



**Fall-Nr.:** B 2020/200, B 2020/201  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 14.01.2021  
**Entscheiddatum:** 28.12.2020

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 28.12.2020**

**Steuerrecht; Art. 82 Abs. 1 StG, Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG, Art. 58 Abs. 1 DBG. Der Beschwerdegegner konnte den Hauptbeweis der buchführenden Beschwerdeführerin erschüttern, indem er Umstände darzutun vermochte, die Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit von Barzahlungen ins Ausland aufkommen lassen. Damit lag es an der Beschwerdeführerin, den Gegenbeweis zu erbringen; ihre Ausführungen vermochten die Zweifel jedoch nicht zu entkräften (Verwaltungsgericht, B 2020/200, B 2020/201). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 19. Mai 2021 abgewiesen (Verfahren 2C\_118/2021).**

**Entscheid vom 28. Dezember 2020**

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Blanc Gähwiler

Verfahrensbeteiligte

**X. \_\_ AG,**

**Beschwerdeführerin,**

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Christoph Niederer, VISCHER AG,  
Schützengasse 1, Postfach, 8021 Zürich 1,

gegen



## St.Galler Gerichte

**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

**Nachsteuern (Kantonssteuern und direkte Bundessteuer 2012, 2013)**

### **Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

#### **A.**

Die X.\_\_ AG mit Sitz in Y.\_\_ ist seit dem 20. Januar 2011 im Handelsregister des Kantons St. Gallen eingetragen. Die Gesellschaft bezweckt die Durchführung von Beratungsprojekten im Lebensmittelbereich im In- und Ausland, im speziellen von Markt-Analysen sowie Forschungs- und Entwicklungsprojekten in den Bereichen der Versorgungsforschung, Qualitätsentwicklung und Systemsteuerung. Einziges Mitglied des Verwaltungsrats ist A.\_\_.

#### **B.**

Die X.\_\_ AG deklarierte in der Steuererklärung 2012 einen Verlust von CHF 36'376 (act. 8/6/I/00) und in der Steuererklärung 2013 einen Verlust von CHF 5'758 (act. 8/6/I/



04). Gestützt darauf wurde sie mit Verfügung vom 8. November 2013 aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 0 und mit einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 128'040 (act. 8/6/I/03) sowie mit Verfügung vom 3. November 2014 aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 0 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 117'282 veranlagt (act. 8/6/I/07). Beide Veranlagungen erwuchsen unangefochten in Rechtskraft. In der Steuererklärung 2014 verrechnete die X.\_\_ AG den in der Jahresrechnung 2014 ausgewiesenen Gewinn von CHF 12'684 mit den Verlusten der Geschäftsjahre 2012 und 2013 von insgesamt CHF 42'134 und deklarierte einen steuerbaren Reingewinn von CHF -29'450 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 129'967. In der Folge veranlagte die Steuerbehörde die X.\_\_ AG für das Jahr 2014 mit Verfügungen vom 26. Juli 2016 unter Aufrechnung eines Betrags von insgesamt CHF 48'178 und unter Berücksichtigung einer Steuerrückstellung von CHF 3'300 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 15'428 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 126'666 für die Kantonssteuern sowie mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 15'428 für die direkte Bundessteuer. Sämtliche dagegen erhobenen Rechtsmittel wurden mangels hinreichenden Nachweises der geschäftsmässigen Begründetheit des Aufwandes abgewiesen (vgl. VRKE 1/-2017/141, 142 vom 29. Mai 2018 und VerwGE B 2018/155, 156 vom 16. November 2018, bestätigt mit BGer 2C\_1113/2018 vom 8. Januar 2019).

### C.

Mit Steuermeldung vom 15. August 2017 teilte die eidgenössische Steuerverwaltung dem kantonalen Steueramt St. Gallen mit, bei der X.\_\_ AG für die Steuerperioden 2012 bis 2015 eine Mehrwertsteuerprüfung durchgeführt zu haben. Dabei habe sie anlässlich der Kontrolle festgestellt, dass in allen geprüften Steuerperioden Arbeiten durch Dritte als Aufwand verbucht und jeweils bar an B.\_\_, Deutschland, bezahlt worden seien. Es stelle sich daher die Frage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege (act. 8/6/II/00). Gestützt darauf leitete das kantonale Steueramt am 25. September 2019 ein Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden 2012 und 2013 ein (act. 8/6/II/02). Mit Nachsteuerverfügung vom 18. Dezember 2019 wurde die X.\_\_ AG für das Jahr 2012 für die Kantonssteuer mit einem steuerbaren Gewinn von CHF 158'393 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 101'000 und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Gewinn von CHF 158'393 sowie für das Jahr 2013 für die Kantonssteuer mit einem steuerbaren Gewinn von CHF 56'499 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 74'000 und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Gewinn von CHF 56'499 veranlagt (act. 8/6/II/07). Das kantonale Steueramt wies die von der Steuerpflichtigen gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache mit Entscheid vom 24. Januar 2020 ab (act. 8/6/II/11). Dagegen erhob die X.\_\_ AG Rekurs und



## St.Galler Gerichte

Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission, welche mit Entscheid vom 21. September 2020 die Rechtsmittel ebenfalls abwies (act. 2).

### D.

Die X.\_\_ AG (Beschwerdeführerin) erhob gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 21. September 2020 mit Eingabe ihrer Rechtsvertreter vom 9. Oktober 2020 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie beantragte, unter Kosten- und Entschädigungsfolge sei der angefochtene Entscheid aufzuheben. Der steuerbare Reingewinn für die Steuerperiode 2012 sei, wie am 8. November 2013 veranlagt, auf CHF -36'376 und derjenige für die Steuerperiode 2013 sei, wie am 3. November 2014 veranlagt, auf CHF -5'758 festzusetzen (act. 1).

Mit Vernehmlassung vom 26. Oktober 2020 verwies die Vorinstanz auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid und beantragte die Abweisung der Beschwerde (act. 7). Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete am 3. November 2020 (act. 10) ausdrücklich und die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) stillschweigend auf eine Vernehmlassung.

Auf die Vorbringen des Beschwerdeführers, den angefochtenen Entscheid und die Akten ist – soweit notwendig – in den nachstehenden Erwägungen einzugehen.

### **Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:**

#### 1.

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung der Nachsteuer und des Reingewinns juristischer Personen vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantonssteuer 2012 und 2013 einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2012 und 2013 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durfte auch die Beschwerdeführerin 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).

#### 2.

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die 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). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der Rechtsmittel berechtigt. Die Eingabe vom 9. Oktober 2020 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (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 Beschwerden ist somit einzutreten.

### 3.

#### 3.1.

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 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, S. 415; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl. 2001, S. 985 f.; VerwGE B 2010/230 vom 26. Januar 2011, E. 4).

#### 3.2.

Unbestritten blieben die Feststellungen im angefochtenen Entscheid betreffend das Vorliegen der formellen Erfordernisse für die Eröffnung eines Nachsteuerverfahrens (vgl. E. 3 des angefochtenen Entscheids). Materiell streitig ist einzig, ob der vorinstanzliche Entscheid die vom Beschwerdegegner im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens in den Steuerperioden 2012 und 2013 vorgenommenen Aufrechnungen von geldwerten Leistungen im Betrag von CHF 155'886 und CHF 91'107 zum Reingewinn 2012 und 2013 der Beschwerdeführerin zu Recht bestätigte.

Die Frage, ob die erwähnten Beträge mangels geschäftsmässiger Begründetheit beim Reingewinn aufzurechnen (vgl. Art. 82 Abs. 1 StG und Art. 58 Abs. 1 DBG) und dementsprechend für die Jahre 2012 und 2013 nachzubesteuern sind, beurteilt sich



nach Massgabe der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung. Bei einer buchführenden Steuerpflichtigen gilt der Massgeblichkeitsgrundsatz. Die Steuerpflichtige erbringt den Beweis für grundsätzlich steuermindernde Aufwendungen (geschäftsmässige Begründetheit von Ausgaben usw.) durch die Vorlage einer Erfolgsrechnung, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 85 zu Art. 123 DBG). Nach dem Belegprinzip müssen unter anderem nachprüfbare Belegnachweise für die einzelnen Buchungsvorgänge vorhanden sein (vgl. Art. 957a Abs. 2 Ziff. 2 und 5 des Obligationenrechts, SR 202, OR). Der Beleg muss den Belegtext, den Buchungsbetrag, den Aussteller des Belegs und das Ausstellungsdatum enthalten (Brülisauer/Mühlemann, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, N 37 zu Art. 58). Insbesondere bei bargeldintensivem Geschäftsverkehr steht und fällt die Beweiskraft der Buchhaltung 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 bewirken ihrer Natur nach eine nicht zu beseitigende Ungewissheit über Höhe und Zusammensetzung des Geschäftsergebnisses (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 56 zu Art. 123 DBG mit Hinweisen). Kann die Steuerbehörde den Hauptbeweis der buchführenden steuerpflichtigen Person erschüttern (indem sie z.B. Umstände darzutun vermag, die Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit von gewissen Aufwendungen aufkommen lassen), ist es wiederum an der steuerpflichtigen Person, diese Zweifel auszuräumen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 85 zu Art. 123 DBG). Leitet die steuerpflichtige Person aus einem internationalen Verhältnis etwas zu ihren Gunsten ab, treffen sie schliesslich erhöhte Beweisanforderungen und Auskunftspflichten. Bei Zahlungen ins Ausland ist somit nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Von der steuerpflichtigen Person wird verlangt, dass sie die Verträge, die Korrespondenz und die Bankbelege vorlegt (BGer 2C\_1113/2018 vom 8. Januar 2019 E. 2.2.3 mit weiteren Hinweisen; VerwGE B 2018/155, 156 vom 16. November 2018 E. 3.1).



### 3.3.

Die Beschwerdeführerin verbuchte in den Steuerperioden 2012 und 2013 Arbeiten durch Dritte in der Höhe von CHF 169'160 bzw. CHF 68'400 als Aufwand (vgl. act. 8/6/I/01, 05). Aufgrund der steueramtlichen Meldung der Beschwerdebetiligten vom 15. August 2017, wonach anlässlich der Mehrwertsteuerkontrolle festgestellt worden sei, dass in allen geprüften Steuerperioden – und damit auch in den Jahren 2012 und 2013 – Arbeiten durch Dritte als Aufwand verbucht und jeweils bar an B.\_\_\_, Deutschland, bezahlt worden seien (act. 8/6/II/00), tätigte der Beschwerdegegner weitere Abklärungen. Die Zahlungen an B.\_\_\_ wurden in der Folge mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht anerkannt.

Bereits bei der ordentlichen Veranlagung der Steuerperiode 2014 hatte der Beschwerdegegner entsprechende Zahlungen an B.\_\_\_ mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht anerkannt, unter anderem darum, weil ein schriftlicher Beratervertrag fehlte. Auch in sämtlichen nachfolgend angehobenen Rechtsmittelverfahren vermochte die Beschwerdeführerin keinen schriftlichen Vertrag vorzulegen. Die Unterlagen in jenen Rechtsmittelverfahren beschränkten sich vielmehr auf nicht unterzeichnete Kopien von Rechnungen, die B.\_\_\_ ausgestellt haben soll, und auf Quittungen, die unterschiedliche Unterschriften aufwiesen. Worin die Leistungen des B.\_\_\_ im Einzelnen bestanden haben sollten, konnte nicht festgestellt werden. Das Verwaltungsgericht kam für die Steuerperiode 2014 bereits daher zum Schluss, dass erhebliche Zweifel an der Echtheit der eingereichten Rechnungen und der geschäftsmässigen Begründetheit des Aufwandes bestünden. Das Bundesgericht hielt seinerseits hierzu fest, dass die von der Beschwerdeführerin vorgetragene Sachumstände diffus blieben und die verwaltungsgerichtlichen Feststellungen jedenfalls nicht als offensichtlich unrichtig darzustellen vermöchten. Weshalb die auf einen angeblich mündlichen Vertrag gestützten Zahlungen in bar vorgenommen und von verschiedenen Personen entgegengenommen worden seien, habe die Steuerpflichtige auch vor Bundesgericht nicht dargelegt (vgl. zum Ganzen BGer 2C\_1113/2018 vom 8. Januar 2019; VerwGE B 2018/155, 156 vom 16. November 2018).

Wenn die Beschwerdeführerin in den vorliegenden Beschwerdeverfahren nunmehr neu einen schriftlichen Vertrag (vgl. act. 8/6/II/g4/6) einreicht, muss sie sich den Vorwurf einer mutmasslich nachträglichen Erstellung des eingereichten Dokuments durchaus gefallen lassen. Nachvollziehbare Gründe, weshalb die Vereinbarung – welche angeblich bereits am 13. Januar 2011 vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und B.\_\_\_ unterzeichnet worden sein soll – nicht bereits in den damaligem



Rechtsmittelverfahren eingereicht hätte werden können und müssen, sind nicht ersichtlich und werden von der Beschwerdeführerin im Übrigen auch nicht dargelegt. Dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin dürfte aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit als Treuhänder die Bedeutung eines anscheinend seit 2011 bestehenden schriftlichen Vertrags insbesondere in Steuerverfahren durchaus bewusst sein. Sein Einwand, dass ihm jegliche Expertise in der Vermarktung und dem Vertrieb von Käse fehle, erscheint bei dieser Sachlage als gesucht. Selbst wenn aber die schriftliche Vereinbarung vom 13. Januar 2011 zwischen B.\_\_ und der Beschwerdeführerin nicht nachträglich erstellt worden sein sollte, vermöchte dieser die erheblichen Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit der getätigten Barzahlungen nicht aus dem Weg zu räumen. Die Vorinstanz weist in diesem Zusammenhang zu Recht darauf hin, dass in der Vereinbarung wesentliche Vertragsbestandteile fehlen: so insbesondere die Höhe der Entschädigung, das Arbeitspensum sowie die Adresse von B.\_\_. Des Weiteren wurde die Vereinbarung vor der Gründung der Beschwerdeführerin – der Eintrag im Handelsregister erfolge am 20. Januar 2011 – unterzeichnet, wobei dieser Umstand in keiner Weise aus der Vereinbarung hervorgeht, bspw. durch den Zusatz "in Gründung". Hinzu kommt, dass die Vereinbarung aufgrund einer Geschäftsbeziehung mit der Q.\_\_ AG in Österreich geschlossen worden sein soll und die Beschwerdeführerin dafür das Fachwissen von B.\_\_ benötigt habe (vgl. act. 8/6/II/04/6). Dem ist aber entgegen zu halten, dass der Beratervertrag mit der Q.\_\_ AG erst am 28. Januar 2011 – mithin 15 Tage später – geschlossen worden ist, wobei in der Präambel festgehalten wurde, dass die Beschwerdeführerin nachweislich über langjährige Erfahrung im deutschen und europäischen Naturkostmarkt verfüge (vgl. act. 8/6/II/04/7 = act. 3/4). Zwar ist der Auftragnehmer gemäss Vertrag hinsichtlich Zeit und Ort frei und er kann sich frei der Mitarbeit geeigneter Personen bedienen. Ein solcher Absatz ist jedoch nicht üblich oder würde mit Dritten kaum so vereinbart, da der Dritte die Arbeit der Vertragspartner in der Regel überwachen und auch wissen möchte, wer, was, wann und wo überhaupt macht. Sodann überstiegen die Zahlungen an B.\_\_ in den Jahren 2012 und 2013 die Einnahmen, welche die Beschwerdeführerin von der Q.\_\_ AG erhalten hatte (vgl. act. 3/7). Wie die Vorinstanz unter diesen Umständen zu Recht festgestellt hat, steht die Darstellung der Beschwerdeführerin, B.\_\_ seien die Zahlungen der Q.\_\_ AG erst nach Abzug eigener Kosten und eines eigenen Honorars ausbezahlt worden (vgl. act. 1 Rz. 9), in klarem Widerspruch dazu. Ebenso ist nicht nachvollziehbar, weshalb die an B.\_\_ ausbezahlten Beträge jeweils auf volle EUR 1'000 gerundet wurden. Auch die weiteren Darlegungen der Beschwerdeführerin vermögen nichts am vorinstanzlichen Ergebnis zu ändern, dass erhebliche Zweifel an der Echtheit der ins Recht gelegten Rechnungen und damit auch der geschäftsmässigen Begründetheit des geltend gemachten Aufwandes bestehen bleiben. Dies umso mehr auch, als die



Beschwerdeführerin im Jahr 2012 in der Buchhaltung zwar neun Zahlungen an " B.\_\_\_" auswies, wobei acht unterzeichnete Quittungen und – obwohl gemäss Vertrag die Zahlungen angeblich in bar erfolgen sollten – eine Belastungsanzeige der Bank vorhanden sind. Die acht Quittungen im Jahr 2012 wurden jeweils (wie bereits für die Steuerperiode 2014 festgestellt) von unterschiedlichen Personen unterzeichnet, nämlich entweder von B.\_\_\_, C.\_\_\_, D.\_\_\_ oder einer weiteren Person. Die Bankzahlung wiederum erfolgte sodann an eine E.\_\_\_. Mit Schreiben vom 5. Mai 2013 stellte B.\_\_\_ der Beschwerdeführerin fünf Rechnungen über die Zahlungen im Jahr 2012 zu, welche jedoch weder bezüglich Betrag noch Datum mit den geleisteten Barzahlungen übereinstimmen (vgl. act. 8/6/II/04/9). Im Jahr 2013 wurden in der Buchhaltung ebenfalls neun Zahlungen verbucht, wobei zwei Zahlungen storniert wurden. Die Rechnungen von B.\_\_\_ gingen gemäss Eingangsstempel am 19. März 2014 bei der Beschwerdeführerin ein, stimmen aber ebenfalls bezüglich Rechnungsdatum nicht mit den verbuchten Barzahlungen überein. Überdies sind die vorhandenen Quittungen ebenfalls von unterschiedlichen Personen unterzeichnet (vgl. act. 8/6/II/04/8). Schliesslich scheint die Beschwerdeführerin kein Kassabuch geführt zu haben, obwohl sie mit einer Ausnahme sämtliche Zahlungen an B.\_\_\_ in bar beglichen haben will. Ohne Kassabuch wurde die Buchhaltung jedoch nicht ordnungsgemäss geführt. Insbesondere genügen weder die meisten Quittungen bzw. Rechnungen noch die Vereinbarung oder der Beratervertrag den Anforderungen von Art. 957a Abs. 2 des Obligationenrechts (SR 202, OR), denn sie erfassen weder systematisch den Geschäftsvorfall noch den Sachverhalt noch sind sie klar. Hinzu kommt, dass sie (für die Steuerbehörden) nicht nachprüfbar sind. Letztlich sind die Barzahlungen an B.\_\_\_ (oder an wen auch immer) damit keineswegs belegt und ebenso wenig korrekt verbucht. Überdies wäre sie gehalten gewesen, ein Kassabuch zu führen. Es ist jedoch unerlässlich, dass die Bareinnahmen und -ausgaben im Kassabuch fortlaufend, lückenlos und zeitnah aufgezeichnet werden und durch Kassenstürze regelmässig – in bargeldintensiven Betrieben täglich – kontrolliert werden. Nur bei täglichem Kassasturz ist gewährleistet, dass die erfassten Barausgaben den Gegebenheiten entsprechen (vgl. BGer 2C\_973/2018 vom 9. Januar 2019 E. 2.4.2). Indem die Beschwerdeführerin auf die Führung eines Kassabuchs verzichtet hat und damit auch nicht belegt, woher sie das Geld hat, um die behaupteten Bargeldzahlungen überhaupt vorzunehmen, sind durchaus Zweifel an den Transaktionen angebracht.

### 3.4.

Im Lichte des Dargelegten ergibt sich, dass der Beschwerdegegner den Hauptbeweis der buchführenden Beschwerdeführerin zu Recht erschüttern konnte, indem er Umstände darzutun vermochte, die erhebliche Zweifel an der geschäftsmässigen



Begründetheit der Barzahlungen ins Ausland von insgesamt CHF 169'160 (2012) bzw. CHF 68'400 (2013) aufkommen lassen. Die Feststellungen der Vorinstanz, wonach sich der nachsteuerliche Gewinn 2012 unter Berücksichtigung einer Steuerrückstellung auf CHF 158'393 und derjenige von 2013 auf CHF 56'499 belaufen, sind daher nicht zu beanstanden. Die Beschwerde gegen den angefochtenen Entscheid vom 21. September 2020 ist demnach sowohl hinsichtlich der Kantonssteuern als auch der direkten Bundessteuern aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2012 und 31. Dezember 2013 abzuweisen.

**4.**  
(...).

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

- 1.**  
Die Beschwerdeverfahren B 2020/200 und B 2020/201 werden vereinigt.
- 2.**  
Die Beschwerde B 2020/200 betreffend Kantonssteuern aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2012 und 31. Dezember 2013 (Nachsteuer) wird abgewiesen.
- 3.**  
Die Beschwerde B 2020/201 betreffend direkte Bundessteuer aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2012 und 31. Dezember 2013 (Nachsteuer) wird abgewiesen.
- 4.**  
Die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 1'800 (Kantonssteuern) und von CHF 1'200 (direkte Bundessteuer) bezahlt die Beschwerdeführerin unter Verrechnung mit den von ihr geleisteten Kostenvorschüssen von insgesamt CHF 3'000.
- 5.**  
Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.