



**Fall-Nr.:** B 2020/188, B 2020/189  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 22.04.2021  
**Entscheiddatum:** 27.03.2021

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 27.03.2021**

**Steuerrecht, Art. 33 Abs. 1 lit. c StG, Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG. Die Steuerbehörde hat hinreichend dargetan, dass dem Beschwerdeführer der von seiner Gesellschaft aus einem Liegenschaftsverkauf erzielte Gewinn ohne Gegenleistung seinerseits zugeflossen ist. Trotz seiner Mitwirkungspflicht bestreitet der Beschwerdeführer den Zufluss der geldwerten Leistung lediglich pauschal. (Verwaltungsgericht, B 2020/188, B 2020/189).**

#### **Entscheid vom 27. März 2021**

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Scherrer

Verfahrensbeteiligte

**A.\_\_,**

**Beschwerdeführer,**

gegen

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

**Vorinstanz,**

und



## St.Galler Gerichte

**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 2007) und direkte Bundessteuer (Einkommen 2007)**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

**A.**

A.\_\_ ist einziger Gesellschafter und Geschäftsführer der D.\_\_ GmbH mit Sitz in C.\_\_. Im Jahr 2007 hatte er Wohnsitz in E.\_\_ und war unselbständig erwerbstätig. Am 18. Juni 2014 wurde A.\_\_ für die Kantons- und Gemeindesteuern 2007 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 1'220'100 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'580'000 und für die direkte Bundessteuer 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 1'221'000 veranlagt. Die Steuerbehörde rechnete unter anderem dem deklarierten Einkommen eine geldwerte Leistung der D.\_\_ GmbH in der Höhe von CHF 982'446 zu. Gegen diese Steuerveranlagung erhob A.\_\_ Einsprache sowie Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission sowie Beschwerde beim Verwaltungsgericht, in der er insbesondere bestritt, eine geldwerte Leistung erhalten zu haben. Mit seinem Entscheid vom 22. März 2018 (VerwGE B 2018/4 und 5) hob das Verwaltungsgericht den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission auf und wies die Angelegenheit zur weiteren Abklärung des Sachverhaltes an das Kantonale Steueramt zurück. Gegen diesen Entscheid führte das Kantonale Steueramt erfolglos Beschwerde beim Bundesgericht (2C\_364/2018 vom 16. September 2019).



Mit Schreiben vom 5. November 2019 (act. 8 [6] 1.6) teilte das Kantonale Steueramt A.\_\_ mit, dass es, nachdem es die massgeblichen Steuerakten der D.\_\_ GmbH beigezogen habe, eine Aufrechnung von CHF 969'000 vorsehe. A.\_\_ nahm mit Schreiben vom 20. November 2019 (act. 8 [6] 1.5) und E-Mail vom 3. Dezember 2019 (act. 8 [6] 1.3) Stellung, wobei er im Wesentlichen geltend machte, dass die Sache gerichtlich entschieden sei, weshalb er nicht gewillt sei, erneut Unterlagen einzureichen. Mit Schreiben vom 26. November 2019 (act. 8 [6] 1.4) präzierte das Kantonale Steueramt gegenüber A.\_\_, dass das Verwaltungsgericht nur entschieden habe, dass der Sachverhalt genauer abzuklären sei. Dem komme die Steuerbehörde nun nach. Das Kantonale Steueramt teilte A.\_\_ mit eingeschriebenem Schreiben vom 13. Dezember 2019 (act. 8 [6] 1.2) mit, die Berechnungen hätten ergeben, dass die geldwerte Leistung nicht CHF 969'000 betrage, sondern CHF 1'150'000. Sie drohte ihm eine reformatio in peius an und setze ihm eine Frist zur Stellungnahme bis zum 3. Januar 2020. A.\_\_ äusserte sich dazu am 16. Dezember 2019 telefonisch; eine schriftliche Stellungnahme reichte er nicht ein. Er wurde mit Einspracheentscheid vom 24. Januar 2020 (act. 8 [6] 1.1) für die Kantons- und Gemeindesteuern 2007 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 1'391'400 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'023'000 und für die direkte Bundessteuer 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 1'392'300 veranlagt. Gegen diesen Entscheid erhob A.\_\_ bei der Verwaltungsrekurskommission am 19. Februar 2020 Rekurs und Beschwerde, in welchen er sinngemäss geltend machte, dass keine geldwerte Leistung aufzurechnen sei. Die Verwaltungsrekurskommission reduzierte die geldwerte Leistung um CHF 30'000, hiess Rekurs und Beschwerde mit Entscheid vom 24. August 2020 dementsprechend teilweise gut, hob die Einspracheentscheide auf und veranlagte A.\_\_ dementsprechend für die Kantons- und Gemeindesteuern 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 1'361'400 und einem steuerbaren Vermögen von CHF 2'023'000 und für die direkte Bundessteuer 2007 mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 1'362'300.

### **B.**

#### **a.**

Gegen diesen Entscheid erhob A.\_\_ (Beschwerdeführer) am 21. September 2020 Beschwerde mit dem Antrag, es seien die in der Steuererklärung 2007 deklarierten Werte (Einkommen CHF 49'109, Vermögen CHF 345'742) zu übernehmen. Er sei der Meinung, dass der Entscheid des Verwaltungsgerichts mit nachfolgender Rückweisung des Bundesgerichts für die Abweisung ausreichen sollte. Ob denn die Prozesskette so



viel wiederholt werden könne, bis es zu Gunsten des Beschwerdegegners ausgehe?  
Seit 12 Jahren habe sich am Sachverhalt nichts geändert.

### **b.**

In ihrer Vernehmlassung vom 12. Oktober 2020 beantragt die Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) die Abweisung der Beschwerde. Mit Schreiben vom 26. Oktober 2020 (act. 10) verzichtete der Beschwerdegegner auf eine Vernehmlassung und beantragt die Abweisung der Beschwerde. Die Beschwerdebeteiligte liess sich nicht vernehmen.

### **c.**

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2020 liess sich der Beschwerdeführer unaufgefordert vernehmen. Die Höhe der geldwerten Leistung, ob nun CHF 969'000 oder CHF 1'150'000 sei irrelevant, da die Aufrechnung sowieso abgelehnt werden müsse. Er weise die Vorwürfe der unsauberen Buchführung zurück. Die Grundstückgewinnsteuern beim Einbringen seiner privaten Liegenschaften I.\_\_\_ in die D.\_\_\_ GmbH seien ordentlich abgerechnet worden. Im Weiteren wiederholt er seinen Antrag aus seiner Beschwerde vom 21. September 2020.

### **d.**

Auf die Vorbringen 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 Besteuerung des Einkommens und des Vermögens natürlicher Personen 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 Rechtsschrift 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



## St.Galler Gerichte

Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; 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 21. September 2020 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 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).

### 2.

Materiell streitig ist, ob zu Recht eine geldwerte Leistung (verdeckte Gewinnausschüttung) von der D.\_\_\_ GmbH an den Beschwerdeführer in der Höhe von CHF 969'000 beziehungsweise CHF 1'150'000 beziehungsweise CHF 1'120'000 aufgerechnet wurde.

#### 2.1.

Gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. c StG und Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG (jeweils in der im Jahr 2007 gültigen Fassung, nGS 44-121, AS 1991 S. 1184 ff.) sind Erträge aus beweglichem Vermögen steuerbar, insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art.

Geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, wenn sie nicht als Kapitalrückzahlung zu qualifizieren sind und ohne entsprechende Gegenleistung des Gesellschafters erfolgen. Dem Beteiligten werden Leistungen erbracht, welche im normalen Geschäftsverkehr einem unbeteiligten Dritten nicht erbracht würden (vgl. Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 88 und 95 zu Art. 58 DBG; Zigerlig/Oertig/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2013, III/Rz. 111). Nach der Rechtsprechung müssen für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein: (1) Die Gesellschaft erbringt eine Leistung ohne entsprechende Gegenleistung, wodurch das Geschäftsergebnis gemindert wird. (2) Mit der Leistung wird ein Beteiligter oder eine diesem nahestehende Person oder Unternehmung begünstigt; ein der Gesellschaft fernstehender Dritter hätte sie unter gleichen Bedingungen nicht erhalten; die Leistung ist also ungewöhnlich, mit einem sachgemässen Geschäftsgebaren nicht vereinbar. (3) Der Charakter der Leistung beziehungsweise das Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung ist für die handelnden Gesellschaftsorgane erkennbar (Zigerlig/Oertig/Hofmann, a.a.O., III/Rz. 112). Für die *Beweislastverteilung* im Zusammenhang mit verdeckten Gewinnausschüttungen ist zu differenzieren: Ist streitig, ob einer



Leistung der Gesellschaft überhaupt eine Gegenleistung des Beteiligten gegenübersteht, trägt die Gesellschaft die Beweislast für das Vorhandensein einer solchen Gegenleistung (Beweis der geschäftsmässigen Begründetheit der Leistung). Wenn – bei Vorhandensein einer Gegenleistung an die Gesellschaft – umstritten ist, ob zwischen den gegenseitigen Leistungen ein offensichtliches Missverhältnis besteht und deshalb auf eine verdeckte Gewinnausschüttung zu schliessen ist, so ist – ausgehend von der natürlichen Vermutung für die geschäftsmässige Begründetheit der Leistung – die Steuerbehörde für das behauptete Missverhältnis beweispflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/ Meuter, a.a.O., N 109 zu Art. 58 DBG).

Soweit eine geldwerte Leistung einer Gesellschaft rechtskräftig festgestellt ist, erfolgt regelmässig eine entsprechende Aufrechnung beim Beteiligungsinhaber (BGer 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.6). Zu den zweidimensionalen Verhältnissen hat das Bundesgericht immer wieder festgehalten, dass herrschende Ebene (hier: beherrschender Anteilsinhaber und Beschwerdeführer) und beherrschte Ebene (hier D.\_\_ GmbH) zwei unterschiedliche Rechts- und Steuersubjekte bilden (zuletzt BGer 2C\_576/2020 vom 17. August 2020 E. 3.2.1). Darüber hinaus hat das Bundesgericht in ständiger Praxis betont, dass kein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus besteht. Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung folgen demzufolge auf Ebene der Gesellschaft einerseits und des Anteilinhabers andererseits einer jeweils eigenen Logik. Die von der Gesellschaft erbrachte geldwerte Leistung begründet zwar ein gewichtiges Indiz, das bei der Veranlagung des Beteiligungsinhabers zu berücksichtigen ist. Indes haben lediglich das Entscheiddispositiv des rechtskräftigen Entscheids beziehungsweise die Steuerfaktoren der Gesellschaft an der Rechtskraft teil. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf Aktionärssebene ist daher unerlässlich, zumal es sich bei Gesellschaft und Beteiligungsinhaber um zwei voneinander unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt (BGer 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.7 mit Hinweis; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 147 zu Art. 20 DBG; GVP 2001 Nr. 27). In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweislast hat ein Beteiligungsinhaber, soweit er gleichzeitig Organ der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe der von der Steuerverwaltung behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten. Unterlässt er eine Bestreitung oder beschränkt er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Beteiligungsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (BGer 2C\_461/2020 vom 1. Juli 2020 E. 2.2 mit Hinweisen).



### 2.2.

#### 2.2.1.

Der Beschwerdeführer wehrt sich in seiner Beschwerde vom 21. September 2020 gegen jegliche Aufrechnung einer geldwerten Leistung. Der Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ und im Gegenzug Kauf der Liegenschaft (zu gleichem Preis) B.\_\_ sei ordnungsgemäss abgelaufen und alle Steuern und Abgaben bezahlt. Es sei eine unglaubliche Schlamperei und willkürlich, dass bei einem korrekten Prozess fast 10 Jahre im Nachhinein eine Aufrechnung von CHF 982'446 erfolge. In seinem Schreiben vom 28. Oktober 2020 bestätigt der Beschwerdeführer nochmals, dass er eine Aufrechnung ablehne, seien es nun CHF 969'000 oder CHF 1'150'000. Er wiederholt wiederum die Abläufe des Verkaufs und Kaufs der oben erwähnten beiden Liegenschaften, ohne aber auch nur ansatzweise auf die detaillierten Berechnungen des Beschwerdegegners einzugehen oder diese zu widerlegen.

#### 2.2.2.

Der Beschwerdegegner hat bereits im Schreiben vom 5. November 2019 (act. 8 [6] 1.6) festgehalten, dass er die Akten der D.\_\_ GmbH beigezogen habe. Die Aufrechnung in der Höhe von CHF 969'000 erweise sich als korrekt und er gewährte dem Beschwerdeführer eine Frist zur Stellungnahme. Dieser nahm mit Schreiben vom 20. November 2019 indes zum Vorhalt nicht konkret Stellung dazu, sondern erhob diverse Vorwürfe an den Beschwerdegegner. Mit eingeschriebenem Schreiben vom 13. Dezember 2019 drohte daher der Beschwerdegegner dem Beschwerdeführer eine reformatio in peius an. Die D.\_\_ GmbH habe im Zusammenhang mit dem Verkauf anstatt einen Gewinn von CHF 969'000 einen Verlust von CHF 181'000 ausgewiesen. Es hätten somit CHF 1'150'000 (CHF 969'000 + CHF 181'000) aufgerechnet werden müssen. Der Beschwerdeführer nahm dazu am 16. Dezember 2019 telefonisch gegenüber dem Beschwerdegegner pauschal Stellung. In seinem Einspracheentscheid vom 24. Januar 2020 wies der Beschwerdegegner detailliert aus, wie er die geldwerte Leistung berechnete. Beim Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ sei der Kaufpreis von CHF 5'550'00 wie folgt bezahlt worden:

Anzahlung	CHF	30'000
Übernahme Grundpfandschuld	CHF	3'624'500
Überweisung auf BANK-Konto (0001)	CHF	1'895'500
Total	CHF	5'550'000



## St.Galler Gerichte

Das erwähnte BANK-Konto sei aber weder in der Jahresrechnung 2007 der D.\_\_\_ GmbH noch in der Steuererklärung des Beschwerdeführers zu finden. Es sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer als beherrschender Gesellschafter wirtschaftlich Berechtigter dieses BANK-Kontos sei.

Die D.\_\_\_ GmbH habe den Verkauf der Liegenschaft in F.\_\_\_ wie folgt verbucht:

Vermittlungsprov.Verk.	an	Transferk. F.___	CHF	124'000
Transferk. F.___	an	MFH I.___ 2b	CHF	5'550'000
MFH H.___str. B.___	an	Transferk. F.___	CHF	1'150'000
Gebühren G.___	an	Transferk. F.___	CHF	57'000
Transferk. F.___	an	Transferk. B.___	CHF	181'000
MFH I.___ 2b	an	Transferk. B.___	CHF	1'150'000

Diese buchhalterische Erfassung des Verkaufs erweise sich als falsch. Richtigerweise hätte der Verkauf wie folgt verbucht werden müssen.

<b>Kontok. Gesellschafter</b>	an	Kreditor Vorauszahlung	CHF	30'000
Kreditor Vorauszahlung	an	MFH I.___ 2 b	CHF	30'000
Hypothekarschuld	an	MFH I.___ 2b	CHF	3'624'500
<b>Kontok. Gesellschafter</b>	an	MFH I.___ 2b	CHF	1'895'500
MFH I.___ 2b	an	a.o.Ertrag	CHF	1'150'000
Verkaufsaufw. Prov.	an	Bank/Kreditor	CHF	124'000
Verkaufsaufw. Grundb.	An	Bank/Kreditor	CHF	57'000



Durch die fehlende Aktivierung der Kontokorrentforderung der D.\_\_\_ GmbH gegenüber dem Beschwerdeführer sei diese um CHF 1'925'500 (CHF 30'000 + CHF 1'895'000) entreichert worden. Allerdings hätte die D.\_\_\_ GmbH bereits beim Erwerb der Liegenschaft F.\_\_\_ eine Schuld gegenüber dem Beschwerdeführer in der Höhe von CHF 775'500 gehabt, die sie nicht passiviert habe. Bei einer Saldobetrachtung von Erwerb und Verkauf der Liegenschaft im F.\_\_\_ sei die D.\_\_\_ GmbH um CHF 1'150'000 entreichert. In diesem Umfang habe der Beschwerdeführer keine Gegenleistung erbracht und sei bereichert. Auch die Erfolgsrechnung bestätige dies. Indem die D.\_\_\_ GmbH lediglich den Verkaufsaufwand von CHF 181'000, aber nicht den Kapitalgewinn von CHF 1'150'000 über die Erfolgsrechnung verbucht habe, resultiere aus dem Verkauf der Liegenschaft ein Verlust von CHF 181'000 anstatt eines Nettogewinns von CHF 969'000 (CHF 1'150'000 ./. CHF 181'000). Der Betrag von CHF 1'150'000 müsse entsprechend dem Beschwerdeführer als geldwerte Leistung aufgerechnet werden.

Finanziert sei der Kauf der Liegenschaft B.\_\_\_ gemäss Buchhaltung ausschliesslich mit Fremdkapital (Konto Nrn. 1095, 2443, 2500, 2547, 2548). Auch hier seien die vorgenommenen Buchungen nicht nachvollziehbar und führten zu keiner Kompensation der mit dem Verkauf der Liegenschaft F.\_\_\_ eingetretenen Entreichung.

### **2.2.3.**

Spätestens in ihrem Schreiben vom 13. Dezember 2019 (Androhung einer reformatio in peius) und im Einspracheentscheid vom 24. Januar 2020 hat der Beschwerdegegner ausführlich dargelegt, wie er die geldwerte Leistung von CHF 969'000 resp. CHF 1'150'000 berechnet hat. Diese zutreffenden Berechnungen wurden hiavor in E. 2.2.2 nochmals aufgeführt. Der Beschwerdegegner hat damit zusätzlich und für das Gericht nachvollziehbar aufgezeigt, wie der Verkauf der Liegenschaft F.\_\_\_ korrekt hätte verbucht werden sollen und weshalb sich daraus auch der Schluss ziehen lässt, dass die D.\_\_\_ GmbH aus dem Verkauf der Liegenschaft F.\_\_\_ einen ausserordentlichen Brutto-Ertrag von CHF 1'150'000 realisierte. Wie bereits oben unter E. 2.1 erwähnt, folgen Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung auf Ebene der Gesellschaft und Anteilsinhaber einer jeweils eigenen Logik. Somit kann es sein, dass die Aufrechnung beim Anteilsinhaber nicht in gleicher Höhe erfolgt wie diejenige bei der Gesellschaft. Das trifft auch hier zu. Wie eingangs festgehalten, hat der Beschwerdegegner die Höhe der geldwerten Leistung des Beschwerdeführers auf



CHF 1'150'000 erhöht und die Gründe und Überlegungen für diese Erhöhung in seinem Schreiben vom 13. Dezember 2019 nachvollziehbar dargelegt. Ebenso hat er dem Beschwerdeführer (im Rahmen des rechtlichen Gehörs) Gelegenheit zur Stellungnahme zu dieser beabsichtigten Erhöhung und somit "Verböserung" des angefochtenen Einspracheentscheides (reformatio in peius) gegeben.

Der Beschwerdeführer hat zu all diesen ihn belastenden Ausführungen, insbesondere zur angedrohten reformatio in peius und auch zu den detaillierten Buchungssätzen des Beschwerdegegners, keine oder nur pauschal Stellung genommen. Er scheint diese Angelegenheit mit dem Entscheid des Bundesgerichts vom 16. September 2019 als erledigt zu erachten und weder Willens noch in der Lage zu sein, den Bestand und die Höhe der vom Beschwerdegegner behaupteten und aufgeführten geldwerten Leistung (detailliert) zu bestreiten. So macht er einzig geltend, dass er beim Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ von ihm privat an die D.\_\_ GmbH alle Steuern und Gebühren abgerechnet habe, und übersieht dabei, dass es gar nicht um die von ihm angeführte (private) Transaktion geht, sondern vielmehr um den Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ von der D.\_\_ GmbH an einen Dritten. Wie nämlich aus dem Verkaufsvertrag vom 16. November 2007 zwischen der D.\_\_ GmbH und L.\_\_ und K.\_\_ betreffend der Liegenschaft F.\_\_ unschwer hervorgeht, wurden CHF 1'895'500 auf ein Konto bei der BANK bezahlt, das jedoch nicht der D.\_\_ GmbH (Verkäuferin) gehörte. Auf die Nachfrage des Beschwerdegegners, wem dieses Konto denn gehöre, nahm der Beschwerdeführer keine Stellung. Weil nun aber dieses Bankkonto weder in der Steuererklärung noch in der Jahresrechnung 2007 der Gesellschaft aufgeführt wurde, muss davon ausgegangen werden, dass dieser Betrag dem Beschwerdeführer als beherrschender Gesellschafter zugeflossen ist. Aus dem Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ des Beschwerdeführers an die von ihm beherrschte D.\_\_ GmbH hatte der Beschwerdeführer allerdings auch noch ein (nicht verbuchtes) Guthaben in der Höhe von CHF 775'500 gegenüber der D.\_\_ GmbH (Kaufpreis CHF 4'400'000 ./ Grundpfandschuld CHF 3'624'500). Dieses Guthaben hat der Beschwerdegegner mit der Schuld von CHF 1'925'500 des Beschwerdeführers gegenüber der D.\_\_ GmbH verrechnet und somit den Saldo von CHF 1'150'000 dem Beschwerdeführer als geldwerte Leistung aufgerechnet. Die entsprechende Aufrechnung erscheint ohne weiteres nachvollziehbar.



Die Vorinstanz ist ihrerseits davon ausgegangen, die geldwerte Leistung betrage CHF 1'120'000, nämlich CHF 1'895'500 ./. CHF 775'500. Ob eine Anzahlung von CHF 30'000 allenfalls auf ein anderes Bankkonto der Gesellschaft vergütet worden sei, könne mangels Detailauszügen nicht überprüft werden. Es sei demnach nicht ausreichend dargelegt, dass dieser Betrag ebenfalls dem Beschwerdeführer zugeflossen sei. Wie es sich damit letztlich verhält, kann offengelassen werden, zumal aus den zu den übrigen Konti der Gesellschaft vorliegenden Details keine Gegenbuchung dazu ersichtlich ist. Solches könnte zwar als Indiz dafür gewertet werden, dass die Zahlung von CHF 30'000 nicht zugunsten der Gesellschaft geleistet wurde. Auch hat es der Beschwerdeführer unterlassen, klärende Ausführungen hierzu anzubringen. Ob dadurch der Zufluss an den Beschwerdeführer hinreichend dargetan ist, mag offenbleiben. Auf eine "Verschlechterung" zulasten des Beschwerdeführers ist jedenfalls zu verzichten.

### 2.2.4.

Die Möglichkeit, dass der Beschwerdeführer den Gewinn von CHF 1'150'000 zur Finanzierung des Kaufs der Liegenschaft B.\_\_ wieder in die D.\_\_ GmbH eingebracht hätte, wurde seitens des Beschwerdegegners ebenfalls geprüft. Er gelangte im Ergebnis aber nachvollziehbar zum Schluss, dass keine Anhaltspunkte dafür bestünden. Aus den Konti 2443, 2500, 2547 und 2548 geht denn auch schlüssig hervor, dass der Kauf der Liegenschaft B.\_\_ praktisch ausschliesslich aus Fremdkapital Dritter finanziert wurde: So unter dem Konto 2443 mit einer Hypothek der BANK in der Höhe von CHF 3'609'500 (per 31.12.2007), unter dem Konto 2500 mit einem Darlehen der Z.\_\_ Bank in der Höhe von CHF 690'500 (per 31.12.2007) und unter dem Konto 2547 mit einem Darlehen der O.\_\_ GmbH in der Höhe von CHF 678'808.36 (per 31.12.2007, wobei auffällt, dass die O.\_\_ GmbH gemäss Buchhaltung schon im Januar / Februar 2007 CHF 662'080 für den Kauf der Liegenschaft B.\_\_ zur Verfügung gestellt hat) und unter dem Konto 2548 mit einem Darlehen in der Höhe von CHF 496'949.60 (per 31.12.2007), das aber die D.\_\_ GmbH dem Gesellschafter und Beschwerdeführer schuldet. Auch dazu hat der Beschwerdeführer keine Stellung genommen. Der Beschwerdegegner legt schlüssig dar, dass die Liegenschaft B.\_\_ grossmehrheitlich aus Fremdkapital finanziert wurde und nicht durch die Einbringung der CHF 1'150'000 durch den Beschwerdeführer. Dieser bringt nichts vor, was die



Einschätzung von Beschwerdegegner und Vorinstanz in Frage stellen könnte.

Der Umstand, dass unter dem Konto 1574 MFH H.\_\_str., B.\_\_ per 16.11.2007 CHF 1'150'000 mit dem Text "Geld für Kauf B.\_\_" eingebucht wurden, ist ohne Belang, weil das Gegenkonto 1096 das Transferkonto F.\_\_ ist, entsprechend gar kein Geld geflossen und der Buchungstext somit falsch ist. Wenn überhaupt könnte es sich bei den CHF 1'150'000, die auf der Liegenschaft B.\_\_ verbucht/aktiviert worden sind, höchstens um eine Einlage des Beschwerdeführers in das Eigenkapital der D.\_\_ GmbH handeln. Nachdem dies so nicht verbucht worden ist, kann von vertiefenden Abklärungen hierzu abgesehen werden. Zutreffend ist die vom Beschwerdegegner vertretene Auffassung, dass diverse Buchungssätze im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft F.\_\_ / Kauf der Liegenschaft B.\_\_ in der D.\_\_ GmbH nicht nachvollziehbar sind. So zeigen etwa die Transferkonti Vorgänge zwischen dem Privat- und dem Geschäftsbereich: nämlich im Soll die Belastungen und im Haben die Gutschriften für den Geschäftsinhaber. Auf dem Transferkonto F.\_\_ (1096) wiederum sind die Belastungen – nach Verbuchung von Kauf und Verkauf (Buchungen 184 und 185) – um CHF 1'150'000 höher. Die lediglich teilweise Aktivierung dieser Forderung der Gesellschaft gegenüber dem Beschwerdeführer auf dem Konto Liegenschaft B.\_\_ (1574, Buchung 187) anstelle des gesamten Kaufpreises – aktiviert wurden vom Kaufpreis von CHF 5'400'000 lediglich CHF 4'250'000 (Buchung 2) – ergibt keinen nachvollziehbaren Sinn. Zu aktivieren gewesen wäre vielmehr der gesamte Kaufpreis. Auch die Ausführungen in den Eingaben des Beschwerdeführers im Beschwerdeverfahren enthalten dazu keine klärenden Ausführungen. Insbesondere macht er trotz seiner Mitwirkungspflicht keinerlei Angaben zu den Geldflüssen beim Kauf der Liegenschaft in B.\_\_, indem er bspw. insbesondere den betreffenden Kaufvertrag beibringen würde.

### **2.2.5.**

Zusammenfassend ist hinreichend dargetan, dass den dem Beschwerdeführer als Beteiligungsinhaber der D.\_\_ GmbH netto zugeflossenen CHF 1'150'000 keine Gegenleistung seinerseits gegenüberstand. Ebenso, dass mit dieser Leistung der Beschwerdeführer begünstigt wurde (was einem Drittvergleich nicht standhält), und dass das Missverhältnis zwischen Leistung und (eben keiner) Gegenleistung für das handelnde Organ / Beschwerdeführer ohne weiteres erkennbar war. Wie bereits



ausgeführt, hat sich der Beschwerdeführer mit der vom Beschwerdegegner behaupteten geldwerten Leistung (sowohl bezüglich Bestand wie auch deren Höhe) in keiner Weise – und schon gar nicht detailliert – auseinandergesetzt, sondern diese bestenfalls pauschal bestritten. Er wäre jedoch – im Rahmen seiner ihn treffenden (erweiterten) Mitwirkungspflicht – verpflichtet gewesen, seinen Standpunkt substantiiert darzulegen und entsprechende Beweismittel einzureichen oder zumindest zu bezeichnen. Nachdem er aber aus welchen Gründen auch immer darauf verzichtet hat, durfte der Beschwerdegegner davon ausgehen, dass die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung auch gegenüber dem Beteiligungsinhaber – selbst wenn in casu die Aufrechnung als geldwerte Leistung für den Beschwerdeführer nun höher ausfällt – berechtigt ist. Bei dieser Sachlage erweist sich die Beschwerde als vollumfänglich unbegründet, und sie ist demnach abzuweisen.

### 3.

Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren vom Beschwerdeführer zu tragen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Entscheidgebühren von CHF 1'800 für das Verfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007 (B 2020/188) und von CHF 1'200 für jenes betreffend direkte Bundessteuer 2007 (B 2020/189), insgesamt CHF 3'000, sind angemessen (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12, GKV; Art. 144 Abs. 5 DBG in Verbindung mit Art. 7 Ziff. 222 GKV). Sie sind mit den vom Beschwerdeführer in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschüssen zu verrechnen. Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 und Art. 98<sup>bis</sup> VRP; Art. 144 Abs. 4 DBG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021).

### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:**

#### 1.

Die Beschwerdeverfahren B 2020/188 und B 2020/189 werden vereinigt.

#### 2.

Die Beschwerde B 2020/188 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007 wird abgewiesen.



### 3.

Die Beschwerde B 2020/189 betreffend direkte Bundessteuer 2007 wird abgewiesen.

### 4.

Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens B 2020/188 von CHF 1'800 und des Beschwerdeverfahrens B 2020/189 von CHF 1'200, zusammen CHF 3'000, unter Verrechnung mit den von ihm in der gleichen Höhe geleisteten Kostenvorschüssen.