



Fall-Nr.:	I/1-2015/165, 166
Stelle:	Verwaltungsrekurskommission
Rubrik:	Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum:	24.05.2016
Entscheiddatum:	24.05.2016

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 24.05.2016

Art. 84 Abs. 1 StG (sGS 811.1) und Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG (SR 642.11). Die steuerpflichtige Gesellschaft erbrachte Zahlungen an einen in Deutschland wohnhaften wirtschaftlich Berechtigten. Bei den Zahlungen fehlten Angaben zu den vertraglichen Grundlagen bzw. den wirtschaftlichen Hintergründen der Zuwendung, weshalb sie strengen Anforderungen an den Nachweis von regulären Leistungen nicht genügten und nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendungen anerkannt werden konnten, sondern zu Recht als verdeckte Gewinnausschüttungen erfasst wurden. Ebenso fehlten bei Zahlungen an verschiedene Drittpersonen bzw. Unternehmen entsprechende Nachweise. Bei gewissen Zahlungen war hingegen eine Aufrechnung nicht ausgewiesen. Der Antrag des kantonalen Steueramts auf Vornahme einer reformatio in peius war aufgrund der im Rechtsmittelverfahren eingereichten Belege gerechtfertigt (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, vom 24. Mai 2016, I/1-2015/165, 166).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X AG, Rekurrentin und Beschwerdeführerin,

gegen

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



St.Galler Gerichte

und

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

betreffend

Kantonssteuern und direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013

Sachverhalt:

A.- Die X AG mit Sitz in B (nachfolgend: X AG) wurde am 15. Januar 2008 als Gesellschaft mit beschränkter Haftung (P GmbH) mit einem Stammkapital von Fr. 20'000.– ins Handelsregister des Kantons St. Gallen eingetragen. Der Unternehmenszweck lautet wie folgt: „Planung und Bearbeitung von Marketingkonzeptionen für Absatzförderung, Leasingdienstleistungen und Projektrealisierungen, Verwaltung von eigenen und fremden Vermögenswerten, Erbringung von Finanz- und Treuhanddienstleistungen auf eigene und fremde Rechnung im In- und Ausland sowie Halten von Beteiligungen. Die Gesellschaft kann Zweigniederlassungen im In- und Ausland errichten, sich an anderen Unternehmungen beteiligen oder sich mit diesen zusammenschliessen sowie Grundstücke erwerben, verwalten und veräussern.“ Am 00. XXX 2013 (Transaktionsdatum) wurde das Stammkapital auf Fr. 150'000.– erhöht und die Gesellschaft gemäss Umwandlungsplan vom 00. XXXX 2013 und Bilanz per 13. März 2013 mit Aktiven von Fr. 179'197.24 und Fremdkapital von Fr. 26'557.60 in eine Aktiengesellschaft umgewandelt. Die einzige Gesellschafterin, die N GmbH, S, erhielt für ihre bisherigen Stammanteile 1'500'000 Aktien zu Fr. 0.10. Einziges Mitglied des Verwaltungsrats ist S, E/DE. M, C, der zugleich Geschäftsführer der N GmbH ist, wurde im Handelsregister mit der Funktion des Direktors eingetragen.

B.- Am 4. Dezember 2014 (Eingang beim Steueramt) reichte die X AG die Steuererklärung für das Jahr 2013 ein. Sie deklarierte einen steuerbaren Gewinn von



Fr. 1'133.– und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. 153'639.–. Im beigelegten Jahresabschluss per 31. Dezember 2013 wies die steuerpflichtige Gesellschaft unter anderem die Aufwandkonten Nr. 4000 (EUR Dienstleistungen GL) und Nr. 4400 (Dienstleistungen Beratung) aus. Auf dem Konto Nr. 4000 waren 27 Vergütungen zugunsten von S im Gesamtbetrag von Fr. 24'052.78 verbucht, jeweils mit dem Buchungstext „Dienstleistungen GL“. Dem Konto Nr. 4400 wurden Vergütungen zugunsten verschiedener Empfänger in der Höhe von insgesamt Fr. 51'865.82 belastet. Davon entfielen Fr. 34'120.55 auf die I GmbH, I/DE, Fr. 7'920.– auf die N Ltd, L/GB (Zweigniederlassung S), Fr. 7'116.26.– auf die EC GmbH, K/A und Fr. 2'709.01 auf verschiedene weitere Empfänger.

Mit E-Mail vom 16. Januar 2015 forderte die Veranlagungsbehörde Informationen zum Aktionariat der X AG, sämtliche Rechnungen zu den Aufwandkonten Nr. 4000 und Nr. 4400 sowie die Verträge zu den Aktivkonten Nrn. 1500 bis 1512 an. Am 8. Mai 2015 reichte die X AG verschiedene Unterlagen ein. Unter anderem die erste Seite des Aktionärsbindungsvertrags zwischen S und T, I/DE, aus der hervorging, dass diese beiden Aktionäre je 600'000 Inhaberaktien der Gesellschaft hielten. Am 15. Mai 2015 wurde die X AG aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 für die Kantonssteuern 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 53'300.– und ohne steuerbares Eigenkapital und für die direkte Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 53'300.– veranlagt. Dabei reduzierte die Veranlagungsbehörde den in der Erfolgsrechnung 2013 ausgewiesenen Reingewinn von Fr. 5'881.– um den Verlust des Vorjahres von Fr. 2'146.– und nahm Aufrechnungen in der Höhe von Fr. 49'640.– vor; davon Fr. 24'052.– beim Konto Nr. 4000 und Fr. 24'588.– beim Konto Nr. 4400. Zudem liess sie Gründungskosten im Umfang von Fr. 1'000.– nicht zum Abzug zu. Die dagegen erhobenen Einsprachen wurden mit Entscheiden vom 19. Juni 2015 abgewiesen.

C.- Mit Eingabe vom 14. Juli 2015 erhob die X AG bei der Verwaltungsrekurskommission Rekurs und Beschwerde. Sie beantragte, die Einspracheentscheide des Kantonalen Steueramts und die diesen zugrunde liegenden Veranlagungsverfügungen und Schlussrechnungen vom 15. Mai 2015 seien aufzuheben und die Angelegenheit sei an das Kantonale Steueramt zurückzuweisen; eventualiter sei auf die von der Vorinstanz ermessensweise vorgenommenen



St.Galler Gerichte

Aufrechnungen in der Höhe von Fr. 48'640.– (Konto Nr. 4000: Fr. 24'052.– und Konto Nr. 4400: Fr. 24'588.–) zu verzichten.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 28. September 2015 die Abweisung der Rechtsmittel. Sie habe die von der X AG im Rechtsmittelverfahren eingereichten Belege geprüft und festgestellt, dass der geschäftsmässig nicht begründete Aufwand höher zu beziffern sei, als bisher angenommen. Im Sinne einer reformatio in peius sei der steuerbare Gewinn deshalb um weitere Fr. 24'273.– zu erhöhen und mit Fr. 79'794.– zu veranlagern. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin erhielt Gelegenheit, sich dazu zu äussern. Dies tat sie mit Schreiben vom 26. Oktober 2015. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

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

Erwägungen:

1.- Betrifft das Verfahren sowohl die Kantonssteuern als auch die direkte Bundessteuer, wie dies vorliegend der Fall ist, sind zwei Entscheide zu fällen. Diese können zwar beide im gleichen Dokument enthalten sein; dieses muss jedoch eine getrennte Begründung und ein getrenntes Dispositiv aufweisen, oder zumindest ein Dispositiv, das die beiden Steuern auseinanderhält (BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3). Dies war beim Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 19. Juni 2015 der Fall. Nach einem neueren Urteil könne im Dispositiv sogar auf eine Unterscheidung zwischen beiden Steuern verzichtet werden, wenn die entschiedene Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sei und für beide Kategorien von Steuern gleich begründet werden könne. Aus der Begründung müsse dann aber klar hervorgehen, dass der Entscheid sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gelte (BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1). Gleichwohl entscheidet das Bundesgericht auch bei Fragen, die sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene übereinstimmend geregelt sind, mit



separaten Dispositiven (vgl. z.B. Urteile [BGer] 2C_560/2014 und 2C_561/2014 vom 30. September 2015, 2C_164/2013 und 2C_165/2013 vom 28. März 2014). Im Einklang damit werden der Rekurs und die Beschwerde vorliegend in einem einzigen Dokument behandelt, wobei im gemeinsamen Dispositiv beide Steuern auseinandergelassen werden.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurs- sowie zur Beschwerdeerhebung ist gegeben. Die Rechtsmittel sind mit Eingabe vom 14. Juli 2015 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 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt: DBG; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs sowie auf die Beschwerde ist einzutreten.

3.- Umstritten sind die von der Vorinstanz vorgenommenen Aufrechnungen auf den Konten Nr. 4000 in der Höhe von Fr. 24'052.– (hinten E. 3c) und Nr. 4400 im Umfang von Fr. 24'588.– (hinten E. 3d).

a) Die Vorinstanz erwog im Wesentlichen, die auf den Konten Nrn. 4000 und 4400 verbuchten Aufwände seien nicht ausreichend belegt worden. Die Jahresrechnung verstosse deshalb gegen die Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung und sei deshalb handelsrechtswidrig. Sie könne nur bedingt als Grundlage für die Besteuerung herangezogen werden. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin habe den Nachweis, dass die auf dem Konto 4000 verbuchten Aufwände geschäftsmässig begründet seien, nicht erbracht. Hinsichtlich des Kontos Nr. 4400 sei aufgrund der im Rechtsmittelverfahren eingereichten Belege festzustellen, dass die Zahlungen an die Schwestergesellschaft N Ltd in der Höhe von Fr. 7'920.–, an die I GmbH in der Höhe von Fr. 34'120.–, an die EC GmbH in der Höhe von Fr. 5'913.– (richtig: Fr. 7'116.26) und an Kin der der Höhe von Fr. 908.– geschäftsmässig nicht begründet seien. Die übrigen Aufwände seien zweifellos begründet. Daraus ergebe sich, dass zusätzliche



Aufrechnungen im Umfang von Fr. 24'273.– vorzunehmen seien. Der steuerbare Gewinn 2013 sei folglich auf Fr. 79'794.– festzusetzen.

Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin hielt dem zusammengefasst entgegen, sie sei international als Beratungs-, Konzepterstellungs- und Planungsfirma für alternative Energieanlagen tätig. Dazu bediene sie sich immer wieder der Dienste externer Dienstleister vor Ort. Diese zugekauften Dienstleistungen müssten abgegolten werden. Die Einzelbelege seien vor kurzem eingegangen und lägen der Eingabe bei. Die Buchungen auf dem Konto Nr. 4000 (richtig: 4400) seien somit sowohl sachlich als auch rechnerisch nachvollziehbar. Die im Konto Nr. 4400 (richtig: 4000) erfassten Zahlungen an S seien gestützt auf die eingereichten Belege als Honorar für seine Tätigkeit für sie im vollen Umfang anzuerkennen. Herr S sei alleiniger Aktionär, und alle Einnahmen seien durch Dienstleistungen von ihm erwirtschaftet worden.

b) Nach Art. 84 Abs. 1 StG und Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG werden Aufwendungen bei der Berechnung des Reingewinns berücksichtigt, sofern sie geschäftsmässig begründet sind. Beweisbelastet für diese steuermindernden Tatsachen ist gemäss der allgemeinen Beweislastregel die steuerpflichtige Person (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 77 zu Art. 123 DBG). Bei einer buchführenden Steuerpflichtigen gilt der Massgeblichkeitsgrundsatz. Sie erbringt den Beweis für grundsätzlich steuermindernde Aufwendungen (geschäftsmässige Begründetheit von Ausgaben usw.) durch die Vorlage einer Erfolgsrechnung, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht. Kann jedoch 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. Bei verdeckten Gewinnausschüttungen wirkt sich dies wie folgt aus: Ist streitig, ob einer Leistung der Gesellschaft überhaupt eine Gegenleistung des Beteiligten gegenüberstehe, trägt die Gesellschaft die Beweislast für das Vorhandensein einer solchen Gegenleistung. Sie muss den Beweis für die geschäftsmässige Begründetheit der Leistung erbringen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 85 f. zu Art. 123 DBG). Verdeckte Gewinnausschüttungen stellen an sich Gewinnausschüttungen dar, welche aber von der ausschüttenden Gesellschaft nicht als solche offen ausgewiesen werden. Als verdeckte Gewinnausschüttung ist



dabei die Leistung einer juristischen Person zu würdigen, die sich selbst entreichert, um ihre Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen zu bereichern, indem sie ihnen bewusst geldwerte Vorteile zuwendet, welche sie Dritten nicht oder in wesentlich geringerem Umfang gewähren würde und die deshalb nicht geschäftsmässig begründet sind und welche sie nicht ordnungsgemäss als Gewinnverwendung verbucht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 141 zu Art. 20 DBG).

c) aa) Aus den Akten ist nicht ersichtlich, welche Aufgaben S für die Rekurrentin und Beschwerdeführerin wahrnahm. Im Handelsregister ist er als Mitglied des Verwaltungsrats aufgeführt, während M früher als Geschäftsführer tätig war und seit dem 6. Dezember 2013 als Direktor eingetragen ist. Es wurde zwar ein Beratungsvertrag mit der SE GmbH, E/DE, ins Recht gelegt, in dem jedoch die P GmbH und S „persönlich“ als Auftragnehmer bezeichnet wurden und den S am 21. Januar 2013 unterzeichnete. Letzterer war für die GmbH zu diesem Zeitpunkt jedoch nicht zeichnungsberechtigt – er wurde erst nach der Umwandlung in eine Aktiengesellschaft am 6. Dezember 2013 ins Handelsregister eingetragen –, so dass sich aus diesem Vertrag nichts über das Arbeitsverhältnis zwischen der Steuerpflichtigen und S ableiten lässt. Folglich ist unklar, welche Leistungen den von S im Jahr 2013 bezogenen Vergütungen im Gesamtbetrag von € 20'043.98 bzw. Fr. 24'052.78 entgegenstanden. Den Akten liegen zwar acht Rechnungen von S bei, die sich jedoch auf lediglich € 8'425.– belaufen und keine Informationen über die konkreten Aufträge sowie den Umfang und den Zeitpunkt der Beratungsleistungen enthalten. Mit den übrigen Belegen können zwar Auslagen nachgewiesen werden, ob diese im Zusammenhang mit Tätigkeiten für die Steuerpflichtige anfielen, ist jedoch offen. Ausgaben für Restaurantbesuche, Benzin und Flugtickets könnten auch mit privaten Aktivitäten begründet werden.

bb) Somit ist nicht dargetan, dass den Leistungen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin an den Gesellschafter S eine entsprechende Leistung entgegenstand. Insbesondere fehlt es am Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit (M. Reich, in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2. Aufl. 2008, Art. 20 DBG N 46; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 142 zu Art. 20 DBG). Dabei fällt ins Gewicht, dass der Zahlungsempfänger in Deutschland ansässig ist und nach der bundesgerichtlichen



Rechtsprechung besonders strenge Beweiserfordernisse zu beachten sind, wenn es um internationale Geschäfts- und Rechtsbeziehungen geht, weil sich die Verhältnisse des ausländischen Leistungsempfängers der Kontrolle durch die inländischen Steuerbehörden entziehen. Bei Zahlungen ins Ausland ist somit nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Es sind die Verträge der jeweiligen Grundgeschäfte vorzuweisen sowie allfällige schriftliche Provisionsvereinbarungen, ferner die lückenlos dokumentierte Korrespondenz mit den Zahlungsempfängern und den allenfalls involvierten Banken. Die geschäftsmässige Begründetheit muss auch in einem solchen Fall derart nachgewiesen werden, dass sich die Steuerbehörde vergewissern kann, dass geschäftliche Gründe und nicht die engen persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen für die geldwerte Leistung ausschlaggebend waren (Urteil des Bundesgerichts 2C_797/2012, 2C_798/2012 vom 31. Juli 2013 E. 2.2.2; Urteil des Verwaltungsgerichts B 2009/203 vom 11. Mai 2010 E. 3.2, in: www.gerichte.sg.ch).

cc) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz zu Recht von einer verdeckten Gewinnausschüttung zugunsten des Gesellschafters S ausging und die auf dem Konto Nr. 4000 verbuchten Bezüge im Gesamtbetrag von Fr. 24'052.78 dem steuerbaren Gewinn zurechnete.

d) aa) Auf dem Konto Nr. 4400 (Dienstleistungen und Beratung) wurden Vergütungen im Gesamtbetrag von Fr. 51'865.82 und zwei Gutschriften von Fr. 814.19 und Fr. 1'875.– verbucht, was einen Saldo per 31. Dezember 2013 von Fr. 49'176.63 ergab. Davon betrafen Fr. 34'120.55 die I GmbH. Vertretungsberechtigter Geschäftsführer dieses Unternehmers ist T (vgl. <http://XXX.de/de/content/impressum>), der gemäss dem von der Pflichtigen am 8. Mai 2015 eingereichten Aktionärsbindungsvertrag damals ebenfalls Aktionär der Rekurrentin und Beschwerdeführerin war (act. 8/I-05); dies soll nun nicht mehr der Falle sein (act. 10). Die I GmbH reichte im Laufe des Jahres 2013 sechs Rechnungen in der Höhe von insgesamt € 33'500.– ein (Fr. 40'200.– bei einem Umrechnungskurs von Fr. 1.20). Weshalb das Rechnungstotal nicht mit dem Total der auf dem Konto Nr. 4400 verbuchten Beträge in der Höhe von Fr. 34'120.55 übereinstimmte, ist unklar. Ebenso ist aus den Rechnungen der Zahlungsgrund nicht ersichtlich. Es wurde jeweils nur der Vermerk „Für Beratung und Kundenbetreuung berechnen wir für die Zeit vom ...“ angebracht. Welcher Auftrag den Leistungen



St.Galler Gerichte

zugrunde lag, wurde nicht erwähnt. Dies reicht wie dargelegt nicht aus, um die geschäftsmässige Begründetheit einer Zahlung – insbesondere im grenzüberschreitenden Geschäftsverkehr – nachzuweisen (vorne E. 3c/bb). Im Weiteren wurde auf den Rechnungen vom 25. November und 30. Dezember 2013 jeweils vermerkt, die Auszahlung sei in bar und ratenweise erfolgt (act. 2). Quittungen oder weitere Belege zu diesen Barzahlungen wurden nicht eingereicht. Unerklärlich ist zudem, weshalb der am 30. Dezember 2013 in Rechnung gestellte Betrag von € 5'500.– bzw. Fr. 6'500.– trotz Barzahlung dem Konto Nr. 2730 (CHF Passive Rechnungsabgrenzung) verbucht und per 31. Dezember 2013 auf der Passivseite bilanziert wurde. Angesichts dieser Ungereimtheiten und unter Berücksichtigung der erhöhten Beweisanforderungen bei internationalen Geldflüssen ist nicht dargetan, dass die Zahlungen an die vom Gesellschafter der Steuerpflichtigen geführten I GmbH geschäftsmässig begründet waren.

bb) Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin überwies der inzwischen vom Konkursrichter liquidierten (Verfügung vom 16. Juli 2014) N Ltd. im Jahr 2013 insgesamt € 6'600.– (Fr. 7'920.–) in drei Zahlungen „for services provided“ (act. 8/II-06). Alleiniger Aktionär war nach Angaben der Rekurrentin und Beschwerdeführerin deren Gesellschafter S. Sowohl er als auch M waren im Handelsregister als Direktoren eingetragen. Welcher Art die Leistungen der N Ltd. waren, lässt sich den Akten nicht entnehmen. Es fällt jedoch auf, dass Letztere die Zahlungen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin nicht auf dem Ertragskonto „Projektarbeiten“ verbuchte, sondern dem Passivkonto „Pxxx“ und in der Bilanz per 31. Dezember 2013 gegenüber der Schwestergesellschaft als Schuld in der Höhe von Fr. 7'920.– auswies (act. 8/III-00). Mit der Vorinstanz ist deshalb davon auszugehen, dass die Steuerpflichtige die Schwestergesellschaft nicht für Dienstleistungen entschädigte, sondern ihr jeweils die notwendige Liquidität verschaffte, zumal das Bankkonto kurz vor den Vergütungen immer einen niedrigen Saldo aufwies (Fr. 4.81, Fr. 977.91, Fr. 928.10; act. 8/III-02). Die Zahlungen hatten deshalb Darlehens- und nicht Aufwandcharakter. Gegen die Aufrechnung dieser Beträge beim Reingewinn der Rekurrentin und Beschwerdeführerin ist deshalb nichts einzuwenden.

cc) Dem Konto Nr. 4400 wurden im Weiteren drei Zahlungen an die EC GmbH im Gesamtbetrag von Fr. 7'116.26 (€ 5'913.22) vergütet. Den Rechnungen ist zu



entnehmen, dass damit Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Recherche für die Entwicklung einer Elektrizitätsmaschine mit maximaler Energieeffizienz, Consultingleistungen im Zusammenhang mit der Finanzierung eines Algenprojekts („P Romania“) und der Finanzierung von Algenprojekten in Norwegen und der Türkei fakturiert wurden. Die Buchungen sind damit zwar nur knapp, aber ausreichend belegt, und die Zahlungsgründe sind nachvollziehbar. Hinzu kommt, dass nicht von einer besonderen Nähe zwischen der Rekurrentin und Beschwerdeführerin und der EC GmbH oder dessen Geschäftsführer auszugehen ist. Dass in diesem Zusammenhang keine angefangenen Arbeiten bilanziert wurden, wie die Vorinstanz vorbrachte, ist nicht zu beanstanden. Dazu wäre die Rekurrentin und Beschwerdeführerin nur dann verpflichtet gewesen, wenn es sich um noch nicht abgerechnete Dienstleistungen und Vorarbeiten für feste Aufträge von Kunden gehandelt hätte (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 24 zu Art. 58 DBG). Eine Aufrechnung der Zahlungen an die EC GmbH rechtfertigt sich deshalb nicht.

dd) Die Zahlung von Fr. 908.06 an K ist nicht belegt. Der Vermerk „Zahlung erfolgte zum Bau einer Energieerzeugungsanlage an den Erfinder“ reicht nicht zum Nachweis der geschäftlichen Begründetheit. Auch dieser Betrag ist dem steuerbaren Gewinn 2013 zuzurechnen.

e) Zusammenfassend ergibt sich, dass die von der Vorinstanz auf dem Konto Nr. 4400 vorgenommenen Aufrechnungen um weitere Fr. 18'360.– zu erhöhen sind (Fr. 34'120.– + Fr. 7'920.– + Fr. 908.– abzüglich die von der Vorinstanz veranlagten – Fr. 24'588.–). Die Aufrechnungen belaufen sich auf insgesamt Fr. 242'000.– und fallen damit um Fr. 5'913.– tiefer aus als von der Vorinstanz im Rechtsmittelverfahren beantragt. Der Rekurs und die Beschwerde sind folglich abzuweisen, und der Antrag der Vorinstanz, die Aufrechnungen um Fr. 24'273.– zu erhöhen, ist teilweise gutzuheissen. Die Einspracheentscheide der Vorinstanz vom 19. Juni 2015 sind aufzuheben und die Sache ist zu neuer Veranlagung im Sinne der vorstehenden Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen. Dabei hat sie auch die nach Art. 84 Abs. 2 lit. a StG bzw. Art. 59 Abs. 1 lit. a DBG zulässigen Steuerrückstellungen zu berücksichtigen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Kosten des Rekursverfahrens und des Beschwerdeverfahrens der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art.



95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von je Fr. 1'000.– ist angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG i.V.m. Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die geleisteten Kostenvorschüsse von insgesamt Fr. 2'000.– sind zu verrechnen.

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde wird abgewiesen.
3. Der Antrag des Kantonalen Steueramts, die Aufrechnungen um Fr. 24'273.– zu erhöhen, wird teilweise gutgeheissen. Die Einspracheentscheide vom 19. Juni 2015 werden aufgehoben und die Sache zu neuer Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
4. Die Rekurrentin und Beschwerdeführerin bezahlt die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens von je Fr. 1'000.– unter Verrechnung des Kostenvorschusses von insgesamt Fr. 2'000.–.