenes Dokument, dessen Ursprung unklar ist. Ebenso lässt sich nicht erkennen, in welcher Währung die Buchungen erfolgten. Auch aus den unbelegten Behauptungen des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde und Beschwerdeergänzung wird die Geschäftsmässigkeit der geltend gemachten Abzüge aufgrund fehlender Nachweise nicht belegt.

Wie oben (E. 4.2) ausführlich dargelegt, verlangt die bundesgerichtliche Rechtsprechung bei internationalen Geschäfts- und Rechtsbeziehungen umfassende Nachweise entsprechender Geschäfte beziehungsweise der geltend gemachten Aufwendungen. Solche werden vom Beschwerdeführer weder im Veranlagungs- und Einspracheverfahren noch im vorinstanzlichen Verfahren oder im Verfahren vor Verwaltungsgericht ins Recht gelegt. Auch die angebotene Befragung des Beschwerdeführers kann die fehlenden notwendigen schriftlichen Nachweise nicht ersetzen. Zudem ist nicht zu erkennen, welche Sachverhalte der Beschwerdeführer



mündlich darlegen könnte, die sich nicht in schriftlicher Form in diesem Verfahren vorbringen liessen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass die Auskünfte des Beschwerdeführers seinem Wesen nach blosser Tatsachenbehauptungen sind und keine tauglichen Beweismittel darstellen (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, §14 Rz 14). Aus diesen Gründen wird auf die angebotene Befragung verzichtet.

3.4. Aus obigen Erwägungen ergibt sich, dass der Beschwerdeführer auch in diesem Verfahren wiederum nicht die von ihm geforderten Nachweise der geschäftsmässigen Begründetheit der Aufrechnungen in der Höhe von CHF 94'191 erbringen konnte. Insbesondere äusserte er sich lediglich zu den Kosten Türkei (Konto 6570, CHF 65'206), welche jedoch weiterhin unbelegt bleiben. Zu den weiteren im Streit liegenden Aufrechnungen bringt er keinerlei Begründungen oder Nachweise vor, weshalb diese geschäftsmässig begründet sein sollen. Einzig führt er dazu in seiner Beschwerdeergänzung aus: «Nach dem Gesagten war die Tätigkeit in der Türkei ohne weiteres geschäftsmässig begründet, weshalb auch die damit zusammenhängenden weiteren Aufwände (z.B. Reisespesen) als geschäftsmässig begründete Abzüge zuzulassen sind.». Diese Ausführungen, ohne Belege, sind nicht rechtsgenügend, um die geltend gemachten Aufwände als geschäftlich begründet zu qualifizieren. Fehlt es an Nachweisen des Beschwerdeführers, trifft die Beschwerdeinstanz keine weitere Untersuchungspflicht; namentlich hat sie nichts vorzukehren, um die fehlenden Grundlagen zu beschaffen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Zürich 2013, N 52 ff. zu §147 StG/ZH). Es ist dem Beschwerdeführer nicht gelungen, nachzuweisen, dass die Vorinstanz die vom Beschwerdegegner erfolgte Aufrechnung im Betrag von CHF 94'191 nicht hätte anerkennen dürfen. Die Beschwerde ist deshalb in diesem Punkt abzuweisen.

4. Der Beschwerdeführer beantragt, ihm sei eine angemessene Entschädigung für die ausseramtlichen Kosten im vorinstanzlichen Verfahren zuzusprechen. Er hat das Begehren erst innerhalb der ihm zur Ergänzung der Beschwerde hinsichtlich der Darstellung des Sachverhalts und der Begründung angesetzten Nachfrist gestellt. Allerdings entscheidet das Verwaltungsgericht im steuerrechtlichen Beschwerdeverfahren gemäss Art. 196 Abs. 2 StG, ohne an die Begehren der Beteiligten gebunden zu sein. Zudem hat der Beschwerdeführer in der



Beschwerdeeingabe vom 28. Mai 2018 die Aufhebung des angefochtenen Entscheides unter Kosten- und Entschädigungsfolge beantragt, so dass das mit der Beschwerdeergänzung gestellte Begehren lediglich als eine Konkretisierung der bereits mit der Beschwerdeeingabe gestellten Begehren erscheint. Schliesslich handelt es sich beim Anspruch auf Ersatz der Prozesskosten um eine rein prozessrechtliche und akzessorische Nebenforderung (vgl. VerwGE B 2013/97 vom 23. Januar 2015 E. 3, www.gerichte.sg.ch).

Der Beschwerdeführer leitet seinen Anspruch aus Art. 98^{bis} und 98^{ter} VRP ab. Gemäss Art. 98^{bis} VRP wird die ausseramtliche Entschädigung den am Verfahren nach Obsiegen und Unterliegen auferlegt. Nach Art. 98^{ter} VRP finden die Vorschriften der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 (Zivilprozessordnung; SR 272, ZPO) über die Parteientschädigung sachgemäss Anwendung. Nach ständiger verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung wird bei teilweisem Obsiegen der aus dem Zivilprozessrecht abgeleitete Grundsatz angewendet, dass die Prozesskosten verhältnismässig verlegt werden, wobei die Entschädigung der mehrheitlich obsiegenden Partei multipliziert wird mit der Differenz der Bruchteile, für welche beide Parteien kostenpflichtig erklärt werden (vgl. dazu Cavelti/Vögeli, a.a.O., Rz. 832, R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Lachen SZ/St. Gallen 2004, S. 182 ff.). Wenn die Vorinstanz nicht von einem mehrheitlichen Obsiegen des Beschwerdeführers ausgegangen ist, ist dies mit Blick auf das Ergebnis des Rekursverfahrens nicht zu beanstanden. Der Beschwerdeführer bestritt in erster Linie seine Steuerpflicht im Kanton St. Gallen in den Steuerjahren 2012 und 2013; diesbezüglich – und damit in der Grundsatzfrage – drang er nicht durch. Bei der Festlegung der Steuerfaktoren für das Steuerjahr 2012 konnte seinem Begehren hinsichtlich der Aufrechnungen nicht vollständig entsprochen werden. Als berechtigt erwiesen sich jedoch die Rügen der Verletzung des rechtlichen Gehörs und der fehlenden formellen Voraussetzung für die Veranlagung nach Ermessen für das Steuerjahr 2013. Dieser Verfahrensausgang entspricht keinem mehrheitlichen Obsiegen, so dass die Vorinstanz zu Recht auch keine ausseramtliche Entschädigung zugesprochen hat. Der Beschwerdeführer begründet denn auch seine Auffassung, es seien ihm ausseramtliche Kosten zu entschädigen, nicht damit, er habe mehrheitlich obsiegt, sondern einzig damit, er habe sich zu Recht gegen eine rechtswidrige Veranlagung gewehrt. Dieser Umstand allein begründet allerdings – wie dargelegt –



noch keinen Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung nach Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 98 Abs. 2 und Art. 98^{bis} VRP. Auch bezüglich des vorinstanzlichen Kostenspruches erweist sich die Beschwerde damit als unbegründet.

5. (...).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1. Die Beschwerdeverfahren B 2018/131 und B 2018/132 werden vereinigt.
2. Die Beschwerde B 2018/131 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2012 und 2013) wird abgewiesen.
3. Die Beschwerde B 2018/132 betreffend direkte Bundessteuer (Einkommen 2012 und 2013) wird abgewiesen.
4. Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 1'500 (Kantons- und Gemeindesteuern) und von CHF 1'000 (direkte Bundessteuer) unter Verrechnung mit seinen in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschüssen.
5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Abteilungspräsident

Der Gerichtsschreiber

Zürn

Scherrer