



Fall-Nr.: I/1-2020/52 und 53
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 24.09.2021
Entscheiddatum: 17.06.2021

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17. Juni 2021

Art. 29 Abs. 1, Art. 31 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 7 Abs. 1 StHG (SR 642.14), Art. 16 Abs. 1, Art. 18 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Die Gesellschaft, deren Alleinaktionär und Mitglied des Verwaltungsrats der Steuerpflichtige ist, erhielt von einem anderen Unternehmen eine Zahlung von 300'000 Franken und leitete diese grösstenteils im selben Jahr an den Steuerpflichtigen weiter. Über die Art der Geschäftsbeziehung zwischen den beiden Gesellschaften herrscht nach wie vor Unklarheit. Die Annahme der Steuerbehörde, wonach mit der Zahlung an den Steuerpflichtigen nicht ein Darlehen amortisiert, sondern eine anwaltliche Tätigkeit honoriert worden sei, ist nicht erstellt. Die Angelegenheit wird deshalb zu neuer Veranlagung an die Vorinstanz zurückgewiesen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. Juni 2021, I/1-2020/52 und 53). Gegen diesen Entscheid wurde beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben (B 2021/157 und 158).

Präsident Urs Gmünder, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X, Rekurrent und Beschwerdeführer,

gegen

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

und

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

betreffend



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

Sachverhalt:

A.- X (geb. 0000) ist als Rechtsanwalt selbständig erwerbstätig. Er ist zudem Alleinaktionär und Mitglied des Verwaltungsrats der am 0. XXXX 0000 ins Handelsregister eingetragenen A S.A. mit Sitz in B (nachfolgend A). Diese Gesellschaft bezweckt im Wesentlichen das Fahrzeuggeschäft, (...).

B.- X wurde am 14. März 2017 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von Fr. 000'000.– und einem satzbestimmenden steuerbaren Vermögen von Fr. 0'000'000.– und für die direkte Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 000'000.– veranlagt. Dabei rechnete die Steuerbehörde dem Total der Einkünfte eine im Jahr 2013 bei der A eingegangene Zahlung der E Holding AG (nachfolgend E), in der Höhe von Fr. 300'000.– als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Honorarertrag aus anwaltlicher Tätigkeit) sowie Ertrag aus Eigennutzung von Immobilien von Fr. 727.– hinzu. Wegen des dadurch erhöhten Nettoeinkommens wurde der deklarierte Abzug für Krankheits- und Unfallkosten in der Höhe von Fr. 3'943.– nicht zugelassen. Hinsichtlich des Vermögens legte die Veranlagungsbehörde den in der Steuererklärung mit Fr. 1'000.– angegebenen Steuerwert der A-Aktie auf Fr. 4'400.– fest, was eine Erhöhung des steuerbaren Vermögens um Fr. 340'000.– zur Folge hatte. Die dagegen erhobenen Einsprachen wurden mit Entscheid des Kantonalen Steueramts vom 24. Mai 2018 hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 teilweise gutgeheissen. Dieses erwog, da der Honorarertrag von Fr. 300'000.– dem Einzelunternehmen des Einsprechers zuzurechnen sei und nicht der A, betrage der Steuerwert der A-Aktie nicht Fr. 4'400.–, sondern nur noch Fr. 1.–. X wurde für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von Fr. 000'000.– und einem satzbestimmenden steuerbaren Vermögen von Fr. 000'000.– (Fr. '0'000'000.– abzüglich Fr. 440'000.–) veranlagt. Die Einsprache gegen die Veranlagung der direkten Bundessteuer 2013 wurde demgegenüber, ebenfalls mit



St.Galler Gerichte

Entscheid vom 24. Mai 2018, abgewiesen und das steuerbare Einkommen von Fr. 000'000.– bestätigt. Die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) hiess die dagegen erhobenen Rechtsmittel mit Entscheiden vom 20. Juni 2019 teilweise gut. Sie erwog, der Sachverhalt sei nicht hinreichend geklärt, namentlich sei unklar, auf welchem Weg die Fr. 300'000.– X zugeflossen sein sollen. Die Angelegenheit wurde zur Klärung des Sachverhalts im Sinne der Erwägungen und zu neuen Entscheiden an die Vorinstanz zurückgewiesen (VRKE I/1-2018/133, 134).

C.- Mit Schreiben vom 18. September 2019 setzte das Kantonale Steueramt das Einspracheverfahren fort und forderte X auf, verschiedene Kontoauszüge einzureichen. Nach mehrmaligem Schriftenwechsel gingen diese am 12. und 13. November 2019 bei der Veranlagungsbehörde ein. Mit Entscheiden vom 5. Februar 2020 hiess das Kantonale Steueramt die Einsprache insofern teilweise gut, als es – wie bereits in den Einspracheentscheiden vom 24. Mai 2018 – die A-Aktien mit einem reduzierten Steuerwert von Fr. 1.– berücksichtigte. An den Aufrechnungen von Fr. 300'000.– (Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit), Fr. 727.– (Ertrag aus Eigennutzung von Immobilien) und Fr. 3'943.– (Krankheitskostenabzug) hielt es jedoch, ohne weiter darauf einzugehen, fest und veranlagte X für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit einem satzbestimmenden steuerbaren Einkommen von Fr. 000'000.– und einem satzbestimmenden steuerbaren Vermögen von Fr. 000'000.– und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 000'000.–.

D.- Mit Eingabe vom 9. März 2020 erhob X Rekurs und Beschwerde bei der VRK und beantragte Folgendes:

- "1. Die beiden Einsprache-Entscheide in Sachen Kantons- und Gemeindesteuer 2013 sowie Direkte Bundessteuer 2013, nebst den aufgeführten Anhängen, seien aufzuheben, soweit im Rahmen der Einspracheverfügung nicht bereits aufgehoben;
2. Ev., die Hinzurechnung eines Steuersubstrats, die A SA betreffend, zur selbständigen Tätigkeit des Rekurrenten/Bf, sei aufzuheben;
3. Subev.: Die Hinzurechnung eines Steuersubstrats, welches bereits für die Veranlagung einer Drittperson (juristische Person) verwendet wurde, sei als unzulässig zu erklären;



4. Die Auswirkung der erwähnten Hinzurechnung, auf die Veranlagungen, bezüglich der hier zur Rede stehenden Steuergläubiger, sowie die Aktienbewertung bezüglich A SA seien entsprechend zu korrigieren, ev., die Sache sei im entsprechenden Sinne an die VI zurückzuweisen; ferner sei der Abzug für Krankheits- und Unfallkosten zu gewähren;

5. Der vorliegenden Beschwerde sei gegebenenfalls aufschiebende Wirkung zu verleihen;

6. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge."

Der damalige Verfahrensleiter teilte dem Steuerpflichtigen am 10. März 2020 mit, die Veranlagungsberechnungen seien nicht anfechtbar. Gegen die Veranlagungsverfügungen, Schlussrechnungen und Verzugszinsrechnungen könne Einsprache erhoben werden. Es seien ihm offenbar Veranlagungsverfügungen und eine Schlussrechnung für die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 mit unterschiedlichem Inhalt zugestellt worden, was auf den ersten Blick nicht nachvollziehbar sei. Darauf sei aber nicht weiter einzugehen, da mit der Anfechtung der Einspracheentscheide die Schlussrechnungen als aufgehoben gälten und nach dem Entscheid über die Veranlagung neue zugestellt würden.

Das Kantonale Steueramt beantragte mit Stellungnahme vom 30. April 2020 die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Dazu liess sich X am 3. Juli 2020 vernehmen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Angefochten sind die Einspracheentscheide hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 und der direkten Bundessteuer 2013. Hierbei handelt es sich um verschiedene Steuern, welche verschiedenen Gemeinwesen zufließen und welche Gegenstand getrennter Veranlagungen und Verfahren sind. Dies bedeutet, dass zwei



Entscheide zu fällen sind, die in einem einzigen Dokument enthalten sein können – der eine für die Kantons- und Gemeindesteuern und der andere für die direkte Bundessteuer – mit getrennten Begründungen, wobei Verweisungen zulässig sind, und eigenen Rechtssprüchen (Dispositiven) oder zumindest einem Rechtsspruch, der die beiden Steuern ausdrücklich auseinanderhält (BGE 130 II 509 E. 8.3 = Pra 94 [2005] Nr. 114). Dementsprechend werden der Rekurs und die Beschwerde in einem einzigen Dokument behandelt und die Steuern im gemeinsamen Rechtsspruch auseinandergehalten. Spätere höchstrichterliche Differenzierungen bezüglich Form und Inhalt von Entscheiden (BGE 135 II 260 E. 1.3.1 und 142 II 293 E. 1.2) haben an der Zulässigkeit dieser Vorgehensweise nichts geändert.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Rekurs und Beschwerde sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 Abs. 1 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten.

3.- Umstritten ist, ob die Vorinstanz dem Einkommen aus selbständiger Tätigkeit zu Recht Fr. 300'000.– hinzurechnete.

a) Die Vorinstanz machte im Wesentlichen geltend, die A habe im Jahr 2013 eine Vergütung der E in der Höhe von Fr. 300'000.– verbucht. Gemäss einer Erklärung dieser Gesellschaft – die gemäss Handelsregisterauszug unter anderem den Erwerb und die Veräusserung von Beteiligungen an Unternehmen irgendwelcher Art bezwecke – sei diese Zahlung für Projektbearbeitungen, Beratungen und Interventionen geleistet worden. Entsprechende Rechnungen oder Abrechnungen habe der Pflichtige jedoch trotz Aufforderung nicht eingereicht. Es sei deshalb davon auszugehen, dass es sich bei den erbrachten Dienstleistungen um anwaltliche Tätigkeiten gehandelt habe, zumal die A in den letzten Jahren inaktiv gewesen sei und nie angefangene Arbeiten verbucht habe. Bis heute habe der Steuerpflichtige den Nachweis nicht erbracht, dass die A



tatsächlich für die E tätig geworden sei. Der streitige Honorarertrag sei am 5. September 2013 auf ein im Jahr 2013 eröffnetes und wieder saldiertes Konto bei der Migros Bank vergütet worden. Am 13. und 23. September 2013 seien sodann zwei Barbezüge von je Fr. 10'000.– getätigt und am 26. September 2013 ein Übertrag (Liberierung Z Verwaltung AG) verbucht worden. Schliesslich sei das Konto am 4. Dezember 2013 aufgelöst und der Saldo von Fr. 179'941.– an den Steuerpflichtigen überwiesen worden.

Letzterer hält dem zusammengefasst entgegen, die "Honorarerträge" der A seien nicht ihm zugeflossen. Vielmehr habe er bei der A ein Guthaben gehabt, welches buchhalterisch belegt gewesen sei. Dieses habe er nun seinem eigenen Vermögen zugeführt. Der Geldfluss sei kein Honorar, sondern vielmehr die Folge seiner Zusammenarbeit mit der A. Dies gehe im Übrigen auch aus dem Beleg der Migrosbank vom 5. September 2013 hervor, wo die E den Buchungstext "A-Aktienerwerb" verwendet habe. Dies könne nur die A betroffen haben, da er für sich selbst nie eine Aktiengesellschaft gegründet habe. Es frage sich deshalb, wie der Fiskus auf den Begriff „Entgelt“, das ihm zustehe, gekommen sei. Bei der A sei es darum gegangen, sich auf dem Automobil- und Fortbewegungsmarkt eine Position zu schaffen. Um in diesem Markt Fuss zu fassen, bedürfe es eines automobilistischen Hintergrunds. Es sei darum gegangen zu sondieren, welche Gesellschaften in Schwierigkeiten bzw. zu verkaufen gewesen seien, so die Unternehmen D oder C Cars. Diese hätten besucht werden müssen. Im Erfolgsfall hätte man die Geschäfte nicht im Rahmen eines kleinen Anwaltsbüros abwickeln wollen. Dass die Dinge nicht bis zum Abschluss gediehen seien, sei im Wesentlichen auf die gesundheitlichen Probleme der Firmenverantwortlichen zurückzuführen gewesen. Dieser Sachverhalt sei durch die E bestätigt worden. Diese Gesellschaft wolle mit einschlägigen Unternehmen aus der Branche kooperieren und nicht mit einem Rechtsanwalt. Er habe bei der E nie Honorare geltend gemacht und sei von ihr auch nicht bezahlt worden. Deren Vergütung dürfe daher nicht als ihm zugeflossenes Honorar qualifiziert werden. Die jahrzehntelange Zusammenarbeit der beiden Firmen (A und E) sei selbstverständlich nicht laufend buchhalterisch "aufgearbeitet" worden, da dies mit unverhältnismässig hohem Aufwand verbunden gewesen wäre. Da er die Bestätigungen der E vom 1. Dezember 2015 und die entsprechenden Bankbelege eingereicht habe, sei er nun nicht mehr beweisbelastet. Es sei eine Unverschämtheit sondergleichen, diese



Bestätigung zu hinterfragen. Die Vorinstanz habe sich in diesem Verfahren nicht um die Belange der A zu kümmern, da diese ebenfalls der Steuerpflicht unterliege und entsprechende Fragen beantworten könne. Der Verantwortliche der E sei nicht einvernommen worden. Dessen Aussage werde jedoch als Beweismittel nach wie vor offeriert, wobei diese das Veranlagungsverfahren der A betreffe.

b) Der Einkommenssteuer unterliegen alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 1 StG, Art. 18 Abs. 1 DBG). Das Reineinkommen der selbständig- bzw. freierwerbenden steuerpflichtigen Person ist sogenannter Vermögensstandsgewinn. Es entspricht der Differenz zwischen dem Eigenkapital am Ende des vorangegangenen und demjenigen am Ende des abgeschlossenen Geschäftsjahres. Zu berücksichtigen sind zudem die nicht abzugsfähigen Verminderungen des Geschäftsvermögens und die im laufenden Geschäftsjahr vorgenommenen Privateinlagen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 18 N 70 ff.). Für die Beweislastverteilung gilt die Grundregel, dass die Veranlagungsbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen zu beweisen hat, die steuerpflichtige Person dagegen jene Tatsachen, welche die Steuerschuld mildern oder aufheben (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 123 N 77).

Die subjektive Zuordnung von Einkommen und Vermögen natürlicher Personen ist ein ungeschriebenes Element des Steuertatbestandes. Sie bildet ebenso Voraussetzung wie Schranke einer allgemeinen, auf Generalklauseln (Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. Art. 7 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [SR 642.14, abgekürzt: StHG]) beruhenden Besteuerung des Reinvermögenszugangs (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_95/2013, 2C_96/2013 vom 21. August 2013 E. 2.1). Gemäss dem in Art. 16 DBG und Art. 29 Abs. 1 StG zum Ausdruck gebrachten Konzept der Reinvermögenszugangstheorie unterliegen aufgrund der Generalklausel von Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. Art. 29 Abs. 1 StG und des nicht abschliessenden Positivkatalogs (Art. 17 ff. DBG, Art. 30 ff. StG) alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der direkten Bundessteuer und den Kantons- und Gemeindesteuern. Vorbehalten bleiben die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 3 DBG, Art. 29 Abs. 3 StG) und die im Negativkatalog von



Art. 24 DBG und Art. 37 StG abschliessend aufgezählten Fälle (vgl. BGE 139 II 363 E. 2.1). Allgemein gilt, dass die subjektive Zuordnung im Steuerrecht mit der zivilrechtlichen Sichtweise übereinstimmt, es sei denn, das Gesetz sehe eine eigenständige steuerrechtliche Zurechnungsregel vor oder verfolge eine wirtschaftliche Betrachtungsweise (BGer 2C_95/2013, a.a.O., E. 2.1). Letztere bildet aber auch im Steuerrecht keine eigenständige Auslegungsregel. Sie ist vielmehr eine Folge dessen, dass gewisse steuerrechtliche Rechtssätze auf einer wirtschaftlichen Begrifflichkeit beruhen oder aber die an sich zivilrechtlichen Begriffe einen wirtschaftlichen Inhalt tragen, und greift nur, aber immerhin, wenn der Normsinn das Abstellen auf den wirtschaftlichen Gehalt des Sachverhalts erfordert. Soweit eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zugrunde zu legen ist, kommt diese einerseits bei der Würdigung des rechtserheblichen Sachverhalts, andererseits bei der Auslegung der massgebenden Rechtssätze zur Anwendung (vgl. BGer 2C_342/2016, 2C_343/2016 vom 23. Dezember 2016 E. 3.2.1 und 3.2.2; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 35 ff.).

Ein Durchgriff von einer Aktiengesellschaft oder GmbH auf ihren beherrschenden Anteilinhaber kann nur (sehr) zurückhaltend angenommen werden. Im Privat- wie auch im Steuerrecht gilt grundsätzlich das Trennungsprinzip, wonach im Interesse des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit an sich von der vollständigen rechtlichen und tatsächlichen Trennung zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern auszugehen ist. So soll einer Einzelperson erlaubt werden, sich der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder der GmbH zu bedienen, um eine Haftungsbeschränkung zu erreichen. Auf diese Weise wird auch dem Kleinunternehmer ermöglicht, seine private und seine wirtschaftliche Tätigkeit zu trennen. Nur unter ganz bestimmten Voraussetzungen darf die Trennung zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern (im Sinne eines "Durchgriffs" durch Erstere zu den Letzteren hin) aufgegeben werden. Das gilt insbesondere bei rechtsmissbräuchlicher Verwendung der juristischen Selbständigkeit der Gesellschaft, wird aber in der Praxis nur selten zugelassen (BGer 2C_396/2011 vom 26. April 2012 E. 4.2.1 mit Verweis auf BGE 136 I 65 E. 5.4).

c) aa) Vom streitigen Sachverhalt sind zwei verschiedene Steuersubjekte betroffen: der Steuerpflichtige einerseits und die A andererseits. Die VRK hat bereits im Entscheid vom 20. Juni 2019 (VRKE IV-2018/133, 134) festgehalten, dass die Steuerveranlagung der A



nicht Gegenstand des Verfahrens sei und Vorbringen zu dieser Gesellschaft nicht umfassend überprüft werden könnten, zumal die Steuerunterlagen nur auszugsweise vorlägen. Es war damals namentlich unklar, ob die umstrittene Zahlung in den Büchern der A erfasst wurde oder direkt dem Steuerpflichtigen zufloss. Mittlerweile ist erstellt, dass die Vergütung in den Büchern der A verbucht wurde. Über die Art der Geschäftsbeziehung zwischen der A und der E besteht jedoch nach wie vor Unklarheit, da die entsprechenden (Steuer-)Unterlagen nicht vorliegen. Insbesondere lässt sich nicht feststellen, welche Aktivitäten die A – allenfalls in Zusammenarbeit mit der E zwecks Erwerbs einer Beteiligung – entwickelte, um im "Fortbewegungsmarkt" Fuss zu fassen. Weiter ist anhand der Akten nicht nachvollziehbar, wie das in den Büchern der A geführte Darlehen des Pflichtigen verwendet wurde. Aus der Steuererklärung 2013 der A ist einzig ersichtlich, dass in den Jahren 2007 bis 2012 jeweils Verluste deklariert wurden – im Jahr 2011 waren es Fr. 114'063.– (act.6/3/22) –, was auf eine geschäftliche Tätigkeit schliessen lässt. Darauf ist indes nicht weiter einzugehen, da diese steuerlich relevanten Sachverhalte nicht in diesem Verfahren zu prüfen sind, sondern im Veranlagungsverfahren der A, zumal die Vorinstanz kein rechtsmissbräuchliches Handeln geltend machte oder nachwies. Somit besteht kein Rechtfertigungsgrund für ein Durchbrechen des Trennungs- oder Sphärenprinzips (vgl. BGer 5A_330/2012 vom 17. Juli 2012 E. 3.1 und 3.2 zum Rechtsmissbrauch, insbesondere zum Erfordernis einer Massierung unterschiedlicher und ausserordentlicher Verhaltensweisen im Sinn eigentlicher Machenschaften). Selbst wenn ein solcher vorläge und der Steuerpflichtige und die A als wirtschaftliche Einheit zu betrachten wären, würde dies bedeuten, dass vorerst der Gewinn der A nach der allgemeinen handels- und steuerrechtlichen Ordnung korrekt zu ermitteln und dieser anschliessend dem Steuerpflichtigen zuzuordnen wäre. Die A würde in diesem Fall nicht als unabhängiges Steuersubjekt anerkannt (vgl. BGE 142 II 69 E. 5.1.4 = Pra 8 (2016) Nr. 60 S. 574 ff.; BK-Nobel, Das Aktienrecht: Systematische Darstellung, Bern 2017, § 15 N 8; zur Problematik des Durchgriffs von der Crone/Monsch, Durchgriff und wirtschaftliche Einheit, in Schweizerische Zeitschrift für Wirtschafts- und Finanzmarktrecht [SZW] 5/2013, S. 445 ff.).

bb) Gemäss der Jahresrechnung des Einzelunternehmens des Steuerpflichtigen betrug der in die Steuererklärung 2013 (Ziff. 2.1) übertragene Jahresgewinn (Vermögensstandsgewinn) per 31. Dezember 2013 Fr. 14'824.84. Der Ertrag wurde mit



Fr. 83'329.75 ausgewiesen, wovon Fr. 56'938.65 Honorare aus anwaltlicher Tätigkeit (Vorjahr: Fr. 112'415.90). Die flüssigen Mittel (Kasse und Postcheckkonto) betragen Fr. 14'682.71 (Vorjahr: Fr. 32'371.33). Sodann wurde im Wertschriftenverzeichnis ein Darlehen an die A in der Höhe von Fr. 85'471.– aufgeführt; es betrug per 31. Dezember 2012 noch Fr. 374'502.– (act. 6/3/22), was einer Amortisation in der Höhe von Fr. 289'031.– während des Steuerjahres 2013 entspricht. Die 100 Inhaberaktien der A wurden zum Nennwert von Fr. 100'000.– deklariert. Schliesslich führte der Pflichtige im Wertschriftenverzeichnis (neu) auch ein Darlehen an die Z Verwaltung AG mit damaligem Sitz in Zürich von Fr. 100'000.– auf. Weiter ist in tatsächlicher Hinsicht unbestritten, dass die E der A am 5. September 2013 Fr. 300'000.– auf das Kontokorrentkonto Nr. 547.551.90 bei der Migros Bank AG überwies, und zwar mit dem Vermerk "A AG-Aktienanteile" (act. 6/3/39). Dieses Konto wurde, soweit aus den Akten ersichtlich, im Jahr 2013 eröffnet und wieder saldiert. Jedenfalls wurden in den Jahresabschlüssen 2012 und 2013 keine Bankkonten bilanziert, ebenso keine Post- und Bargeldkonten (act. 6/3/22). Den grössten Teil dieses Geldes leitete die A im selben Jahr an den Steuerpflichtigen weiter. So tätigte dieser am 13. und 23. September 2013 jeweils Barbezüge von je Fr. 10'000.– und liess am 26. September 2013 Fr. 100'000.– (unter Belastung einer Gebühr von Fr. 10.–) an die Z Verwaltung AG überweisen. Gemäss Deklaration in der Steuererklärung des Pflichtigen handelte es sich bei letzterem Betrag um ein Darlehen (act. 6/3/2). Der Saldo des Kontokorrentkontos Nr. 547.551.90 bei der Migros Bank AG in der Höhe von Fr. 179'941.40 wurde am 4. Dezember 2013 auf dem bei der Raiffeisenbank Rorschacherberg-Thal geführten Liegenschaftskonto CH00 0000 0000 0000 0000 0 (Mehrfamilienhaus A) des Pflichtigen gutgeschrieben. Insgesamt flossen diesem somit Fr. 299'941.40 zu (Fr. 299'951.40 abzüglich Fr. 10.– Bankgebühr).

cc) Der streitige wirtschaftliche Vorgang war somit zweigeteilt: er umfasste einerseits eine Zahlung an die A und andererseits deren fast nahezu vollumfängliche Weiterleitung an den Steuerpflichtigen. Der erste Teil dieser Transaktion bedarf keiner besonderen privatrechtlichen Ausgestaltung; eine formlose Vergütung ist zulässig. Steuersystematisch knüpft dieser Sachverhalt beim steuerbaren Reingewinn an, da der Betrag in der Buchhaltung der A als Ertrag verbucht wurde (Kto.-Nr. 6001: Erlös aus Arbeiten). Auch der zweite Teil des Geschäftsvorfalles erscheint aus privatrechtlicher Sicht nachvollziehbar. Gemäss Steuerpflichtigem sei damit ein der A gewährtes



Darlehen teilweise zurückbezahlt worden. Die Vorinstanz vertritt dagegen den Standpunkt, die zivilrechtliche Ausgestaltung des Vorgangs (Darlehensrückzahlung) werde dem wirtschaftlichen Sachverhalt nicht gerecht. Mit der Zahlung sei nämlich nicht das Darlehen amortisiert, sondern eine anwaltliche Tätigkeit honoriert worden. Wie es sich damit verhält, ist nachfolgend zu prüfen.

d) Die Darlehensschuld der A gegenüber dem Rekurrenten und Beschwerdeführer ist unbestritten; sie wurde sowohl in den Büchern der A als auch in der Steuererklärung des Pflichtigen per 31. Dezember 2013 mit Fr. 85'471.– deklariert und von der Vorinstanz entsprechend diesen Angaben veranlagt. Letztere anerkannte das Darlehen, soweit ersichtlich, auch in früheren Steuererklärungen. So betrug es per Ende 2012 noch Fr. 374'502.– und wurde demnach im Jahr 2013 um Fr. 289'031.– reduziert. Für die Amortisation des Darlehens konnten einzig die dem Steuerpflichtigen im Jahr 2013 von der A zugeflossenen Fr. 299'941.40 verwendet werden, da dieser keine weiteren Bezüge bei der A tätigte. Damit fällt eine Qualifizierung der finanziellen Zuflüsse als Einkommen aus selbständiger Tätigkeit nur in dem die Amortisation übersteigenden Betrag von Fr. 10'910.40 in Betracht. Dies spricht im Übrigen dafür, dass der streitige Betrag tatsächlich der A vergütet wurde. Andernfalls wäre diese Gesellschaft gar nicht in der Lage gewesen, die Darlehensschuld in diesem Umfang zu reduzieren. Gegen eine Qualifizierung als Anwaltshonorar spricht auch, dass der Rekurrent und Beschwerdeführer in den Jahresrechnungen 2012 und 2013 Honorarerträge von Fr. 000'000.00 und Fr. 00'000.00 auswies. Ein Honorar von Fr. 300'000.– entspricht bei einem mittleren Stundenansatz von Fr. 250.– (vgl. Art. 24 Abs. 1 der Honorarordnung, sGS 963.75) einem Mandat von mehreren hundert Stunden und damit rund dem doppelten der beiden Jahreserträge. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern der Steuerpflichtige in derart grossem Umfang für die E hätte anwaltlich tätig sein sollen, zumal die (juristische) Tätigkeit im Investmentgeschäft in der Regel ein hohes Mass an Spezialwissen erfordert. Insbesondere legte die Vorinstanz nicht dar, dass der Steuerpflichtige auf diesem Gebiet ein Spezialist sei, was eine anwaltliche Tätigkeit in diesem Bereich eher nahegelegt hätte (vgl. BGer 2C_95/2013, 2C_96/2013 vom 21. August 2013 E. 2).

e) Zusammenfassend ist somit nicht erstellt, dass der Steuerpflichtige im Jahr 2013 zusätzliche Honorarerträge in der Höhe von Fr. 300'000.– vereinnahmte. Hingegen



ergibt sich, dass er in dieser Steuerperiode Fr. 10'910.40 von der A bezog; dieser Betrag ist dem steuerbaren Einkommen zuzurechnen. Dies führt dazu, dass auch der geltend gemachte Abzug für Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten in der Höhe von Fr. 3'943.– und der Steuerwert der A-Aktien neu zu berechnen sind. Die Vorinstanz hat sich dazu nicht substantiiert geäußert, weshalb das Gericht nicht darüber entscheiden kann, ohne den Rechtsmittelweg des Steuerpflichtigen zu verkürzen. Die Einspracheentscheide vom 5. Februar 2020 sind daher aufzuheben und die Angelegenheit ist zur Prüfung eines allfälligen Abzugs für Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten sowie des Steuerwerts der A-Aktien und neuer Veranlagung (unter Berücksichtigung von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit in der Höhe von Fr. 25'735.– [Fr. 14'825.– + Fr. 10'910.–]) und neuer Ausscheidung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4.- Der Ausgang des Verfahrens entspricht einer teilweisen Gutheissung, wobei der Rekurrent und Beschwerdeführer weitgehend obsiegt. Die amtlichen Kosten sind daher dem Staat aufzuerlegen. Entscheidegebühren von je Fr. 800.– für das Rekurs- und das Beschwerdeverfahren, insgesamt Fr. 1'600.–, erscheinen als angemessen (vgl. Art. 144 Abs. 5 DBG und Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 1'600.– sind dem Rekurrenten und Beschwerdeführer zurückzuerstatten.

Der Rekurrent hat die Anträge unter Entschädigungsfolge gestellt. Er hat Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Art. 98^{bis} VRP). Eine Kostennote wurde nicht eingereicht. Unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände, insbesondere des Aufwandes für die Rekurs- und Beschwerdeeingabe, erscheint eine Umtriebsentschädigung von insgesamt Fr. 600.–, je Fr. 300.– für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren, als angemessen. Entschädigungspflichtig ist der Staat (Kantonales Steueramt).

Entscheid:

1.



St.Galler Gerichte

Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 5. Februar 2020 aufgehoben. Die Angelegenheit wird zu neuer Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramts vom 5. Februar 2020 aufgehoben. Die Angelegenheit wird zu neuer Veranlagung der direkten Bundessteuer 2013 im Sinn der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.

Der Staat trägt die Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 800.– (Entscheidgebühr). Der Kostenvorschuss von Fr. 800.– wird dem Rekurrenten zurückerstattet.

4.

Der Staat trägt die Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 800.– (Entscheidgebühr). Der Kostenvorschuss von Fr. 800.– wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.

5.

Der Staat (Kantonales Steueramt) hat den Rekurrenten für das Rekursverfahren mit Fr. 300.– zu entschädigen.

6.

Der Staat (Kantonales Steueramt) hat den Beschwerdeführer für das Beschwerdeverfahren mit Fr. 300.– zu entschädigen.