



Fall-Nr.: B 2023/127, B 2023/128
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 23.05.2024
Entscheiddatum: 22.03.2024

Entscheid Verwaltungsgericht, 22.03.2024

Einkommenssteuer, Art. 16 Abs. 1, Art. 20 Ingress und Abs. 1 lit. c DBG, Art. 29 Abs. 1, Art. 33 Abs. 1 Ingress und lit. c aStG. Der Beschwerdeführer ist seit 2004/2005 Alleinaktionär und einziges Verwaltungsrats-mitglieder der B.__AG. Das kantonale Steueramt durfte auf Basis der auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagten Aufrechnung davon ausgehen, dass die B.__AG der ihr nahestehenden C.__AG im Jahr 2010 eine geldwerte Leistung in der Höhe von CHF 270'820.30 ausgerichtet hat, welche im Sinne der (reinen) Dreieckstheorie für eine logische Sekunde von der B.__AG an den Beschwerdeführer als Beteiligungsinhaber als Ertrag aus beweglichem Vermögen und von diesem weiter an die nahestehende C.__AG floss. Demzufolge durfte sie dem steuerbaren Einkommen des Beschwerdeführers 2010 zu Recht CHF 270'820.30 aufrechnen (E. 7, Verwaltungsgericht B 2023/127 und 128).

Entscheid vom 22. März 2024

Besetzung

Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Bischofberger

Verfahrensbeteiligte

A.__,

Beschwerdeführer,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Pius Huber, Palais du Jardin, Gartenstrasse 17, 8002 Zürich,



St.Galler Gerichte

gegen

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

Kantons- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2010

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

A.___ wohnte im Jahr 2010 in Z.___ und ist seit 2004/2005 Alleinaktionär und einziges Verwaltungsratsmitglied der B.___ AG, deren Sitz am 22. Februar 2018 von Y.___/SZ nach X.___/SG verlegt worden ist. Die am 23. November 1998 ins Handelsregister eingetragene Gesellschaft bezweckt als Generalunternehmung die Ausführung von Neu- und Umbauten, die Durchführung von Dienstleistungen im Baubereich wie Bauberatungen, Bauleitungen und Bauexpertisen, die Vermittlung und Verwaltung von und den Handel mit Immobilien sowie Waren aller Art, insbesondere mit Baumaterialien. Im Jahr 2010 war die B.___ AG Eigentümerin einer Kapitalanlageliegenschaft in W.___/AG und begründete dort ein Spezialsteuerdomizil (act. 8/6/1.1, 2.1 f., 3.2, S. 6 f., <https://www.zefix.admin.ch>, Stand: 4. März 2024).

B.

Das aargauische Steueramt veranlagte die B.___ AG am 18. Januar 2017 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 mit einem steuerbaren Reingewinn von



CHF 409'957 (Anteil Kanton Aargau 9,839 Prozent) und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 1'503'551 (Anteil Kanton Aargau 75,341 Prozent). Dabei wurden dem steuerbaren Reingewinn verschiedene Positionen im Gesamtbetrag von CHF 309'029 aufgerechnet, darunter nicht verbuchter Umsatz der C.___ AG mit Sitz in V.___/AG in der Höhe von CHF 270'820.30. Letztere bezweckte die Durchführung von Überbauungen als Generalunternehmerin, die Verwaltung und Vermittlung von Grundstücken, den An- und Verkauf von Liegenschaften sowie deren Umbau und Renovation. Sie wurde mit Verfügung des Handelsgerichts Aargau vom 19. November 2013 aufgelöst und ihre Liquidation nach den Vorschriften über den Konkurs angeordnet. Mit Verfügung vom 9. September 2016 wurde das diesbezügliche Konkursverfahren als geschlossen erklärt und die C.___ AG von Amtes wegen gelöscht. Die B.___ AG erhob gegen die Aufrechnungen erfolglos Einsprache und Rekurs. Ihre gegen den abschlägigen Rekursentscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abteilung Steuern, des Kantons Aargau vom 22. November 2018 erhobene Beschwerde hiess das Verwaltungsgericht Aargau mit Urteil WBE.2019.19 vom 20. Juni 2019 teilweise gut und wies die Angelegenheit zur Prüfung der Frage, ob eine Anpassung des Steueraufwands und der Steuerrückstellung erforderlich sei, an das kantonale Steueramt zurück. Hingegen bestätigte es die Rechtmässigkeit der Aufrechnungen, namentlich die Aufrechnung des nicht verbuchten Umsatzes in der Höhe von CHF 270'820.30. In der Folge wies das aargauische Steueramt die Einsprache der B.___ AG nach der Rückweisung des Verwaltungsgerichts Aargau rechtskräftig ab (act. 8/6/2.1 f., 2.25/A und F, <https://www.zefix.admin.ch>, Stand: 4. März 2024).

C.

In seiner am 31. Oktober 2015 eingereichten Steuererklärung deklarierte A.___ für das Jahr 2010 ein steuerbares Einkommen von CHF 121'554 und ein steuerbares Vermögen von CHF 0. Das Kantonale Steueramt St. Gallen (KStA) nahm diverse Korrekturen vor, rechnete dem steuerbaren Einkommen unter anderem geldwerte Leistungen in der Höhe von CHF 309'029 auf, darunter den nicht verbuchten Umsatz der C.___ von CHF 270'820.30, und veranlagte A.___ am 27. April 2022 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von CHF 432'200 und einem satzbestimmenden steuerbaren Vermögen von CHF 1'232'000. Für die direkte Bundessteuer veranlagte es ihn mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 309'300. Die dagegen erhobene Einsprache hiess das KStA nach Durchführung einer Einspracheverhandlung am 21. Oktober 2022 mit Entscheid vom 21. November 2022 teilweise gut, wobei es an der Aufrechnung von CHF 309'029 festhielt, und veranlagte A.___ mit einem steuerbaren Einkommen von CHF 409'600 zum Satz von CHF 420'700 (Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. einem solchen von CHF 297'800 (act. 8/6/1.1, 2.3-2.17, 2.27-2.39).



D.

Dagegen erhob A.___ am 23. Dezember 2022 Beschwerde (direkte Bundessteuer) und Rekurs (Kantons- und Gemeindesteuern) bei der Verwaltungsrekurskommission (VRK). Am 30. Januar 2023 und 26. April 2023 liess sich das KStA dazu vernehmen. Mit Entscheid vom 15. Mai 2023 wies die VRK die Beschwerde und den Rekurs ab. Gegen den Entscheid der VRK (Vorinstanz) vom 15. Mai 2023 (versandt am 22. Mai 2023) erhob A.___ (Beschwerdeführer) durch seinen Rechtsvertreter am 23. Juni 2023 in einer gemeinsamen Rechtsschrift zwei Beschwerden beim Verwaltungsgericht mit den Rechtsbegehren, es sei der angefochtene Entscheid unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben und die geldwerte Leistung von CHF 270'820.30 nicht aufzurechnen. Eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache zur Durchführung des Beweisverfahrens an die Vorinstanz zurückzuweisen. Die Vorinstanz verzichtete am 14. Juli 2023, das KStA (Beschwerdegegner) am 17. August 2023 und die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) stillschweigend auf eine Vernehmlassung (act. 1 f., 7, 12, 8/1, 5, 12).

Auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheids, die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge und die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1.

Die Vorschriften des Bundes und der Kantone zur vorliegend umstrittenen Frage der grundsätzlichen Steuerbarkeit geldwerter Vorteile aus Beteiligungen beim Inhaber des Beteiligungsrechts sind vereinheitlicht (vgl. Art. 20 Abs. 1 Ingress und lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG; Art. 33 Abs. 1 Ingress und lit. c des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG). Die Vorinstanz hat deshalb Rekurs und Beschwerde betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern und die direkte Bundessteuer zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern erledigt. Unter diesen Umständen durfte der Beschwerdeführer die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben. Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Entscheid befindet. Die Verfahren B 2023/127 und B 2023/128 werden deshalb vereinigt (vgl. dazu VerwGE B 2023/69 und 70 vom 17. August 2023 E. 1 mit Hinweisen).

2.

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben ([Art. 50 Abs. 3 des



Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, StHG, in Verbindung mit] Art. 229 und Art. 196 Abs. 1 StG; Art. 145 DBG, Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1, Vo DBG). Der Beschwerdeführer ist zur Erhebung der Beschwerden befugt. Die Beschwerden vom 23. Juni 2023 wurden rechtzeitig erhoben und erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 StG, Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Dahingestellt bleiben kann, ob die Beschwerdeeingabe vom 23. Juni 2023 im Sinne von Art. 36 Abs. 2 VRP weitschweifig ist, weil sich das Gericht ohnehin nicht mit jedem und sämtlichen Vorbringen befassen muss, sondern sich mit der Behandlung der relevanten Streitpunkte und Fragen begnügen kann (vgl. dazu BGer 2C_676/2017 vom 20. März 2018 E. 3.2.2 und 3.4.4, mit Hinweisen). Auf die Beschwerden ist einzutreten.

3.

Der Beschwerdeführer deutet an, die Vorinstanz in der vorliegenden Besetzung sei befangen (act. 1, S. 20, 31 Ziff. III/B/9, III/7). Eine entsprechende Rüge hat er im vorinstanzlichen Verfahren nicht vorgebracht (zur Pflicht des unverzüglichen Vorbringens vgl. BGE 143 V 66 E. 4.3, mit Hinweisen u.a. auf Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft, SR 101, BV). Sollte er seine Hinweise in der vorliegend zu beurteilenden Beschwerde als eigentliche Ausstandsrüge verstehen, so begründet er diese offenkundig nicht ausreichend. Dennoch ist der Vollständigkeit halber festzuhalten, dass keine Anhaltspunkte für eine Befangenheit der Gerichtsmitglieder D.__, E.__, F.__ oder des Gerichtsschreibers G.__ bestehen (vgl. dazu Art. 30 Abs. 1 BV, Art. 7 VRP, Art. 109 DBG und Art. 147 I 173 E. 5.1, mit Hinweisen). Sollte sich die Rüge auf fehlerhafte Rechtsanwendung beschränken, ist dies ohnehin nachfolgend materiell zu prüfen.

4.

Soweit der Beschwerdeführer in Zweifel zieht, dass die Aargauer Steuerbehörden resp. das Verwaltungsgericht Aargau dafür zuständig gewesen waren, Aufrechnungen beim Gewinn der B.__ AG vorzunehmen (act. 1, S. 18, 24-27 Ziff. III/B/8/1, III/B/12.3, 12.6, III/1), ist er nicht zu hören. Diese Frage wurde im Urteil des Verwaltungsgerichts Aargau WBE.2019/19 vom 20. Juni 2019 (act. 8/6/2.1, E. 1.2) auf Ebene der Gesellschaft rechtskräftig entschieden ("res iudicata", vgl. dazu BGer 9C_682/2023 vom 7. Dezember 2023 E. 3.3.4, mit Hinweisen). Das Verwaltungsgericht St. Gallen ist nicht befugt, im vorliegenden einkommenssteuerlichen Verfahren darauf zurückzukommen. Ebenfalls nicht zu hören ist er, soweit er in der Beschwerdebegründung (act. 1, S. 17 f.



Ziff. III/B/8) pauschal auf zwei Eingaben der B.__ AG vom 7. Oktober 2010 verweist. Soweit er damit auf seine Eingaben vom 7. Oktober 2022 (act. 8/6/2.24, 2.25) Bezug nimmt (act. 1, S. 22 Ziff. III/B/10), hat er diese nicht im Namen der B.__ AG eingereicht. Im Weiteren ist der Beschwerdeführer nicht zu hören mit dem Vorbringen (act. 1, S. 13 Ziff. III/A), der Beschwerdegegner habe sich treuwidrig verhalten und dadurch Art. 5 Abs. 3 BV verletzt, indem er von der B.__ AG sinngemäss verlangt habe, gegen die C.__ AG zu prozessieren. Für ein solches Verhalten des Beschwerdegegners finden sich in den Akten keinerlei Anhaltspunkte.

5.

Der Beschwerdeführer stellt die Beweisanträge (act. 1, S. 3 f., 15-19, 25 f. Ziff. II/7, III/B/3-6, 8, 12.5, 12.6), es seien H.__ als ehemaliger Buchhalter der C.__ AG, U.__, I.__ als ehemaliger Treuhänder der C.__ AG, T.__, und der in den Jahren 2010-2013 für die C.__ AG zuständige Beamte des Konkursamtes S.__ als Zeugen sowie J.__, R.__, Mitarbeiter der Beschwerdebeteiligten in den Jahren 2009-2013, und er selbst als Partei zu befragen; es seien die Akten der Beschwerdebeteiligten und des Konkursamtes S.__ betreffend die C.__ AG, insbesondere deren Rechnungslegungen für die Jahre 2010-2013 beizuziehen; es sei eine Expertise darüber einzuholen, ob zugunsten der B.__ AG Tatsachen vorlägen, welche bewiesen, dass die C.__ AG der B.__ AG CHF 270'280.30 schulde. Auf diese Beweisvorkehrungen kann in antizipierter Beweiswürdigung verzichtet werden. Die mit Blick auf die nachstehend zu schildernden Gegebenheiten entscheiderelevanten tatsächlichen Verhältnisse ergeben sich mit hinreichender Klarheit aus den dem Gericht vorliegenden Verfahrensakten (vgl. dazu Art. 4 Ingress und lit. c der Verfassung des Kantons St. Gallen, sGS 111.1, KV, in Verbindung Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 166 StG; Art. 41 Abs. 2 StHG; Art. 115 DBG; BGer 2C_940/2021 vom 20. September 2022 E. 3.1 mit Hinweisen, siehe dazu auch E. 6.1 hiernach).

6.

Der Beschwerdeführer erhebt verschiedene Gehörsrügen bzw. wirft der Vorinstanz und dem Beschwerdegegner eine Verletzung der Untersuchungsmaxime (act. 1, S. 2-11, 13-24, 26-31 Ziff. I, II/3, 5, 7 f., 9a, 12-14, 16 f., 19.1, 19.2, 20, 23, III/A, III/B/1-9.2, 11, 12.2, 12.4, 13, III/1-3, 6 f.) sowie eine formelle Rechtsweigerung in mehrfacher Tatbegehung vor (act. 1, S. 21 Ziff. III/B/9.2).

6.1.

Vorliegend ist in der Sache streitig, ob dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit einer Forderung der B.__ AG gegen die C.__ AG in der Höhe von CHF 207'820.30 im Jahr 2010 eine steuerbare geldwerte Leistung zugeflossen ist (vgl. E. 7 hiernach). Wie sich bereits aus Erwägung 5 hiervor ergibt und die Vorinstanz in Erwägung II/4c/dd des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 10) und der Beschwerdegegner in seiner, von der



Vorinstanz bestätigten (vgl. act. 2, S. 5, E. II/3c) verfahrensleitenden Anordnung vom 12. September 2022 (act. 8/6/2.22) zutreffend dargetan haben, lässt sich der entscheidrelevante Sachverhalt aus den Verfahrensakten mit ausreichender Klarheit nachvollziehen und führten die beschwerdeführerischen Beweisanträge aller Voraussicht nach nicht zu wesentlichen neuen Erkenntnissen. Insbesondere vermöchte der persönliche Eindruck des Beschwerdeführers, von J.__ oder der vom Beschwerdeführer angerufenen Zeugen und sonstige individuelle Komponenten sowie die Möglichkeit zu einem mündlichen Vortrag für die Beantwortung der vorliegend in der Sache strittigen Rechtsfrage keine wesentliche Rolle zu spielen. Dem Beschwerdeführer wäre es im Übrigen freigestanden, an der Einspracheverhandlung vom 21. Oktober 2022 (act. 8/6/2.28) persönlich teilzunehmen, statt nur seinen Rechtsvertreter zu schicken (vgl. dazu auch BGer 2C_1067/2017 vom 11. November 2019 E. 2.3.2). Sodann hatte der Beschwerdeführer im Einsprache- und Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren hinreichend Gelegenheit, sich schriftlich zur Sache zu äussern, wovon er auch in umfassender Weise Gebrauch machte, wenn auch ohne Buchungsbelege oder Geschäftskorrespondenzen der B.__ AG betreffend deren Forderung gegenüber der C.__ AG in der Höhe von CHF 270'820.30 im Jahr 2010 nachzureichen. Ferner hat der Beschwerdeführer selbst eingeräumt (act. 1, S. 21 f. Ziff. III/B/9.3), aus den Verfahrensakten, insbesondere aus den Rechnungslegungen der C.__ AG, sei seiner Meinung nach auch ohne Beizug der Akten des Konkursamtes S.__ ersichtlich, dass die C.__ AG im Jahr 2010 nicht über die erforderlichen Mittel verfügt habe, um die von dieser in der Höhe von CHF 270'280.30 bestrittene Forderung der B.__ AG zu begleichen. Bei dieser Sachlage durften die Vorinstanz und der Beschwerdegegner in antizipierter Beweismwürdigung sowohl auf die Befragung von J.__, H.__, I.__ und des Beschwerdeführers als auch auf den Beizug der Akten der B.__ AG, der C.__ AG, des Konkursamtes S.__ und der Beschwerdebeteiligten betreffend die C.__ AG verzichten, ohne den Anspruch des Beschwerdeführers auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 4 Ingress und lit. c KV in Verbindung mit Art. 29 Abs. 2 BV sowie Art. 115 DBG, Art. 41 Abs. 2 StHG und Art. 166 StG zu verletzen (vgl. dazu BGer 2C_940/2021 vom 20. September 2022 E. 3.1, mit Hinweisen; Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, N 14a zu Art. 41 StHG, siehe zur Partei- bzw. Zeugenbefragung im Sinne von Art. 12 Abs. 1 VRP auch VerwGE B 2023/33 und 34 vom 8. Juni 2023 E. 3.3.3, mit Hinweisen, anders noch: VerwGE B 2019/70 vom 20. August 2019 E. 2.5, mit Hinweis auf VerwGE B 2011/243 vom 15. Oktober 2012 E. 2.1.1). Aus denselben Gründen ist im Weiteren auch eine Verletzung der Untersuchungsmaxime (vgl. dazu [Art. 58 Abs. 1 in Verbindung mit] Art. 12 VRP; VerwGE B 2023/41 vom 2. Mai 2023 E. 2.1.2, mit Hinweisen) zu verneinen. Daran ändert nichts, dass es, wie der Beschwerdeführer an sich zutreffend dargetan hat, nicht



im Ermessens der Vorinstanz oder des Beschwerdegegners liegt, auf die Abnahme von rechtzeitig und formgerecht angebotenen Beweismitteln zu verzichten, und nicht von einem "Aktenschluss" im Einspracheverfahren die Rede sein kann.

6.2.

Wenn der Beschwerdegegner eine weder in Art. 181 Abs. 2 StG (mündliche Begründung) noch im DBG (vgl. dazu auch BGer 2C_104/2013; 2C_105/2013 vom 27. September 2013 E. 2.2 ff., mit Hinweisen, in: ASA 82, S. 307 f.) vorgesehene Einspracheverhandlung durchführt, ist er, wie die Vorinstanz in Erwägung II/3d des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 5 f.) zu Recht festgehalten hat, dazu verpflichtet, ein Protokoll zu erstellen, sofern der Steuerpflichtige nicht ausdrücklich darauf verzichtet hat (vgl. dazu das von der Vorinstanz zitierte Urteil BGE 142 I 86 E. 2.2 ff., mit Hinweisen, allerdings in Bezug auf Augenscheine im Verwaltungsjustizverfahren). Ein ausdrücklicher Verzicht auf die Protokollierung seitens des Beschwerdeführers ist nicht aktenkundig. Ob der Beschwerdegegner mit den Notizen zur Verhandlung vom 21. Oktober 2022 (act. 8/6/2.28) seiner Protokollierungspflicht nachgekommen ist, erscheint fraglich, kann aber letztlich aus folgenden Gründen dahingestellt bleiben: Nicht umstritten ist, dass dem Beschwerdeführer selbst diese Notizen vor dem Einspracheentscheid vom 21. November 2022 (act. 8/6/2.29, 2.36) nicht zur Stellungnahme zugestellt worden sind, obgleich der Beschwerdegegner nach dem Gesagten dazu verpflichtet gewesen wäre. Diese bereits von der Vorinstanz festgestellte Verletzung des rechtlichen Gehörs des Beschwerdeführers konnte indes ausnahmsweise nachträglich im Rechtsmittelverfahren vor der Vorinstanz, welcher umfassende Kognition zusteht (Art. 46 VRP, Art. 140 Abs. 3 DBG), geheilt werden und kann deshalb vor Verwaltungsgericht nicht mehr beanstandet werden (vgl. dazu BGE 142 II 218 E. 2.8.1 mit Hinweisen, in: Pra 2017 Nr. 2, siehe zum Interesse an der Aufhebung des angefochtenen Entscheids auch BGer 4A_428/2020 vom 1. April 2021 E. 3.1 mit Hinweisen). Dies umso mehr, als der Beschwerdeführer selbst festgehalten hat, er habe anlässlich der Einspracheverhandlung vom 21. Oktober 2022 nicht mehr ("alles") vorgebracht, als ("was") im Rekurs stehe (act. 1, S. 22 Ziff. III/B/10).

6.3.

Ferner haben sich die Vorinstanz in Erwägung II/4c/dd des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 10) und der Beschwerdegegner in seiner verfahrensleitenden Anordnung vom 12. September 2022 (act. 8/6/2.22) mit den Beweisanträgen des Beschwerdeführers auseinandergesetzt. Überdies war die Begründung in Erwägung II/4c/aa-cc des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 8 f.) und im Einspracheentscheid vom 21. November 2022 (act. 8/6/2.29, 2.36, je E. 3.2) so abgefasst, dass sich der Beschwerdeführer über die Tragweite dieser Entscheide Rechenschaft geben und sie, wie sich dem Rekurs bzw. der Beschwerde vom 23. Dezember 2022 (act. 8/1) und der



Beschwerde vom 23. Juni 2023 entnehmen lässt, in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen konnte. Trotz anderslautender Darstellung des Beschwerdeführers liegt somit weder eine Verletzung der Begründungspflicht (vgl. dazu [Art. 58 Abs. 1 in Verbindung mit] Art. 24 Abs. 1 lit. a VRP und BGE 148 III 30 E. 3.1 mit Hinweisen) noch eine formelle Rechtsverweigerung (vgl. dazu Art. 29 Abs. 1 BV; BGer 1C_502/2022 vom 25. Januar 2024 E. 3.1; 1C_3/2020 vom 7. September 2020 E. 2.1, je mit Hinweisen) vor. Ob sich die Argumentationen der Vorinstanz und des Beschwerdegegners inhaltlich halten lassen, bleibt im Folgenden zu prüfen.

7.

Im Mittelpunkt der Auseinandersetzung steht die Frage, ob die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid die vom Beschwerdegegner beim Beschwerdeführer für das Jahr 2010 vorgenommene Aufrechnung von geldwerten Leistungen der B.__ AG von CHF 207'820 zu Recht als rechtmässig erachtete. Der Beschwerdeführer bringt in dieser Hinsicht vor (act. 1, S. 1-32 Ziff. I, II/1-6, 8-11, 14-19, 19.3-24, III/A, III/B, III/1, 4-7, IV), er habe detailliert ausgeführt, warum es grundlegend an den Tatbestandsvoraussetzungen einer geldwerten Leistung mangle. Zunächst lasse sich aus der gesetzwidrigen Verbuchung der Forderung der B.__ AG gegenüber der C.__ AG vom 22. Januar 2010 im Gesamtbetrag von CHF 631'687.30 keine geldwerte Leistung herleiten. Wenn die B.__ AG diese im Umfang von CHF 270'280.30 bestrittene Forderung als Debitor verbucht hätte, hätte sie gleichzeitig nicht nur eine Rückstellung in der Höhe von CHF 270'280.30, sondern zusätzlich die Prozess-, Gerichts- und Parteikosten, bei diesem Streitwert in der Höhe von mindestens CHF 30'000 bis 50'000, verbuchen müssen. Im Jahr 2010 habe kein Näheverhältnis zwischen der B.__ AG und der C.__ AG vorgelegen. Die B.__ AG habe im Jahr 2010 keine Beteiligung an der C.__ AG gehabt. Er sei weder Organ noch Zeichnungsbefugter oder Aktionär der C.__ AG gewesen. Auch unter unabhängigen Dritten hätte die C.__ AG die Forderung der B.__ AG von CHF 270'280.30 nicht erfüllt und auch nicht erfüllen können. Die C.__ AG habe die Forderung über CHF 270'280.30 nicht unter den Kreditoren verbucht und dadurch im Jahr 2010 vollumfänglich bestritten. Entgegen anderslautender Darstellung der Vorinstanz habe die C.__ AG per Ende 2010 nicht über CHF 1'900'000 an flüssigen Mitteln und Wertschriften verfügt. Das Umlaufvermögen der C.__ AG per 31. Dezember 2010 von CHF 1'900'113.48 habe vorwiegend aus Forderungen in der Höhe von CHF 1'862'883.06 bestanden. Den Forderungen der C.__ AG gegen die Beschwerdebeteiligte in der Höhe von CHF 395'726.25 für die Mehrwertsteuer und CHF 1'273'456.85 für Vorsteuern per 31. Dezember 2010 seien Schulden bei dieser im Betrag von CHF 1'183'309.90 gegenübergestanden. In den Rechnungslegungen der C.__ AG aus den Jahren 2010 ff. sei auch belegt, dass die C.__ AG keine neuen Geschäfte mehr habe tätigen können, weil die Beschwerdebeteiligte wegen einer



Untersuchung alle weiteren Geschäfte der Gesellschaften von H.__, d.h. der K.__ AG, T.__, der C.__ AG und der L.__ AG, Q.__, blockiert habe. Im Konkurs der C.__ AG habe sich eine Konkursdividende von lediglich 3% ergeben. H.__, Gründer der C.__ AG, habe ihm im Auftrag der C.__ AG im Jahr 2010 mündlich mitgeteilt, die C.__ AG werde der B.__ AG so oder anders nichts mehr bezahlen und könne auch nichts bezahlen. Die B.__ AG hätte einen Zivilprozess gegen die C.__ AG führen müssen, dessen Kosten ein Mehrfaches einer mutmasslichen Konkursdividende erreicht hätten, sofern er überhaupt gewonnen worden wäre. Die B.__ AG sei für die C.__ AG, allerdings nicht als einzige Unternehmung, d.h. ohne Exklusivertrag, als Mäklerin tätig gewesen. Dies sei ohne irgendwelche Dokumentation formaler Art, sondern auf Vertrauensbasis erfolgt. H.__ von der C.__ AG habe ihn als Vertreter der B.__ AG mündlich beauftragt. Schriftliche Mäklerverträge oder Schuldanerkenntnisse seitens der C.__ AG hätten keine vorgelegen. Der Beschwerdegegner habe in keiner Weise dargelegt, wie die B.__ AG ihre gesamte Forderung von CHF 631'687.30 im Zivilprozess hätte substantiieren können. Hätte die C.__ AG einen Teil der Forderungen der B.__ AG als nahestehende Person bezahlt, obschon die Parteien zerstritten gewesen seien, hätten sich ihre Organe der Gläubigerbegünstigung schuldig gemacht. Eine Zahlung hätte zurückerstattet werden müssen. Wenn die C.__ AG die bestrittene Forderung bezahlt hätte, wäre dies ein Indiz für nahestehende Personen gewesen. Der für die Ausführung der Zahlung Verantwortliche hätte sich dem Risiko der ungetreuen Geschäftsführung ausgesetzt.

7.1.

Laut Art. 33 Abs. 1 Ingress und lit. c StG (in der im Jahr 2010 gültigen Fassung, Neudruck Dezember 2009, nGS 44-121), harmonisiert mit Art. 7 Abs. 1 StHG, und Art. 20 Abs. 1 Ingress und lit. c DBG unterliegen geldwerte Vorteile aus Beteiligungen beim Inhaber des Beteiligungsrechts der Einkommenssteuer (vgl. dazu Art. 29 Abs. 1 StG; Art. 16 Abs. 1 DBG). Der Tatbestand der geldwerten Leistung charakterisiert sich dadurch, dass die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, der Beteiligungsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt (z.B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt, die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung insofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs), und der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (vgl. dazu BGE 144 II 427 E. 6.1, mit Hinweisen). Stets vorauszusetzen ist dabei, dass die Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hatte. Letzteres wird nach der Praxis des Bundesgerichts vermutet, wenn die geldwerte Leistung dem Drittvergleich nicht



standhält (vgl. dazu BGer 2C_449/2017 vom 26. Februar 2019 E. 2.3, mit Hinweisen). Falls der als geldwerte Leistung qualifizierende Handelsvorgang weder bei der Kapitalgesellschaft noch beim Beteiligungsinhaber besteuert worden ist, führt dies grundsätzlich beidseitig zur Aufrechnung. Dies folgt seitens der leistenden Gesellschaft aus Art. 58 Abs. 1 Ingress und lit. b und c DBG, seitens des empfangenden Beteiligungsinhabers aus Art. 20 Ingress und Abs. 1 lit. c DBG, soweit es um eine natürliche Person geht (vgl. BGer 2C_750/2019 vom 7. Juli 2020 E. 3.2 Abs. 1, mit Hinweis). Richtet eine Gesellschaft aufgrund eines Beteiligungsverhältnisses geldwerte Vorteile nicht an einen Anteilsinhaber, sondern an eine Drittperson aus, die einem Anteilsinhaber nahesteht, sind diese Vorteile nach der sogenannten Dreieckstheorie steuerlich in einem ersten Schritt als Ertrag aus beweglichem Vermögen (verdeckte Gewinnausschüttung) auf der Ebene des Beteiligungsinhabers zu erfassen. Von dort fliessen sie weiter an die nahestehende Drittperson (vgl. dazu BGer 9C_621/2021 vom 27. Februar 2023 E. 5.3, mit Hinweisen).

Haben die Steuerbehörden im Rahmen der Veranlagung der Gesellschaft festgestellt, dass die Gesellschaft einem Anteilsinhaber eine geldwerte Leistung ausgerichtet hat, dürfen sie nach der Rechtsprechung im Rahmen der Veranlagung des Anteilsinhabers zwar vermuten, dass diese geldwerte Leistung dem Anteilsinhaber oder einer ihm nahestehenden Person zugeflossen ist und deshalb bei ihm der Einkommenssteuer untersteht (vgl. dazu BGer 2C_364/2018 vom 16. September 2019 E. 1.4.3, mit Hinweisen). Zu den zweidimensionalen Sachverhalten, wie hier einer vorliegt, hat das Bundesgericht aber wiederholt festgestellt, dass kein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus herrsche. Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung folgten auf Ebene der Gesellschaft einerseits und des Anteilsinhabers oder der Anteilsinhaberin andererseits einer jeweils eigenen Logik. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf der Ebene der Anteilsinhaberin oder des Anteilsinhabers sei unerlässlich, zumal es sich bei der Gesellschaft und der an ihr beteiligten Person – trotz gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit – um zwei voneinander vollständig unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt. Dabei ist zu verlangen, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweismwürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon überzeugt ist, dass die Kapitalgesellschaft dem Anteilsinhaber eine geldwerte Leistung erbracht habe. Die erforderliche Überzeugung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (vgl. dazu BGer 2C_630/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.1, mit Hinweisen). Entsprechend herrscht an sich die übliche Beweislastverteilung: Steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen hat die Veranlagungsbehörde, steuermindernde und steuerausschliessende Tatsachen die steuerpflichtige Person zu beweisen (Normentheorie). In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweisführungs- und die Beweislast hat aber ein Gesellschafter, der gleichzeitig Organ und/oder



beherrschender Anteilsinhaber der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe einer von der Veranlagungsbehörde behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten. Unterlässt er dies oder beschränkt er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde grundsätzlich annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Anteilsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (vgl. BGer 2C_630/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.2; VerwGE B 2023/69 und 70 vom 17. August 2023 E. 7.1; B 2022/60 und 61 vom 5. September 2022 E. 3.3, je mit Hinweisen; M. Kocher, Die Besteuerung von AG und Aktionär: Aspekte eines zweidimensionalen Verhältnisses, in: ZBJV 2021, S. 487 ff., S. 504 ff.).

Als dem Beteiligungsinhaber nahestehend betrachtet die Praxis eine natürliche oder juristische Person, die zum beherrschenden Beteiligungsinhaber enge wirtschaftliche oder persönliche, beispielsweise verwandtschaftliche Beziehungen unterhält. Nahestehend im steuerrechtlichen Sinn sind darüber hinaus Personen, denen der Beteiligungsinhaber gestattet, seine Gesellschaft wie eine eigene zu benutzen (vgl. dazu BGer 2C_750/2019 vom 7. Juli 2020 E. 3.4, mit Hinweisen).

7.2.

Nicht umstritten ist, dass die B.__ AG der C.__ AG am 22. Januar 2010 Verkaufsprovisionen in der Höhe von insgesamt CHF 582'070 und Kosten für Wohnungsbemusterungen der Überbauung M.__, im Betrag von CHF 5'000, zuzüglich CHF 44'617.30 Mehrwertsteuer, insgesamt CHF 631'687.30, zahlbar innert zehn Tagen netto, in Rechnung stellte (act. 8/6/2.21/D) und diese nicht als Forderung verbuchte. Weiter steht fest, dass am 8. und 12. Februar 2010 sowie am 26. Juni 2010 Teilvergütungen der C.__ AG in der Höhe von CHF 10'867, 250'000 und 100'000 (insgesamt: CHF 360'867) dem Bank- bzw. WIR-Konto der B.__ AG gutgeschrieben und auf dem Konto "Erlös aus Provisionen" (Kto.-Nr. 6017) der B.__ AG als Ertrag verbucht worden sind (act. 8/6/2.25/F). Der Restbetrag von CHF 270'820.30 wurde in der Jahresrechnung 2010 der B.__ AG nicht mehr verbucht. Auch wurde keinerlei Wertberechtigung (Art. 960a Abs. 3 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [Fünfter Teil: Obligationenrecht], SR 220, OR) vorgenommen. Wie der Beschwerdeführer selbst eingeräumt hat, hat die B.__ AG dadurch die Grundsätze der ordentlichen Buchführung verletzt (vgl. dazu Art. 957a Abs. 2 OR).

Sodann wurden die Vorgänge in der B.__ AG im Jahr 2010 auf der Ebene der Gesellschaft mit Urteil des Verwaltungsgerichts Aargau WBE.2019.19 vom 20. Juni 2019 (act. 8/6/2.1) und in dessen Folge mit Einspracheentscheid des Aargauer Steueramtes vom 12. November 2019 (act. 8/6/2.2) in Bezug auf die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 rechtskräftig beurteilt. Zur Aufrechnung des nicht verbuchten



Umsatzes der C.__ AG in der Höhe von CHF 270'820.30 hielt das Verwaltungsgericht Aargau fest (E. 2.7), die Werthaltigkeit der Forderung sei mindestens bis zur letzten Zahlung vom 26. Juni 2010 ausgewiesen gewesen. Inwiefern von den Untersuchungen der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen (ASU) rund um die K.__ AG, welche zur Beschlagnahme von Vermögenswerten und Bankguthaben der K.__ AG geführt habe, auch die Tochtergesellschaft C.__ AG betroffen gewesen sei, lege die B.__ AG nicht dar. Gemäss dem Bericht der ASU vom 8. April 2013 seien nach Absprache diverse Zahlungen ab gesperrten Konten der K.__ AG erfolgt, um deren Geschäftstätigkeit zu gewährleisten. Die blosser Behauptung der B.__ AG, H.__, Verwaltungsrat der K.__ AG, habe gegenüber A.__ mitgeteilt, die C.__ AG könne keine Zahlungen mehr machen, genüge nicht, um die Forderung von CHF 270'820.30 als nicht werthaltig zu qualifizieren. H.__ sei im Verwaltungsrat der K.__ AG am 19. Juli 2010 durch N.__ ersetzt worden, womit er gesellschaftsrechtlich gar nicht mehr befugt gewesen sei, solche Zahlungen anzuordnen. Dass die C.__ AG über liquide Mittel verfüge habe, zeige der Jahresabschluss per 31. Dezember 2010. Über die C.__ AG sei denn auch erst am 19. November 2013 der Konkurs eröffnet worden, womit das Fehlen von Bemühungen zur Forderungseintreibung nur mit den Nahestehenden-Verhältnis der B.__ AG mit der C.__ AG und der K.__ AG erklärt werden könne. Beide Unternehmen hätten denselben Rechtsvertreter mandatiert. A.__ sei Alleinaktionär der B.__ AG. Sein Vater, O.__, sel., sei Alleinaktionär der K.__ AG gewesen, welche wiederum Alleinaktionärin der C.__ AG gewesen sei. Nach dem Gesagten stehe fest, dass die B.__ AG den Nachweis der Uneinbringlichkeit der Forderung nicht erbracht habe, weshalb die Aufrechnung im Jahre 2010 zu Recht vorgenommen worden sei. Es liege ein Quasi-Forderungsverzicht unter Nahestehenden vor, welcher unter den hier vorliegenden konkreten Umständen nicht als geschäftsmässig begründet gelten könne.

Aufgrund dieser auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagten Aufrechnung hat der Beschwerdeführer, welcher im Jahr 2010 Alleinaktionär und einziges Verwaltungsratsmitglied der B.__ AG war und nach wie vor ist, auf der einkommenssteuerlichen Ebene nach der zitierten Rechtsprechung in Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweisführungs- und die Beweislast Bestand und Höhe einer von der Veranlagungsbehörde behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten, um den Hauptbeweis zu erschüttern.

7.3.

Nicht substantiell zu bestreiten und entsprechend nachzuweisen vermag der Beschwerdeführer zunächst die Ausführungen des Verwaltungsgerichts Aargau, soweit dieses die vom mittlerweile verstorbenen Vater des Beschwerdeführers wirtschaftlich beherrschte K.__ AG sowie die C.__ AG, deren Alleinaktionärin die K.__ AG gewesen war und die damit mittelbar durch die zwischengeschaltete K.__ AG ebenfalls vom



Vater des Beschwerdeführers massgebend beherrscht worden war (vgl. dazu auch das Konto Nr. 2215, Kontokorrent O.__, sel., der C.__ AG, act. 8/6/2.25/B), aufgrund der verwandtschaftliche Beziehung zum Beschwerdeführer in der Steuerperiode 2010 zumindest mittelbar als der B.__ AG nahestehend betrachtet hat. In dieser Hinsicht stösst sein pauschaler Einwand, die B.__ AG habe im Jahr 2010 keine Beteiligung an der C.__ AG gehabt und er sei weder Organ noch Zeichnungsbefugter oder Aktionär der C.__ AG gewesen, ins Leere. Wie die Vorinstanz in Erwägung II/4c/bb des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 9) zutreffend festgehalten hat, durfte der Beschwerdegegner daher auch im vorliegenden Verfahren von einem Näheverhältnis zwischen der B.__ AG und der C.__ AG ausgehen.

Weiter trifft es zu, dass die C.__ AG per 31. Dezember 2010 über flüssige Mittel und Wertschriften im Betrag von CHF 37'230.42 – per 1. Januar 2010 noch in der Höhe von CHF 1'132'188.79 – und nicht, wie die Vorinstanz fälschlicherweise festgehalten hat (vgl. E. II/4c/bb des angefochtenen Entscheids, act. 2, S. 9), von CHF 1'900'113.48 verfügt hat (act. 8/6/2.25/B). Dieser Einwand des Beschwerdeführers vermag indes nicht zu erklären, wieso er keinerlei schriftliche Geschäftsdokumente der B.__ AG hinsichtlich der Einbringung der Restforderung in der Höhe von CHF 270'820.30 bzw. zu deren angeblichen Bestreitung durch die C.__ AG gegenüber der B.__ AG aus dem Jahr 2010 eingereicht hat, obgleich er nach dem Gesagten die vom Beschwerdegegner behauptete geldwerte Leistung detailliert und umfassend mit entsprechenden Belegen hätte bestreiten müssen. Dies ist umso ungewöhnlicher, als die von der K.__ AG bzw. mittelbar vom Vater des Beschwerdeführers wirtschaftlich beherrschte C.__ AG noch am 25. Juni 2010 über genügend finanzielle Mittel verfügte, um eine Teilzahlung von CHF 100'000 an die B.__ AG zu leisten, und der Beschwerdeführer seiner Darstellung nach wegen der Untersuchung der ASU seit 2009 mit seinem mittlerweile verstorbenen Vater im Jahr 2010 zerstritten war. Der Beschwerdeführer hat auf einkommenssteuerlicher Ebene auch vor Verwaltungsgericht weder entsprechende Geschäftsdokumente der B.__ AG zugänglich gemacht noch in anderer Weise nachgewiesen, weshalb der vom Verwaltungsgericht Aargau daraus auf Ebene der Gesellschaft gezogene Schluss unrichtig gewesen sein sollte, wonach es sich um einen Quasi-Forderungsverzicht der B.__ AG zugunsten der dieser nahestehenden C.__ AG in der Höhe von CHF 270'820.30 handle (siehe dazu auch Art. 115 OR und BGer 4C_363/2001 vom 7. Juli 2003 E. 3, mit Hinweisen, nicht publiziert in BGE 129 III 422). Vielmehr begnügt er sich mit einer pauschalen Bestreitung mit Hinweis auf angeblich bereits im Jahr 2010 bestehende, allerdings von ihm nicht belegte Risiken eines allfälligen späteren Zivilprozesses gegen die C.__ AG.

Hätte der Beschwerdeführer als Organ und Alleinaktionär wie ein unabhängiger Dritter im Interesse der B.__ AG gehandelt, hätte er es nicht bei der von ihm geltend



gemachten mündlichen Aussage von H.___ bewenden lassen dürfen, wonach die C.___ AG der B.___ AG so oder anders nichts mehr bezahlen werde und auch nichts bezahlen könne. Dies hätte nicht einmal dann ausgereicht, wenn H.___ nicht bereits am 20. Juli 2010 aus dem Verwaltungsrat der C.___ AG ausgeschieden wäre (<https://www.zefix.admin.ch>, Stand: 4. März 2024). Trotz anderslautender Darstellung des Beschwerdeführers konnte für die B.___ AG im Jahr 2010 bei üblichem Geschäftsgebaren mangels diesbezüglicher Geschäftskorrespondenz nicht absehbar gewesen sein, dass sie für die Eintreibung der Restforderung in der Höhe von CHF 270'820.30 gegenüber der erst am 19. November 2013 aufgelösten C.___ AG den Rechtsweg hätte beschreiten müssen. Insoweit tut auch nichts zur Sache, falls es für den Beschwerdeführer eigener Darstellung gemäss hätte schwierig sein können, ohne schriftliche Mäklerverträge oder Schuldanerkennungen seitens der C.___ AG die gesamte Forderung der B.___ AG gegenüber der C.___ AG von CHF 631'687.30 in einem allfälligen späteren Zivilprozess zu substantiieren. Sodann hätte der B.___ AG als unabhängiger Dritter im Jahr 2010 auch nicht bekannt sein können, dass es der C.___ AG gemäss der Darstellung des Beschwerdeführers wegen der Untersuchung der ASU gegen die K.___ AG, die B.___ AG, die L.___ AG, Q.___, bzw. gegen den Beschwerdeführer, dessen Vater, sel., und H.___ (siehe dazu Bericht und Feststellung der ASU vom 8. April 2013, act. 8/6/3.1 f.) gänzlich verwehrt gewesen sein sollte, neue Geschäfte zu tätigen. Geschweige denn konnte ihr, wie der Beschwerdeführer glauben machen will, in jenem Zeitpunkt bekannt gewesen sein, dass sich aus dem Konkurs der C.___ AG gemäss den Angaben des Beschwerdeführers eine Konkursdividende von lediglich 3% ergeben werde. Dementsprechend hätte der Beschwerdeführer die Restforderung aus Sicht der B.___ AG damals effektiv als werthaltig und damit nicht als uneinbringlich erachten dürfen und müssen. Der Verzicht auf jegliche schriftlichen Einbringungsversuche der nicht unerheblichen Restforderung im Jahr 2010 hält damit einem Drittvergleich nicht stand. Zum damaligen Zeitpunkt war für die B.___ AG selber kein nachvollziehbarer wirtschaftlicher Grund für eine derartige Handlungsweise ersichtlich.

Wie die Vorinstanz in Erwägung II/4c/cc des angefochtenen Entscheids (act. 2, S. 9) unter diesen Umständen überzeugend dargelegt hat, lässt sich das Vorgehen der B.___ AG im Jahr 2010 nur mit dem Näheverhältnis zwischen der B.___ AG und der C.___ AG erklären. Sie durfte deshalb auf Basis der auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagten Aufrechnung davon ausgehen, dass die B.___ AG der ihr nahestehenden C.___ AG im Jahr 2010 eine geldwerte Leistung in der Höhe von CHF 270'820.30 ausgerichtet hat, welche im Sinne der (reinen) Dreieckstheorie für eine logische Sekunde von der B.___ AG an den Beschwerdeführer als Beteiligungsinhaber als Ertrag aus beweglichem Vermögen und von diesem weiter an die nahestehende C.___ AG floss. Damit ist auch ihr Schluss in Erwägung II/4d des angefochtenen Entscheids



(act. 2, S. 10) nicht zu beanstanden, wonach der Beschwerdegegner dem steuerbaren Einkommen des Beschwerdeführers 2010 zu Recht CHF 270'820.30 aufgerechnet hat.

Die Beschwerden sind abzuweisen.

8.

In Streitigkeiten hat jener Beteiligte die amtlichen Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 145 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht sind somit vom Beschwerdeführer zu bezahlen. Angesichts der Streitwerte von rund CHF 64'600 bzw. CHF 20'770 (entsprechend der Steuerdifferenz bei einem [satzbestimmenden] steuerbaren Einkommen von CHF 420'700 resp. CHF 297'800 gegenüber einem solchen von CHF 149'879.70 bzw. CHF 135'307.82, vgl. dazu act. 1 Anträge, act. 8/2/1-9) erscheinen Entscheidegebühren für das Beschwerdeverfahren betreffend Kantons- und Gemeindesteuern (B 2023/127) von CHF 4'000 und für das Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer (B 2023/128) von CHF 2'000 angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG). Die vom Beschwerdeführer geleisteten Kostenvorschüsse von CHF 1'800 und CHF 1'200 werden angerechnet. Ausseramtliche Kosten für die Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht sind nicht zu entschädigen (vgl. Art. 98 Abs. 1 und 2; Art. 98^{bis} VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021, VwVG).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerden B 2023/127 und B 2023/128 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde B 2023/127 wird abgewiesen.

3.

Die Beschwerde B 2023/128 wird abgewiesen.

4.

Der Beschwerdeführer bezahlt die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren vor



Verwaltungsgericht von CHF 4'000 (B 2023/127) und CHF 2'000 (B 2023/128) unter Anrechnung der geleisteten Kostenvorschüsse in der Höhe von CHF 1'800 und CHF 1'200.

5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.