



Fall-Nr.: B 2021/10, B 2021/11
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 05.08.2021
Entscheiddatum: 17.05.2021

Entscheid Verwaltungsgericht, 17.05.2021

Steuerrecht. Art. 58 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 1 und 2 sowie Art. 84 StG (sGS 811.1). Art. 957a Abs. 2 und 3 OR. Die steuerpflichtige Person muss im Rahmen ihrer Buchführungspflicht den Beweis für steuermindernde Aufwände bzw. deren geschäftsmässige Begründetheit durch Vorlage einer Erfolgsrechnung erbringen, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht. Der Beleg muss den Belegtext, den Buchungsbetrag, den Aussteller des Belegs und das Ausstellungsdatum enthalten. Streitig waren diverse verbuchte Aufwandpositionen. Die Übernahme einer Schuld von konkursiten Gesellschaften ohne Gegenleistung hielt einem Drittvergleich nicht stand. Sodann genügte ein Teil der Belege den obligationen- und steuerrechtlichen Anforderungen nicht, womit der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit scheiterte (Verwaltungsgericht, B 2021/10, B 2021/11).

Entscheid vom 17. Mai 2021

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Schmid Etter

Verfahrensbeteiligte

X. __ GmbH,

Beschwerdeführerin,

vertreten durch Rechtsanwalt M.A. HSG in Law Sandro Morelli, Weber Noser von
Gleichenstein, Waisenhausstrasse 14, 9000 St. Gallen,



St.Galler Gerichte

gegen

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

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

Gegenstand

**Kantonssteuer sowie direkte Bundessteuer aufgrund der Rechnungsabschlüsse
per 31. Dezember 2013 und 2014**

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A.

Die X.__ GmbH wurde im Jahr 2009 gegründet und hatte ihren Sitz in den Jahren 2013 und 2014 in B.__. Sie bezweckt im Wesentlichen die Erbringung von Dienstleistungen im Bauhaupt- und Baunebengewerbe und den damit verwandten Branchen sowie den Handel (Import/Export) mit Waren und Produkten im In- und Ausland. Einzige Gesellschafterin ist die in W.__ ansässige S.__ AG. Als Geschäftsführer mit Einzelunterschrift amtiert seit der Gründung Z.__ (vgl. www.zefix.ch).



B.

In den Jahresrechnungen 2013 und 2014 wies die X.___ GmbH einen Gewinn von CHF 5'652 (2013) bzw. CHF 14'480 (2014) aus. Der deklarierte steuerbare Reingewinn betrug nach Vornahme der Verlustverrechnung CHF 0 (2013) bzw. CHF 2'966 (2014), das steuerbare Eigenkapital CHF 8'486 (2013) bzw. CHF 22'967 (2014). Das Kantonale Steueramt hegte nach Einforderung weiterer Unterlagen Zweifel an der Vollständigkeit und Richtigkeit der Jahresrechnungen und nahm beim Gewinn diverse Aufrechnungen in der Höhe von CHF 196'364 (2013) bzw. CHF 417'205 (2014) vor. Es veranlagte die X.___ GmbH aufgrund der Rechnungsabschlüsse per 31. Dezember 2013 und 2014 mit steuerbaren Gewinnen von CHF 160'500 (2013) bzw. CHF 357'000 (2014), jeweils ohne steuerbares Kapital. Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das Kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 10. März 2020 ab. Dagegen erhob die X.___ GmbH Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission, welche die Rechtsmittel mit Entscheid vom 14. Dezember 2020 teilweise guthiess, indem sie die Aufrechnungen auf CHF 145'861 (2013) bzw. CHF 170'189 (2014) reduzierte und die Sache zur neuen Veranlagung im Sinn der Erwägungen an das Kantonale Steueramt zurückwies.

C.

Die X.___ GmbH (Beschwerdeführerin) erhob gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 14. Dezember 2020 mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 14. Januar 2021 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, unter Kosten- und Entschädigungsfolge seien der angefochtene Entscheid aufzuheben und die steuerbaren Gewinne auf CHF 5'652 (2013) bzw. 14'480 (2014) festzusetzen; eventualiter seien Aufrechnungen nach pflichtgemäsem Ermessen von maximal CHF 45'225 (2013) bzw. CHF 54'339.12 (2014) vorzunehmen und die Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens neu zu verlegen; subeventualiter sei die Angelegenheit zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 27. Januar 2021 die Abweisung der Beschwerde und verwies zur Begründung auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid. Das Kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) liess sich am 12. Februar 2021 vernehmen; die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Mit Eingabe vom 4. März 2021 verzichtete die Beschwerdeführerin auf eine weitere Stellungnahme.

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.



Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. *Verfahrensvereinigung*

Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung aufgrund der Rechnungsabschlüsse vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz die Rekurse betreffend die Kantonssteuern 2013 und 2014 einerseits und die Beschwerden betreffend die direkte Bundessteuer 2013 und 2014 andererseits zu Recht im gleichen Urteil, aber mit getrennten Dispositivziffern; unter diesen Umständen durfte auch die Beschwerdeführerin die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben (BGE 135 II 260 E. 1.3). Ebenso ist es zulässig, dass das Verwaltungsgericht über die Beschwerden im gleichen Urteil entscheidet (vgl. BGer 2C_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2). Die Verfahren werden deshalb vereinigt.

2. *Eintreten*

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der Rechtsmittel berechtigt. Die Eingabe vom 14. Januar 2021 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 und 2 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten.

3. *Verletzung des rechtlichen Gehörs*

3.1.

Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (SR 101, abgekürzt BV) gewährt den Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör. Aus diesem Anspruch leitet das Bundesgericht in ständiger Rechtsprechung die Pflicht der Behörden und Gerichte ab, ihre Verfügungen und Entscheide zu begründen (vgl. statt vieler BGE 133 III 439 E. 3.3; BGE 133 I 270 E. 3.1; BGE 129 I 236 E. 3.2; BGE 126 I 102 E. 2b). Als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht verlangt dieser Grundsatz, dass die Vorbringen des von der Verfügung oder vom Entscheid in seiner Rechtsstellung Betroffenen auch tatsächlich gehört, sorgfältig und ernsthaft geprüft und in der Entscheidungsfindung berücksichtigt werden (vgl. G. Steinmann, in: St. Galler Kommentar, Die Schweizerische Bundesverfassung, 3. Aufl. 2014, N 27 zu Art. 29 BV). Daraus folgt die grundsätzliche Pflicht, eine Verfügung oder einen Entscheid zu begründen (BGE 129 I 232 E. 3.2; BGE 126 I 102). Der von einer Verfügung oder von



einem Entscheid Betroffene soll wissen, warum entgegen seinem Antrag entschieden wurde; die Begründung muss deshalb so abgefasst sein, dass der Betroffene die Verfügung oder den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann (BGE 133 III 439 E. 3.3; BGE 129 I 232 E. 3.2; vgl. auch Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, Rz. 1038). Dies ist nur möglich, wenn sowohl der Betroffene als auch die Rechtsmittelinstanz sich über die Tragweite der Verfügung oder des Entscheids ein Bild machen können; in diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde oder das Gericht leiten liess und auf welche sie ihre Verfügung oder ihren Entscheid stützt. Allerdings bedeutet dies nicht, dass die Begründung sich ausdrücklich mit jeder tatbeständlichen Behauptung und jedem rechtlichen Einwand auseinandersetzen muss; vielmehr kann er sich auf die wesentlichen Gesichtspunkte beschränken (BGE 133 I 270 E. 3.1; Häfelin/Müller/Uhlmann, a.a.O., Rz. 1071).

3.2.

Die Beschwerdeführerin rügt Verletzungen des rechtlichen Gehörs durch die Vorinstanz. Die Vorinstanz sei auf ihre Vorbringen und Beweismittel im Zusammenhang mit den Aufrechnungen der P.__ GmbH nicht eingegangen. Sie habe Unterlagen zu einem Gerichtsverfahren gegen diese Gesellschaft sowie Rechnungen an die Q.__ AG zum Bauprojekt "Y.__" eingereicht. Darauf sei die Vorinstanz nicht eingegangen, obschon diese Beweismittel geeignet gewesen seien aufzuzeigen, dass sie mit der P.__ GmbH in einer Geschäftsbeziehung gestanden habe. Sodann habe die Vorinstanz die eingereichte Erfolgsrechnung 2014 der C.__ GmbH, aus welcher hervorgehe, dass die Zahlungen der Beschwerdeführerin als Erträge verbucht worden seien, nicht gewürdigt.

3.3.

Die Vorinstanz hat unter Berücksichtigung der Akten nachvollziehbar dargelegt, weshalb sie den umstrittenen Aufwänden der P.__ GmbH den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit versagte. Zur Baustelle "Y.__" hat sie festgehalten, dass in den Akten keine konkreten Aufträge der Q.__ AG dazu zu finden seien, was zutrifft. Bei der erwähnten Rechnung der Beschwerdeführerin handelt es sich nicht um einen Montageauftrag. Die Vorinstanz hat sodann in ihrer Begründung nicht in Abrede gestellt, dass die Beschwerdeführerin zur P.__ GmbH in einer gewissen Geschäftsbeziehung gestanden habe. Was die Beschwerdeführerin aus den Unterlagen eines Gerichtsverfahrens gegen die P.__ GmbH für die vorliegend zu klärende Frage ableiten wollte, ist nicht ersichtlich. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt damit nicht vor.



Da die Beschwerde hinsichtlich der Aufrechnungen der C.___ GmbH grösstenteils gutgeheissen wird (vgl. nachfolgend unter E. 7.1.5), kann die Frage, ob die Vorinstanz in Bezug auf die im Rechtsmittelverfahren eingereichte Erfolgsrechnung 2014 das rechtliche Gehör verletzt hat, offengelassen werden. Da die Erfolgsrechnung mangels Einreichung einer Steuererklärung von der Veranlagungsbehörde nicht geprüft wurde und damit nicht Grundlage einer Besteuerung bildete, lässt sich daraus für die Höhe des geschäftsmässig begründeten Aufwands der Beschwerdeführerin ohnehin nichts ableiten.

4. *Anwendbares Recht*

4.1.

Gemäss Art. 82 Abs. 1 StG setzt sich der steuerbare Reingewinn aus dem Saldo der Erfolgsrechnung und allen vor Berechnung dieses Saldos ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens, geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen, Einlagen in die Reserven, Einzahlungen auf das Eigenkapital aus Mitteln der juristischen Person, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Gewinnvorwegnahmen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte, zusammen. Aufwendungen werden berücksichtigt, soweit sie geschäftsmässig begründet sind (Art. 84 Abs. 1 StG). Die Regelungen entsprechen den Vorgaben von Art. 24 Abs. 1 lit. a des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, StHG) und decken sich mit Art. 58 Abs. 1 DBG. Ausgangspunkt für die steuerliche Gewinnermittlung ist die handelsrechtskonform erstellte Jahresrechnung. Gemäss herrschender Praxis haben sich die Steuerbehörden bei der Überprüfung der Handelsrechtskonformität grosse Zurückhaltung aufzuerlegen. (Brülisauer/Mühlemann, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 3. Aufl. 2017, N 138 zu Art. 58 DBG). Eine handelsrechtskonforme Jahresrechnung hindert die Steuerbehörden jedoch nicht daran, die klassischen steuerrechtlichen Korrekturen vorzunehmen, die sich aus den steuerrechtlichen Normen (Art. 82 StG, Art. 58 DBG) ergeben und steuersystematisch notwendig sind, um eine lückenlose Besteuerung sicherzustellen (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., N 143 zu Art. 58 DBG).

Geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand liegt vor, wenn der Aufwand keine



Grundlage in der geschäftlichen Aktivität findet, wenn also ein sachlicher Zusammenhang zwischen Aufwendung und Geschäftsbetrieb fehlt. Nicht erforderlich ist, dass der Aufwand notwendig ist. Es genügt die blosser Möglichkeit der Gewinnerzielung. Geschäftsmässig begründet sind Kosten, wenn sie aus unternehmenswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen. Alles, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zu den Aufwendungen zu zählen ist, muss steuerlich akzeptiert werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 74 zu Art. 58 DBG). Bei verdeckten Gewinnausschüttungen handelt es sich um geldwerte Leistungen und Vorteile, die ohne entsprechende Gegenleistung an nahestehende Personen gewährt werden, die unmittelbar oder mittelbar mit der juristischen Person beteiligungsrechtliche Beziehungen haben. Verdeckt sind solche Leistungen insofern, als sie buchmässig nicht offen ausgewiesen, sondern unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden. Dem Beteiligten oder einer diesem nahe stehenden Person werden Leistungen erbracht, welche im normalen Geschäftsverkehr einem unbeteiligten Dritten nicht gewährt würden. Zu prüfen ist, wie gegenüber einem unbeteiligten Dritten gehandelt worden wäre (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 95 ff. zu Art. 58 DBG). Im Zusammenhang mit Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen ist die Beurteilung der geschäftsmässigen Begründetheit einer Aufwendung grundsätzlich aus Sicht des leistenden Unternehmens als eigenständigem Rechtssubjekt vorzunehmen. Nach Rechtsprechung und Lehre kann die Beurteilung nicht im Sinn einer Konzernbetrachtung erfolgen (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., N 188 zu Art. 58 DBG mit Hinweisen).

4.2.

Die Frage, ob verbuchte Aufwendungen als nicht geschäftsmässig begründet nachzubesteuern oder verdeckte Gewinnausschüttungen aufzurechnen sind, beantwortet sich nach Massgabe der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung. Nach dieser trägt die Steuerbehörde die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren, die steuerpflichtige Person für Tatsachen, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 77 zu Art. 123 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, VI. N 15, VII. N 23). Im Steuerverfahren kommt der Untersuchungsgrundsatz zur Anwendung (Art. 176 StG). Die Veranlagungsbehörde hat zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse festzustellen (Art. 123 DBG). Sie ist verpflichtet, die für die Besteuerung relevanten Tatsachen von



Amtes wegen abzuklären (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. N 19), wobei sie die steuerpflichtige Person auffordert, die erforderlichen Sachdarstellungen und Beweismittel beizubringen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 7 zu Art. 123 DBG). Der Untersuchungsgrundsatz wird durch die Mitwirkungspflicht der Parteien relativiert. Eine Mitwirkungspflicht besteht insbesondere für die Beschaffung von Unterlagen, welche nur die Parteien liefern können, und für die Abklärung von Tatsachen, welche eine Partei besser kennt als die Behörde (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter a.a.O., N 9 zu Art. 123 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., VII. N. 25). Die Mitwirkungspflicht besteht ungeachtet der Verteilung der objektiven Beweislast. Die steuerpflichtige Person ist auch hinsichtlich steuererhöhender Tatsachen mitwirkungspflichtig, obwohl hierfür die Veranlagungsbehörde die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 5 zu Art. 126 DBG). Ist der Grundsachverhalt unbewiesen, ist im Allgemeinen zuungunsten der beweisbelasteten Person anzunehmen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht. Gelingt somit der steuerpflichtigen Person der Beweis für eine steuermindernde Tatsache nicht, werden die entsprechenden Aufwandpositionen mangels Nachweises nicht zum Abzug zugelassen. Der Grundsachverhalt darf – mit Ausnahme der Schätzung aufgrund des Lebensaufwands – nicht geschätzt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 90 zu Art. 123 DBG). Sofern der Grundsachverhalt hinsichtlich der steuermindernden Tatsachen hingegen bewiesen ist, aber Unklarheit über die Höhe dieses Aufwands besteht, ist es möglich, diesen nach pflichtgemäßem Ermessen zu schätzen (Richner/ Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 23 und 43 zu Art. 130 DBG).

Leitet die steuerpflichtige Person aus einem internationalen Verhältnis etwas zu ihren Gunsten ab, treffen sie schliesslich erhöhte Beweisanforderungen und Auskunftspflichten. Bei Zahlungen ins Ausland ist somit nicht nur der Empfänger zu nennen, sondern es sind die gesamten Umstände darzulegen, die im konkreten Fall zu deren Ausrichtung geführt haben. Von der steuerpflichtigen Person wird verlangt, dass sie die Verträge, die Korrespondenz und die Bankbelege vorlegt (BGer 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019 E. 2.2.3 mit weiteren Hinweisen; VerwGE B 2018/155, 156 vom 16. November 2018 E. 3.1).



4.3.

Nach Art. 957 Abs. 1 Ziff. 2 des Obligationenrechts (SR 220, OR) unterliegen juristische Personen uneingeschränkt der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung. Die Buchführung bildet die Grundlage der Rechnungslegung. Sie erfasst diejenigen Geschäftsvorfälle und Sachverhalte, die für die Darstellung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage des Unternehmens notwendig sind (Art. 957a Abs. 1 OR). Sie folgt den Grundsätzen ordnungsgemässer Buchführung, wobei nach Art. 957a Abs. 2 OR namentlich die vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte (Ziff. 1), der Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge (Ziff. 2), die Klarheit (Ziff. 3), die Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens (Ziff. 4) und die Nachprüfbarkeit (Ziff. 5) zu beachten sind. Bei einer buchführenden Steuerpflichtigen gilt der Massgeblichkeitsgrundsatz. Als Buchungsbeleg gelten alle schriftlichen Aufzeichnungen auf Papier oder in elektronischer oder vergleichbarer Form, die notwendig sind, um den einer Buchung zugrundeliegenden Geschäftsvorfall oder Sachverhalt nachvollziehen zu können (Art. 957a Abs. 3 OR). Der Beleg muss den Belegtext, den Buchungsbetrag, den Aussteller des Belegs und das Ausstellungsdatum enthalten (Brülisauer/Mühlemann, a.a.O., N 37 zu Art. 58). Die steuerpflichtige Person muss im Rahmen ihrer Buchführungspflicht den Beweis für steuermindernde Aufwände bzw. deren geschäftsmässige Begründetheit durch Vorlage einer Erfolgsrechnung erbringen, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 85 zu Art. 123 DBG). Wenn die Steuerbehörde Umstände darzutun vermag, die Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit von Aufwendungen zu begründen vermögen, ist es wiederum an der steuerpflichtigen Person, diese Zweifel auszuräumen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 85 zur Art. 123 DBG).

5. Streitgegenstand

Festzuhalten ist vorab, dass der Beschwerdegegner keine Ermessensveranlagung nach Art. 177 StG und Art. 132 DBG als Folge eines Untersuchungsnotstands vorgenommen hat. Vielmehr wurde für die Besteuerung grundsätzlich auf die Jahresrechnungen 2013 und 2014 der Beschwerdeführerin abgestellt, auch wenn diese in einzelnen Punkten bemängelt wurde (negativer Kassasaldo, fehlende oder mangelhafte Belege). Der Gewinn wurde nicht anhand einer Schätzung von Einnahmen und Ausgaben ermittelt,



St.Galler Gerichte

sondern einzelnen Aufwandpositionen zufolge fehlenden Nachweises oder fehlender geschäftsmässiger Begründetheit die Anerkennung versagt. Die Beschwerdeführerin wurde auch nie aufgefordert, die vollständige Buchhaltung mit sämtlichen Belegen einzureichen. Streitig ist in materieller Hinsicht, ob die Vorinstanz zu Recht folgende Aufwandpositionen dem Reingewinn zurechnete:

Aufwandposition	2013	2014	Erwägung
Q.__ AG	65'000		6.1.
P.__ GmbH	14'706		6.2.
H.__	56'625		6.3.
C.__ GmbH		118'129	7.1.
Verwaltungsaufwand		25'000	7.2.
Mietaufwand	9'530	15'060	nicht angefochten
Ausserordentlicher Aufwand		12'000	nicht angefochten
Total	145'861	170'189	

Nicht mehr qualifiziert angefochten werden die Aufrechnungen zum Mietaufwand (2013: CHF 9'530, 2014: CHF 15'060) und zum ausserordentlichen Aufwand (2014: CHF 12'000), weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist.

6. Veranlagungen aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013

6.1. Aufrechnung Q.__ AG in der Höhe von CHF 65'000

6.1.1.

Am 25. Juli 2013 verbuchte die Beschwerdeführerin auf dem Konto "4000



Dienstleistungen von Dritten" den Betrag von CHF 65'000 (vi-act.6/I.07). Der Buchungstext lautete: "Objekt W.__ (Schaden / Arbeiten Dritten)". Der Betrag wurde als Kreditor auf dem Konto "2008 Kreditor Schuld Objekt W.__" erfolgswirksam eingebucht. Der Buchungsvorgang vom 25. Juli 2013 stützt sich auf eine gleichentags unterzeichnete Vereinbarung "Abrechnung Objekt W.__" zwischen der Beschwerdeführerin und der Q.__ AG (vi-act. 6/I.07). Die Beschwerdeführerin verpflichtete sich darin, der Q.__ AG eine Pauschale von CHF 65'000 zu bezahlen und alle Rechte und Pflichten der B.__ GmbH und der O.__ GmbH (heute beide gelöscht) zu übernehmen.

6.1.2.

Die Vorinstanz führte zur Vereinbarung vom 25. Juli 2013 aus, es sei unwahrscheinlich, dass ein Unternehmen bereit sei, sämtliche nicht weiter spezifizierten Rechte und insbesondere Pflichten ohne konkrete Zusicherungen zu übernehmen und dafür CHF 65'000 bzw. 20% des im Jahr 2013 erzielten Ertrags zu bezahlen. Die Tatsache, dass nicht ersichtlich sei, ob die Organe der übernehmenden Gesellschaft überhaupt in die Transaktion involviert gewesen seien, lasse darauf schliessen, dass die Zahlung eher im Interesse der Konzerngesellschaft als zum Nutzen der Beschwerdeführerin geleistet worden sei. Die geschäftsmässige Begründetheit sei nicht dargetan.

Die Beschwerdeführerin rügt im Wesentlichen, sie habe sich in der Vereinbarung vom 25. Juli 2013 gegenüber der Q.__ AG, welche eine unabhängige Dritte sei, zur Zahlung von CHF 65'000 verpflichtet. Die Zahlung sei belegmässig erstellt. Die unterzeichnenden Personen R.__ und J.__ seien zwar im Handelsregister nicht als Zeichnungsberechtigte eingetragen, gegen aussen aber als zuständige Ansprechpartner aufgetreten. Sie hätten die Beschwerdeführerin rechtsgültig verpflichten können. Der Nutzen aus der Vereinbarung seien die daraus resultierenden erheblichen Erträge aus Aufträgen der Q.__ AG im Umfang von CHF 317'068.63 (2013) und CHF 488'189.39 (2014) gewesen. Umgerechnet auf diese Umsätze mache die Zahlung gerade einmal 8% aus, was verglichen mit üblichen Provisionen von 16% ohne Weiteres marktkonform erscheine. Die Zahlung an die marktmächtige Q.__ AG sei der Schlüssel für die Übernahme der Geschäftstätigkeit der konkursiten Gesellschaften O.__ GmbH und B.__ GmbH gewesen. Die Beschwerdeführerin habe nachweislich als Auffanggesellschaft gedient. Es könne ihr unmöglich zum Nachteil gereichen, dass in



der Vereinbarung nicht näher ausgeführt worden sei, worin die von den beiden Gesellschaften übernommenen Rechte bestanden hätten. Die Frage nach allfälligen Haftungsrisiken stelle sich vorliegend nicht. Die Zahlung sei für die Beschwerdeführerin offensichtlich von Nutzen gewesen und belegmässig dokumentiert, weshalb eine Aufrechnung rechtswidrig sei.

6.1.3.

Grundlage für die Vereinbarung vom 25. Juli 2013 (vi-act. 6/I.07) bildete die Übernahme der Rechte und Pflichten der B.__ GmbH, deren Gesellschafterin (die S.__ AG) dieselbe war wie jene der Beschwerdeführerin, und der O.__ GmbH, deren Stammanteile von der A.__ AG, der Muttergesellschaft der S.__ AG, gehalten wurden. Als Folge davon übernahm die Beschwerdeführerin die Verbindlichkeiten aus einem Werkvertrag mit einer Pauschalsumme exkl. Mehrwertsteuer von CHF 130'000, der gemäss Angaben der Beschwerdeführerin ursprünglich mit der B.__ GmbH und der O.__ GmbH geschlossen worden war. Dafür hatte die Q.__ AG Akontozahlungen von CHF 110'000 geleistet. Im Zeitpunkt der Vereinbarung standen den beiden Gesellschaften aus dem Werkvertrag noch CHF 7'825 zu. Da jedoch offenbar eine andere Firma, die H.__ GmbH, anstelle der ursprünglich beauftragten Gesellschaften für diesen Auftrag Arbeits- oder Reparaturleistungen in der Höhe von CHF 87'000 erbracht hatte, bestand im Zeitpunkt der Unterzeichnung der Vereinbarung eine Schuld von CHF 85'509 (inkl. Mehrwertsteuer). Die Parteien einigten sich auf eine Pauschale von CHF 65'000 zugunsten der Q.__ AG.

Die Vereinbarung vom 25. Juli 2013 scheint der Auslöser für die Aufnahme der Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin, die zuvor jahrelang inaktiv war, gewesen zu sein. Ab Anfang September 2013 gingen bei ihr in der Folge Zahlungen der Q.__ AG ein. Anlass für die Schuldübernahme waren augenscheinlich die bevorstehenden Konkurse der zwei ihr beteiligungsrechtlich nahestehenden Gesellschaften B.__ GmbH und O.__ GmbH. Offenbar beabsichtigten deren Muttergesellschaften (die S.__ AG und die A.__ AG), die Zusammenarbeit mit der Q.__ AG künftig über die Beschwerdeführerin, ebenfalls eine Tochter der S.__ AG, weiterzuführen. Die Beschwerdeführerin diene damit als Auffanggesellschaft. Aus Sicht der Beschwerdeführerin als leistender Gesellschaft hält die Vereinbarung vom 25. Juli 2013 einem Drittvergleich nicht stand. Zum ersten erstaunt, dass sie nicht rechtsgültig



unterzeichnet wurde. Dazu kommt noch, dass sie von den Geschäftsführern der beiden konkursiten Gesellschaften unterschrieben wurde. Anscheinend hatten die beiden Geschäftsführer ein grosses Interesse daran, dass die Beschwerdeführerin Schulden der beiden konkursiten Gesellschaften übernahm. Im Weiteren ist nicht nachvollziehbar, weshalb ein Unternehmen, das nichts mit den in der Schuld stehenden Gesellschaften zu tun hat, deren Verpflichtungen ohne Gegenleistung jener Gesellschaften übernehmen sollte. Dies entspricht in keiner Art und Weise dem ordentlichen Geschäftsgebaren, auch nicht, um Aufträge von der betreffenden Firma zu erhalten. Die Schuldübernahme von Verpflichtungen der B.___ GmbH und der O.___ GmbH gegenüber der Q.___ AG wurde nur aufgrund der beteiligungsrechtlichen Beziehung getätigt und stellt somit aufgrund der erwähnten beteiligungsrechtlichen Beziehungen eine geldwerte Leistung zugunsten der Mutter- bzw. Grossmuttergesellschaften S.___ AG und A.___ AG dar. Hätte es sich effektiv um eine Provision (quasi Eintrittszahlung) gehandelt, so wäre das in der Vereinbarung vom 25. Juli 2013 entsprechend aufgenommen worden, was unbestrittenermassen nicht der Fall ist. Im Übrigen würde eine solche Provision nicht unter dem Konto "4000 Dienstleistung von Dritten" gebucht, das u.a. für die Berechnung der Bruttogewinnmarge (auch bei der MWSt) herangezogen wird. Eine Provision würde unter der Kontogruppe 3000, als Erlösminderung, gebucht. Das hat die Beschwerdeführerin aber nicht getan. Die Aufrechnung des Betrags von CHF 65'000 erfolgte somit zu Recht.

6.2. Aufrechnung P.___ GmbH in der Höhe von CHF 14'706

6.2.1.

Am 14. Oktober 2013 verbuchte die Beschwerdeführerin als Aufwand im Konto "4000 Dienstleistungen von Dritten" die Beträge von CHF 6'368.89 (Buchungstext "2013-1164") und CHF 3'641.39 (Buchungstext "2013-1165", vi-act.6/l.07). Die entsprechenden Gegenbuchungen erfolgten auf dem Konto "2000 Kreditoren allgemein". Am 22. Oktober 2013 wurden die Schuldverpflichtungen zulasten des Aktivkontos "1030 CHF Credit Suisse CHF 1632400-21" aufgelöst. Am 19. November 2013 wurde eine Zahlung in der Höhe von CHF 5'071.68 auf dem Konto "1030 CHF Credit Suisse CHF 1632400-21" verbucht mit dem Vermerk "RG 2013-1163" (Gegenkonto "4000 Dienstleistungen von Dritten"). In den Akten findet sich



lediglich der Beleg für die Überweisung von CHF 6'878.40 (CHF 6'368.90 zuzüglich 8% Mehrwertsteuer) an die P.___ GmbH am 22. Oktober 2013 (vi-act. 6/I.07).

6.2.2.

Die Vorinstanz erwog, aus buchhalterischer Sicht sei einzig nachvollziehbar dargetan, dass die Beschwerdeführerin der P.___ GmbH am 22. Oktober 2013 einen Betrag von CHF 6'878.40 überwiesen habe. Entsprechende Bankbelege zu den zwei anderen Zahlungen seien nicht vorgelegt worden. Die Abrechnung vom 21. Oktober 2013, worin zwei Akontozahlungen über je € 2'000 aufgeführt seien, sei ebenfalls nicht nachvollziehbar. Es sei zwar davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin zur P.___ GmbH in einer gewissen Geschäftsbeziehung gestanden habe, deren Grundlage und Inhalt habe sie jedoch nicht offenlegen wollen. Die geschäftliche Begründetheit lasse sich so nicht nachvollziehen, weshalb die Aufrechnung durch die Veranlagungsbehörde nicht zu beanstanden sei.

Die Beschwerdeführerin rügt eine Rechtsverletzung, indem die Vorinstanz trotz Anerkennung, dass sie zur P.___ GmbH in einer geschäftlichen Beziehung gestanden habe, sämtliche verbuchten Aufwände aufgerechnet und keine ermessensweise Schätzung vorgenommen habe. Ohnehin sei der Nachweis für alle drei Zahlungen erbracht. Die Abrechnung vom 21. Oktober 2013 stelle einen tauglichen Beleg dar. Darin werde die P.___ GmbH als Ausstellerin des Belegs und die Beschwerdeführerin als Adressatin genannt. Daraus gehe auch hervor, dass sich die Rechnung auf das Projekt "Y.___" beziehe, aus welchem sie nachweislich Umsätze erzielt habe. Alle drei Zahlungen würden in dieser Abrechnung erwähnt, bei der dritten Zahlung über CHF 4'696 handle es sich um den Restbetrag von CHF 5'071.68, korrigiert um den damals geltenden Mehrwertsteuersatz. Daran vermöge nichts zu ändern, dass sie nach acht Jahren nicht mehr in der Lage sei, sämtliche Überweisungsbelege der Bank vorzulegen. Die in der Abrechnung erwähnten Akontozahlungen seien unbeachtlich. Offensichtlich seien sie nicht geleistet und daher buchhalterisch nicht erfasst worden.

6.2.3.

Weder die Vorinstanz noch der Beschwerdegegner machen geltend, dass es sich bei der P.___ GmbH um eine der Beschwerdeführerin nahestehende Person handle. In den Akten finden sich auch keine entsprechenden Hinweise. Eine verdeckte



Gewinnausschüttung steht damit nicht zur Diskussion. Eine geschäftliche Beziehung zwischen der P.___ GmbH und der Beschwerdeführerin erscheint daher nicht von vornherein als ausgeschlossen. Dies legen sowohl der Zweck der P.___ GmbH – die Erbringung von Dienstleistungen im Bereich Sonnen- und Wetterschutzanlagen, insbesondere Zurverfügungstellung von entsprechendem Personal – als auch die vereinbarten Richtlinien für die Vergabe von Montageaufträgen an Subunternehmer vom 26. Juli 2013 (vi-act. 6/I.07) nahe.

Unabhängig vom Vorliegen einer Geschäftsbeziehung ist zu prüfen ist, ob die drei erwähnten Aufwandpositionen hinreichend nachgewiesen sind. Zu keiner der drei Positionen liegt der Grundbeleg vor. Wie die Buchungstexte vermuten lassen, würde es sich dabei um die drei von der P.___ GmbH ausgestellten Rechnungen mit den Nummern 2013-1163, 2013-1164 und 2013-1165 handeln. Auch aus Ziff. 1.13 der Richtlinien für die Vergabe von Montageaufträgen geht hervor, dass die Subunternehmerin Rechnung zu stellen und die Regierapporte vorzulegen hat. Die Belege zur Bankzahlung bilden lediglich die daraus folgenden Transaktionen ab, sagen aber nichts über den zugrundeliegenden Sachverhalt und die geschäftsmässige Begründetheit der Zahlung aus. Es liegt nur ein Bankzahlungsbeleg vor, jener zur Begleichung der Rechnung 2013-1164 über CHF 6'878.40 (CHF 6'386.89 zuzüglich 8% Mehrwertsteuer von CHF 509.51, act. 6/III.01-3). Nach Art. 958f OR sind die Geschäftsbücher und Buchungsbelege während zehn Jahren nach Ablauf des Geschäftsjahres aufzubewahren. Der Einwand der Beschwerdeführerin, sie sei nach acht Jahren nicht in der Lage, die Bankbelege für die anderen zwei Überweisungen vorzuweisen, und müsse dies von Gesetzes wegen auch nicht sein, verfängt daher nicht. Es wäre zudem ohne Weiteres möglich und zumutbar gewesen, von der Bank die Ausstellung der entsprechenden Belastungsanzeigen zu verlangen oder gleich einen vollständigen Jahresauszug des Bankkontos einzureichen. Zu den drei geltend gemachten Dienstleistungen von Dritten hat die Beschwerdeführerin auch keine entsprechenden Montageaufträge der Q.___ AG vorgelegt, aus denen sich der Grundsachverhalt, namentlich ein Auftragsvolumen in der verbuchten Grössenordnung am fraglichen Bauobjekt, herleiten liesse. Die Akonto-Abrechnungen der Beschwerdeführerin zum Objekt "Y.___" reichen dazu nicht aus (vi-act. 8/10.16).



Das als Abrechnung bezeichnete Schreiben vom 21. Oktober 2013 stellt ebenfalls keinen Grundbeleg dar, sondern ist eine Übersicht über die in jenem Zeitpunkt angeblich geschuldeten Beträge (vi-act. 2/9). Nebst den zwei Rechnungen 2013-1164 und 2013-1165 werden darin unter dem Vermerk "aktuell offen" eine frühere Abrechnung vom 2. Oktober 2013 mit einem Saldo von CHF 2'378.68, zwei undatierte Akontozahlungen "S. 2'000 EUR" sowie der ursprüngliche Betrag der Rechnung 2013-1163 von CHF 7'983.80 erwähnt. Weder zur Abrechnung vom 2. Oktober 2013 noch zu den zwei Akontozahlungen über € 2'000 und zum ursprünglichen Rechnungsbetrag 2013-1163 über CHF 7'983.80 liegen Belege oder Verbuchungen vor. Als noch nicht verrechnet wird in der Abrechnung vom 21. Oktober 2013 schliesslich eine Akontozahlung vom 5. September 2013 in der Höhe von CHF 7'500 angeführt. Diese wurde zulasten des Bankkontos 1030 und zugunsten eines entsprechenden Guthabens (Vorschüsse P.__ 1126) verbucht. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, es seien keine Akontozahlungen geleistet worden, trifft daher offensichtlich nicht zu. Es ist auch nicht nachvollziehbar, weshalb die am 5. September 2013 getätigte Akontozahlung von CHF 7'500 nicht mit den am 21. Oktober 2013 in Rechnung gestellten Aufwendungen verrechnet wurde und offenbar anschliessend eingeklagt werden musste.

Insgesamt ist der rechtsgenügeliche Nachweis, dass den drei verbuchten Aufwänden 2013-1163, 2013-1164 und 2013-1165 tatsächlich von der P.__ GmbH ausgeführte Arbeiten zugrunde liegen, bei dieser Aktenlage nicht erbracht, selbst wenn an die Beschaffenheit der Belege keine allzu hohen Anforderungen gestellt werden. Die Aufrechnung von CHF 14'706 erfolgte damit zu Recht.

6.3. Aufrechnung H.__ in der Höhe von CHF 56'625

6.3.1.

Zwischen 19. September und 18. Dezember 2013 verbuchte die Beschwerdeführerin auf dem Konto "4002 Dienstleistungen von dritten (CHF) Ausland" elf Beträge zwischen CHF 1'000 und CHF 10'000, insgesamt CHF 56'624.97, jeweils mit dem Buchungstext "Arbeiten von dritten H.__". Zweimal erfolgte die Auszahlung über das Bankkonto der Beschwerdeführerin, neunmal waren es Barzahlungen aus der Kasse. Empfänger soll gemäss Angaben der Beschwerdeführerin H.__, wohnhaft in V.__/DE, gewesen sein.



6.3.2.

Im angefochtenen Entscheid erwog die Vorinstanz, den zugrundeliegenden Abrechnungen gehe die notwendige Beweiskraft ab. Sodann handle es sich im Wesentlichen um Barzahlungen, die völlig ungenügend dokumentiert seien, sowohl hinsichtlich des Empfängers als auch des Zahlungsgrundes. Hinzu komme, dass die Kasse der Beschwerdeführerin zu Beginn des Jahres 2013 zwei Monate Negativsalden aufgewiesen habe und der Empfänger der fraglichen Zahlungen in Deutschland ansässig gewesen sei, weshalb besonders hohe Beweisanforderungen zu beachten seien.

Dem hält die Beschwerdeführerin entgegen, zu den einzelnen Positionen auf den Abrechnungen lägen Montageaufträge der Q.__ AG und Abrechnungen der Beschwerdeführerin vor. Die einzelnen Abrechnungen seien datiert, wiesen die von H.__ erzielten Umsätze aus und vermerkten den Betrag. Daraus gehe klar hervor, in welchem Zeitraum und für welche Projekte H.__ beauftragt worden sei. Zudem liege ein Zusammenarbeitsvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und H.__ vor. Der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit sei damit erbracht. Die Belege genügten sowohl den obligationen- als auch den steuerrechtlichen Anforderungen. Da nicht die Auszahlung eines Betrages, sondern die Buchung im Aufwandkonto erfolgswirksam sei, schade es nicht, wenn gewisse Barquittungen von einem "N.__" oder "N1.__" anstelle von H.__ unterzeichnet worden seien und für eine Barzahlung keine Quittung vorliege.

6.3.3.

Aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführerin und der Akten bleibt nach wie vor unklar, in welcher Form H.__ Tätigkeiten für die Beschwerdeführerin ausgeführt haben soll. Dafür, dass er selbst Montageaufträge erledigte, finden sich keine Hinweise. Sein Name taucht in keinem Regierapport auf. Auch hat er die Abrechnungen, welche für sämtliche involvierten Firmen identisch aussehen, offensichtlich nicht selbst geschrieben. Als Subunternehmer fungiert auf allen Abrechnungen die C.__ GmbH. Darüber, in welcher Beziehung H.__ zu dieser Gesellschaft stand, schweigt sich die Beschwerdeführerin aus. Wie der Gewerbeanmeldung von H.__ bei der Stadt V.__/DE zu entnehmen ist, liess er, wenn überhaupt, die Aufträge wohl von anderen Personen ausführen. Es trifft zwar zu, dass zu den einzelnen Abrechnungen die



zugrundeliegenden Montageaufträge der Q.__ AG grösstenteils eingereicht wurden (act. 8/10.17). Allein damit ist aber nicht erwiesen, dass H.__ als Subunternehmer die Aufträge ausgeführt hat. Zudem fällt auf, dass der Grossteil der Montageaufträge an die B.__ GmbH, und zwar auch noch nach deren Konkursöffnung am 9. Oktober 2013, zwei Aufträge an die T.__ Baumontagen, L.__, und drei Aufträge an die U.__ GmbH, M.__, erteilt wurden. In welcher Beziehung die beiden letzteren Firmen zur Beschwerdeführerin standen, bleibt unklar.

Keine der Quittungen zu den Barzahlungen wurde sodann von H.__ unterzeichnet, auch jene vom 28. November 2013 über CHF 9'800 nicht, auf welcher er als Empfänger angegeben ist (vi-act. 6/1.08). Die Unterschrift "H.__" stimmt nicht mit jener auf dem Werkvertrag überein. Die teils erheblichen Bargeldbeträge wurden mehrheitlich von einem "N.__", "N1.__", "N.J." oder "N.C.__" entgegengenommen, zweimal ist nur "C.__" als Empfänger erwähnt. Als Zahlungsgrund wurde in den Quittungen rudimentär "Arbeit" oder "gem. Vereinbarung H.__" angegeben. Zwei Quittungen fehlen (über CHF 1'100 am 11. Dezember 2013 und CHF 10'000 am 18. Dezember 2013). In der Abrechnung vom 17. September 2013 wird ein Vorschuss gemäss Zahlung vom 12. September 2013 von CHF 577.83 in Abzug gebracht; eine entsprechende Verbuchung fehlt allerdings. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführte, gelten bei internationalen Rechtsbeziehungen erhöhte Beweisanforderungen, da eine Kontrolle der ausländischen Leistungsempfänger bis zum 1. Januar 2017 (Inkrafttreten des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, SR 0.652.1) nicht möglich war. Ob H.__ die im Jahr 2013 erzielten Einkünfte an seinem Wohnort in Deutschland ordnungsgemäss versteuerte, kann daher nicht überprüft werden.

Dass und in welchem Umfang H.__ im fraglichen Zeitraum geschäftsmässig begründete Leistungen für die Beschwerdeführerin erbracht hat, ist damit nicht rechtsgenügend nachgewiesen. Die eingereichten Abrechnungen taugen nicht als Nachweis dafür, dass H.__ überhaupt bzw. im geltend gemachten Umfang für die Beschwerdeführerin tätig war. Aufgrund der mangelhaften Zahlungsquittungen ist auch der Geldabfluss zweifelhaft. Eine unrichtige Feststellung des Sachverhalts durch die Vorinstanz liegt bei diesem Ergebnis nicht vor. Die Aufrechnungen im Umfang von CHF 56'625 sind damit zu bestätigen.



6.4. Ergebnis Aufrechnungen 2013

Zusammenfassend erweisen sich die von der Vorinstanz bestätigten Aufrechnungen in der Höhe von insgesamt CHF 145'861 (Q.__ AG CHF 65'000, P.__ GmbH CHF 14'706, H.__ CHF 56'625 und Mietaufwand CHF 9'530 [unbestritten]) für die Kantonssteuer und die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 als rechtmässig.

7. Veranlagungen aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014

7.1. Aufrechnung C.__ GmbH in der Höhe von CHF 118'129

7.1.1.

Die Beschwerdeführerin nahm auf dem Aufwandkonto "4400 Dienstleistungen von Dritten" zwischen 24. Januar und 31. Dezember 2014 33 Buchungen mit dem Vermerk "C.__ GmbH" vor. Mit einer Ausnahme (Buchung vom 24. Januar 2014) wurden die Beträge zuerst als Schuld auf dem Konto "2251 Kontokorrent C.__" erfasst. Die vereinbarte Provision von 16% wurde anschliessend als "Ertrag Service Leistung" auf dem Konto 3410 verbucht; die Netto-Beträge flossen über das Bankkonto "1020 CS CHF CH 43 0483 5163 2400 2100 0" ab.

7.1.2.

Die Vorinstanz erwog, die den Zahlungen zugrundeliegenden Aufträge seien grundsätzlich nachvollziehbar. Gestützt auf die Abrechnungen der C.__ GmbH sei jedoch nicht zuverlässig dargetan, ob diese Gesellschaft tatsächlich für die Beschwerdeführerin tätig gewesen sei. So sei namentlich nicht ersichtlich, wann und in welchem Umfang Arbeiten erledigt worden seien. Dies falle besonders ins Gewicht, da keine Vereinbarung zwischen den beiden Gesellschaften vorliege und die eingereichten Abrechnungen Unstimmigkeiten aufweisen würden. Die geschäftsmässige Begründetheit der an die C.__ GmbH geleisteten Zahlungen sei nicht dargetan. Namentlich taugten die eingereichten Abrechnungen nicht als Nachweis dafür, dass die C.__ GmbH überhaupt bzw. im geltend gemachten Umfang für die Pflichtige tätig gewesen sei. Mehrere Unstimmigkeiten erweckten erhebliche Zweifel an der Ordnungsmässigkeit der Buchhaltung. Deshalb könne die Pflichtige steuermindernde



Aufwendungen nicht allein durch die Vorlage der Erfolgsrechnung geltend machen. Sie hätte die Geschäftsbeziehung mit der C.___ GmbH transparent und nachvollziehbar dokumentieren müssen. Da sie dies nicht getan habe, fehle es am Nachweis der steuerlichen Begründetheit der Zahlungen an die C.___ GmbH.

Die Beschwerdeführerin bringt im Wesentlichen vor, die Vorinstanz habe den Sachverhalt unrichtig festgestellt, indem sie ausgeführt habe, es gebe keine Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und der C.___ GmbH, obschon eine solche ins Recht gelegt worden sei. Bei den als nicht übereinstimmend gerügten, doppelt eingereichten Abrechnungen gebe es sodann keine Unstimmigkeiten in Bezug auf die entscheidenden Positionen. Die Differenzen würden von der Provision von 16% herrühren. Sie würden mit den Buchungen auf dem Konto 4400 übereinstimmen. Die als nicht verbucht monierte Abrechnung vom 3. Juni 2014 sei am 4. Juni 2014 verbucht worden. Aufgrund der eingereichten Belege sei hinreichend erstellt, dass die C.___ GmbH für die Beschwerdeführerin im geltend gemachten Umfang tätig gewesen sei. Es lägen ein Zusammenarbeitsvertrag, Montageaufträge der Q.___ AG und auch die Erfolgsrechnung der C.___ GmbH vor. Aus diesen Belegen gehe klar hervor, dass die C.___ GmbH im geltend gemachten Umfang für die Beschwerdeführerin tätig gewesen sei. Indem die Vorinstanz weiterführende Anforderungen an die Belege stelle, verfalle sie in überspitzten Formalismus.

7.1.3.

Im Jahr 2014 wies die Beschwerdeführerin Erträge aus Montagearbeiten in der Höhe von CHF 490'189.39 aus (Konto 3400, vi-act.6/ II.04). Die dazugehörigen Aufträge stammten alle von der Q.___ AG (Zweigniederlassungen S.___, B.___, E.___, C.___, Z.___ und I.___). Der Beschwerdegegner zweifelte diese Einnahmen nicht an, sondern übernahm sie für die Veranlagung. Ein Grossteil der entsprechenden Montageaufträge der Q.___ AG liegen vor, ebenso der Rechnungen der Beschwerdeführerin an die Q.___ AG. In tatsächlicher Hinsicht ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin die Aufträge der Q.___ AG, zu welcher keine beteiligungsrechtlichen Beziehungen bestehen, entweder selbst oder durch Weitergabe an Subunternehmer tatsächlich ausführte, womit ein sachlicher Zusammenhang des Aufwands zum Ertrag besteht und dieser grundsätzlich als geschäftsmässig begründet anzusehen ist.



Gemäss Erfolgsrechnung waren im Jahr 2014 drei Subunternehmerinnen für die Beschwerdeführerin tätig, die D.___ GmbH (im Umfang von CHF 41'791), die E.___ Montage GmbH (im Umfang von CHF 190'366) und die C.___ GmbH (im Umfang von CHF 118'129). Die in der ursprünglichen Veranlagung noch gemachten Aufrechnungen im Zusammenhang mit den verbuchten Aufwänden der D.___ GmbH und der E.___ Montage GmbH wurden im Rekurs- und Beschwerdeverfahren vor der Vorinstanz gänzlich fallen gelassen, nachdem ein Abgleich mit den Erlöskonten der beiden Gesellschaften ergeben hatte, dass die entsprechenden Aufwände dort als Einnahmen verbucht worden waren. Bei der C.___ GmbH hielt der Beschwerdegegner hingegen an der vollständigen Aufrechnung sämtlicher verbuchten Aufwände fest. Er führte aus, die C.___ GmbH habe im Jahr 2014 keine Steuererklärung eingereicht und sei nach Ermessen mit einem steuerbaren Gewinn von CHF 4'600 und ohne Kapital veranlagt worden. Es bestehe der Verdacht, dass die C.___ GmbH eine Strohmannunternehmung zur Erlangung von Scheinrechnungen sei, welche von Anfang an auf Konkurs und Steuerausfall konzipiert gewesen sei. Das Drittverhältnis scheinere nur vorgeschaltet. Eine Gegenkontrolle zur Umstossung des Anfangsverdachts (Nachweis über den Zahlungserhalt bzw. Verwendung bei der C.___ GmbH) sei in Anbetracht der fehlenden Steuererklärung und des Konkurses nicht möglich. Die Vorinstanz hat dazu zutreffend festgehalten, diese Mutmassungen des Beschwerdegegners fänden in den Akten keine Grundlage, weshalb darauf nicht näher einzugehen sei. Sofern eine Gesellschaft das Vorhandensein eines geschäftsmässig begründeten Aufwands und den Geldabfluss dafür nachweisen kann, so ist dieser von der Veranlagungsbehörde grundsätzlich zu akzeptieren. Daran vermag der Umstand, dass die Empfängerin der Zahlungen (vorliegend die C.___ GmbH) keine Steuererklärung eingereicht hat, nichts zu ändern. Es hätte dem Beschwerdegegner freigestanden, mit der Veranlagung der C.___ GmbH zuzuwarten und die von der Beschwerdeführerin an die Subunternehmerin geleisteten Zahlungen bei der C.___ GmbH ermessensweise als Ertrag zu erfassen.

7.1.4.

Der Grundsachverhalt, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2014 als Subunternehmerin für die Q.___ AG tätig war und den Grossteil dieser Aufträge an weitere Subunternehmerinnen, darunter die C.___ GmbH, weitergab, ist anhand der Montageaufträge der Q.___ AG, der Rechnungen der Beschwerdeführerin sowie der



Abrechnungen der C.___ GmbH hinreichend dargetan. Auch die Vorinstanz bezeichnete die Zusammenarbeit zwischen den beiden Gesellschaften anhand von einzelnen Aufträgen als grundsätzlich nachvollziehbar. Anhand zweier konkreter Montageaufträge beschrieb sie den Abrechnungsmodus korrekt (vgl. angefochtener Entscheid, E. 3.d.cc). Basierend auf den Montageaufträgen, welche grösstenteils vorhanden sind, stellte die Beschwerdeführerin nach deren Ausführung der Q.___ AG jeweils Rechnung. Wiederum auf diesen Rechnungen basieren die Abrechnungen der C.___ GmbH. Diese sind datiert, enthalten den Aussteller (Team C.___, K.___, Gesellschafter und Geschäftsführer der C.___ GmbH), die Rechnungsnummer, mit welcher die Beschwerdeführerin für den betreffenden Montageauftrag der Q.___ AG Rechnung stellte, die Kommissionsnummer des Montageauftrags der Q.___ AG, die Bezeichnung des Objekts, an welchem die Arbeiten ausgeführt wurden, und den in Rechnung gestellten Betrag nach Abzug der vereinbarten Provision von 16%. Die obligationenrechtlichen Anforderungen an einen handelsrechtlichen Beleg sind damit grundsätzlich erfüllt. Teilweise liegen auch Arbeitsrapporte vor. Mit diesen Angaben wurde der jeweils zugrundeliegende wirtschaftliche Sachverhalt nachvollziehbar dargestellt. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz ist damit hinreichend dargetan, dass die C.___ GmbH im Jahr 2014 Montageaufträge für die Beschwerdeführerin erledigte, zumal mit dem Werkvertrag vom 3. Dezember 2013 eine Vereinbarung zwischen den beiden Gesellschaften vorlag, wonach die C.___ GmbH als Subunternehmerin für die Beschwerdeführerin tätig war (vi-act. 6/III.05-22). Auch die Höhe der Provision von 16% wurde darin vereinbart. Die Abrechnungen mit den beiden anderen, für die Beschwerdeführerin tätigen Gesellschaften D.___ GmbH und E.___ GmbH, welche ihren Sitz wie die C.___ GmbH im fraglichen Zeitraum am Sitz der Beschwerdeführerin hatten, ebenfalls von der S.___ AG treuhänderisch verwaltet wurden und später auch Konkurs gingen, erfolgten auf dieselbe Art und Weise und wurden vom Beschwerdegegner als hinreichend nachgewiesen und geschäftsmässig begründet vollumfänglich zum Abzug zugelassen.

Zu klären ist im Folgenden, ob der geltend gemachte Aufwand auch in der verbuchten Höhe belegt ist. Selbst wenn der Nachweis einzelner als Aufwand der C.___ GmbH verbuchten Positionen von der Beschwerdeführerin nicht lückenlos erbracht werden kann, rechtfertigt sich eine Aufrechnung des gesamten zugunsten der C.___ GmbH



verbuchten Aufwandes, wie dies der Beschwerdegegner und die Vorinstanz getan haben, deswegen nicht.

7.1.5.

Die Vorinstanz stellte bei den Abrechnungen der C.___ GmbH einige Unstimmigkeiten fest, was im Folgenden zu untersuchen ist. Nicht mit einer Abrechnung belegt sind die auf dem Konto "4400 Dienstleistungen von Dritten" verbuchten Aufwände vom 2. April 2014 über CHF 252, vom 11. November 2014 über CHF 2'808 und vom 23. Dezember 2014 über CHF 1'822.23. Sie sind daher mangels Nachweises aufzurechnen. Hingegen sind die von der Vorinstanz als nicht belegt titulierten Beträge von CHF 399.43 (29. April 2014), CHF 194.78 (27. Mai 2014) und CHF 252 (11. Juni 2014) auf den jeweils vom gleichen Tag datierenden Abrechnungen als zusätzliche Arbeiten aufgeführt (vi-act. 2/12). Auch dass die Verbuchung des Betrages von CHF 540 (inkl. Provision von 16%) gemäss Abrechnung vom 3. Juni 2014 fehlt, wie die Vorinstanz moniert, trifft nicht zu. Wie auf der Rechnung der Beschwerdeführerin an die Q.___ AG vom 13. Mai 2014 handschriftlich vermerkt ("80% C.___, 20% E.___"), wurden 80% davon verbucht (vi-act. 2/12). Die Buchung vom 4. Juni 2014 über CHF 362.88 stimmt mit der Abrechnung überein.

Für den am 24. Januar 2014 als Aufwand der C.___ GmbH dem Konto 4400 belasteten Betrag von CHF 8'211.90 fehlt ein entsprechender Beleg. Die zwei Abrechnungen vom 7. Januar 2014 lauten auf H.___ und nicht wie die anderen auf K.___, den Gesellschafter und Geschäftsführer der C.___ GmbH (vi-act. 6/II.05). Dieser Aufwand ist daher aufzurechnen. Für den am 31. Dezember 2014 verbuchten Betrag von CHF 14'456.76 finden sich in den Akten zwei Abrechnungen. Eine datiert vom 30. Dezember 2014 (vi-act. 6/II.05). Sie wurde im Veranlagungsverfahren eingereicht. Die im Verfahren vor der Vorinstanz eingereichte Abrechnung über denselben Brutto-Betrag trägt das Datum 2. Januar 2015 (vi-act. 2/12). Unabhängig von der Datierung der Abrechnung ist davon auszugehen, dass der fragliche Aufwand tatsächlich angefallen und im Geschäftsjahr 2014 erfolgswirksam verbucht worden ist. Der Beschwerdegegner wird jedoch darauf zu achten haben, dass derselbe Aufwand im Jahr 2015 nicht nochmals geltend gemacht wird. Was die doppelt eingereichten Abrechnungen unterschiedlichen Inhalts angeht (vom 11. Juni 2014, 20. August 2014 und 9. Dezember 2014), so betreffen die Abweichungen nicht den aus den erbrachten Arbeitsleistungen entstandenen Aufwand



St.Galler Gerichte

an sich, sondern die Tilgung desselben mittels Verrechnungen (Schaden, Busse, etc.) bzw. die fehlende Verrechnung der Provision von 16%. Die geschäftsmässige Begründetheit ist damit dargetan.

Es resultieren somit folgende nicht hinreichend belegten Aufwände der C.___ GmbH, die aufzurechnen sind:

Datum	Betrag inkl. Mehrwertsteuer	Betrag ohne Mehrwertsteuer
02.04.2014	252.00	233.33
11.11.2014	2'808.00	2'600.00
23.12.2014	1'822.23	1'687.25
24.01.2014	8'211.90	7'603.61
Total	13'094.13	12'124.19

7.2. Verwaltungsaufwand in der Höhe von CHF 25'000

7.2.1.

Auf dem Konto "6531 Verwaltungs- und Beratungskosten" wurde zugunsten der A.___ AG, deren Aktien von der Ehefrau des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin gehalten werden und die über die von ihr beherrschte S.___ AG die Beschwerdeführerin beherrscht, per 1. April 2014 neunmal der Betrag von CHF 3'000 (inkl. Mehrwertsteuer) verbucht (Gegenkonto 2000 Kreditoren) mit dem Vermerk "Dienstleistung April, Mai, Juni etc. 2014" (vi-act. 6/II.08). Soweit nachvollziehbar wurden nur zweimal CHF 3'000 über das Bankkonto 1020 beglichen (am 29. August und 22. Oktober 2014). Der Grossteil blieb als Schuld stehen, ein weiterer Teil wurde über das Abklärungskonto 1099 an die S.___ AG ausbezahlt.

7.2.2.

Die Vorinstanz erwog, der Dienstleistungsvertrag mit der A.___ AG sei derart rudimentär abgefasst worden, dass nicht feststellbar sei, ob die von der Pflichtigen geleisteten



Zahlungen einem Drittvergleich standhielten. Weitere Angaben zu dieser Geschäftsbeziehung seien nicht gemacht worden. Der Zweck der im Familienbesitz stehenden und im Fürstentum Liechtenstein domizilierten Gesellschaft lasse nicht auf eine derartige Dienstleistung schliessen. Angesichts des internationalen Kontexts wäre die Beschwerdeführerin gehalten gewesen, für die notwendige Transparenz zu sorgen und die Zahlungen lückenlos zu belegen.

Die Beschwerdeführerin bringt zur Hauptsache vor, entgegen den Ausführungen der Vorinstanz sei der lückenlose Nachweis der Zahlungen an die A.___ AG erbracht. Gemäss Dienstleistungsvertrag habe sie sich zu monatlichen Zahlungen von CHF 3'000 verpflichtet. Nach Abzug des Vorsteuerabzugs seien neun Zahlungen à CHF 2'777.78 ausgeführt worden. Dass eine Holdinggesellschaft für ihre Tochtergesellschaft und wiederum deren Tochtergesellschaft gewisse Leistungen erbringe und entsprechend weiterverrechne, sei nicht aussergewöhnlich, unabhängig des konkreten Gesellschaftszwecks der Holdinggesellschaft. Der Mietvertrag zwischen der A.___ AG und der unabhängigen M.___ Stiftung für die Räumlichkeiten am damaligen Geschäftssitz der Beschwerdeführerin liege vor. Der Mietzins sei einiges höher als der verbuchte Betrag und halte einem Drittvergleich stand.

7.2.3.

Gemäss Angaben der Beschwerdeführerin stützen sich die fraglichen Abgeltungen auf den Dienstleistungsvertrag vom 1. April 2014 mit der A.___ AG. Darin werden die Leistungen der A.___ AG mit der Miete von Räumlichkeiten an F.___-strasse 00__ in B.___, deren Einrichtung (Bilder, Möbel), der Leistung der Mietkaution, Internet/Server, Einkauf und Organisation des Büros sowie Marketing und Support umschrieben, wofür ein Betrag von monatlich im Voraus CHF 3'000 vereinbart wurde. Die entschädigte Dienstleistung bestand somit vornehmlich in der Zurverfügungstellung von Büroräumlichkeiten an der F.___-strasse 00__ in B.___, dem damaligen Sitz der Beschwerdeführerin. Allerdings hatten dort in jenem Zeitraum auch diverse andere Gesellschaften ihren Sitz (D.___ GmbH, E.___ Montage GmbH, C.___ GmbH, S.___ AG). Gemäss Mietvertrag zwischen der A.___ AG und der M.___ Stiftung vom 7. März 2014 (gültig ab 15. April 2014) handelt es sich um eine Bürofläche von 308 m² im 2. Obergeschoss für CHF 5'370 (inkl. Nebenkosten). Bei der Vertragsunterzeichnung war die Vermieterin durch die F.___ AG vertreten, welche ihren Sitz gemäss



St.Galler Gerichte

Handelsregistereintrag seit September 2000 ebenfalls an derselben Adresse (F.__ - strasse 00__ in B.__) hatte.

Zudem wurden im Jahr 2014 für zwei weitere von der Beschwerdeführerin gemietete Objekte (5½-Zimmerwohnung in G.__ mit zwei Parkplätzen und ein Haus mit zwei Wohnungen in B.__) Mietaufwände von CHF 33'060 sowie Nebenkosten von CHF 6'651 zum Abzug zugelassen (Konto 6000 und 6030; vgl. Vernehmlassung des Beschwerdegegners vom 25. Mai 2000 im vorinstanzlichen Verfahren, vi-act. 5). Weshalb die Beschwerdeführerin, deren Geschäftstätigkeit einzig in der Weitergabe von Montageaufträgen einer im gleichen Gebäude ansässigen Firma an Unterakkordanten bestand, über so viel Büroraum verfügen sollte, erscheint geschäftsmässig nicht begründet. Aufgrund des erheblichen Missverhältnisses von Leistung und Gegenleistung unter nahestehenden Personen (Beschwerdeführerin und Grossmuttergesellschaft) besteht eine natürliche Vermutung zugunsten einer verdeckten Gewinnausschüttung. Auffällig ist auch, dass die Beschwerdeführerin den gesamten Aufwand für die Monate März bis Dezember per 1. April 2014 einbuchte, obschon die Entschädigung monatlich geschuldet war. Tatsächliche Zahlungen an die A.__ AG über das CS Bankkonto gibt es gemäss Buchhaltung sodann lediglich zwei (am 29. August und 22. Oktober 2014, vi-act. 6/II.04). Hinzu kommt, dass die Verbuchung der entsprechenden Erträge bei der Empfängerin A.__ AG, die ihren Sitz in O.__/FL hat, nicht überprüft werden kann.

Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass dem verbuchten Aufwand von CHF 25'000 zugunsten einer nahstehenden Drittperson keine adäquate Gegenleistung gegenübersteht und damit eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, womit die Aufrechnung zu Recht erfolgte.

7.3. Ergebnis Aufrechnungen 2014

Zusammenfassend reduzieren sich die Aufrechnungen im Zusammenhang mit der C.__ GmbH auf CHF 12'124. Hinzu kommen unverändert jene des Mietaufwands von CHF 15'060 (unbestritten), des Verwaltungsaufwands von CHF 25'000 und des ausserordentlichen Aufwands von CHF 12'000 (unbestritten). Insgesamt betragen die



Aufrechnungen für die Kantonssteuer und die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014 CHF 64'184.

8. Ermessensweise Aufrechnung von Aufwand

8.1.

Die Beschwerdeführerin macht geltend, gemäss Rechtsprechung müsse die Veranlagungsbehörde in Bezug auf die nicht mit absoluter Klarheit behafteten Positionen zu einer Ermessensveranlagung schreiten, wenn der Steuerpflichtige nicht in der Lage sei, die notwendigen Beweismittel zu beschaffen, und zwar unabhängig davon, ob dies sein Verschulden sei oder nicht. Es gehe nicht an, dass bei partieller Beweislosigkeit einfach die ganze Position pauschal aufgerechnet werde. Ansonsten liege eine Verletzung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und der Rechtsgleichheit vor.

8.2.

Wie eingangs dargelegt, sind steuermindernde Tatsachen grundsätzlich vom Pflichtigen nachzuweisen. Gelingt dieser Beweis nicht, wird im Allgemeinen angenommen, die behaupteten Tatsachen hätten sich nicht verwirklicht, und der fragliche Aufwand wird nicht berücksichtigt. Sofern der Grundsachverhalt hinsichtlich der steuermindernden Tatsachen bewiesen ist, aber Unklarheit über die Höhe dieses Aufwands besteht, ist es möglich, hinsichtlich der steuermindernden Tatsachen eine Schätzung nach pflichtgemäsem Ermessen vorzunehmen. Die steuerpflichtige Person kann sich indessen nur dann auf eine solche Schätzung berufen, wenn ihr die Beweisleistung aus Gründen, die sich nicht zu vertreten hat, nicht möglich oder nicht zuzumuten ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 43 ff. zu Art. 130 DBG). Dies entspricht auch der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wonach das Verhalten des Steuerpflichtigen in Betracht zu ziehen ist. Hat er im Rahmen des Zumutbaren bei der Sachverhaltsermittlung mitgewirkt, soll bei Unmöglichkeit des strikten Nachweises notorisch steuermindernder Tatsachen nicht ausschliesslich nach der Beweislastregel entschieden werden. Vielmehr soll der unzweifelhaft entstandene mutmassliche Aufwand geschätzt und mitberücksichtigt werden (vgl. BGer 2C_708/2007 E. 4.1 und 2C_196/2007 vom 16. Mai 2007 E. 3.2).



8.3.

Wie die Vorinstanz zutreffend ausgeführt hat, kommt eine ermessensweise Aufrechnung von steuerminderndem Aufwand vorliegend nicht in Frage. Bei den Aufrechnungen von CHF 65'000 im Zusammenhang mit der Zahlung an die Q.__ AG sowie von CHF 25'000 an die A.__ AG liegt geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand und somit eine geldwerte Leistung vor, weshalb eine Schätzung des Aufwands von Vornherein entfällt. Bei den Aufrechnungen der P.__ GmbH und von H.__ fehlt es bereits am Nachweis des Grundsachverhalts, namentlich, dass diese Personen für die Beschwerdeführerin tätig waren. In Bezug auf die Aufrechnungen der C.__ GmbH besteht Unklarheit über die Höhe des Aufwands. Hier hat die Beschwerdeführerin jedoch keine ausreichenden Belege vorgelegt und damit ihre Mitwirkungspflicht verletzt. Da ihr dies ohne Weiteres zuzumuten gewesen wäre, rechtfertigt es sich nicht, den fraglichen Aufwand ermessensweise zu schätzen. Es liegt somit weder eine Verletzung der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit noch des Rechtsgleichheitsgebots vor.

9. Ergebnis

Zusammenfassend sind die Beschwerden betreffend die Kantonssteuer und die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 abzuweisen. Die Aufrechnungen zum Gewinn betragen, wie von der Vorinstanz entschieden, unverändert CHF 145'861. Die Beschwerden betreffend die Kantonssteuer und die direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014 sind hingegen teilweise gutzuheissen sind. Dem Jahresgewinn 2014 sind CHF 64'184 (im Entscheid der Vorinstanz noch CHF 170'189) hinzuzurechnen. Die Sache ist zu entsprechender neuer Veranlagung unter Berücksichtigung der Steuerrückstellungen an den Beschwerdegegner zurückzuweisen.

10. Kosten

10.1.

Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren zu zwei Dritteln von der Beschwerdeführerin und zu einem Drittel vom Staat zu tragen



St.Galler Gerichte

(Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Entscheidgebühren für die Beschwerdeverfahren von CHF 1'800 für die Kantonssteuern und von CHF 1'200 für die direkten Bundessteuern erscheinen angemessen (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung; sGS 941.12). Die Kostenanteile der Beschwerdeführerin sind mit den von ihr in den Beschwerdeverfahren geleisteten Kostenvorschüssen von CHF 1'800 und CHF 1'200 zu verrechnen. CHF 1'000 sind ihr zurückzuerstatten. Auf die Erhebung des Kostenanteils des Staates (Kantonales Steueramt) ist praxisgemäss nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP).

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind – zufolge mehrheitlichen Unterliegens (Beschwerdeführerin) beziehungsweise mangels Anspruchs (und Antrags; Beschwerdegegner) – für die Beschwerdeverfahren keine ausseramtlichen Kosten zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 und Art. 98^{bis} VRP; Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 4 DBG sowie Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021, VwVG; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen, 2. Aufl. 2003, Rz. 829; Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, a.a.O., N 44 zu Art. 144 DBG).

10.2.

Die amtlichen Kosten von CHF 2'000 in den vorinstanzlichen Rechtsmittelverfahren wurden hälftig verlegt. Angesichts der Höhe der Aufrechnungen, die in den Einsprache-Entscheiden noch CHF 196'364 (2013) und CHF 417'205 (2014) betrug und sich nun um einen Viertel auf CHF 145'861 (2013) und um fünf Sechstel CHF 64'184 (2014) reduziert, erweist sich eine hälftige Aufteilung unverändert als angemessen. Die Kostenverlegung im vorinstanzlichen Rechtsmittelverfahren ist daher zu belassen.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

1.

Die Beschwerdeverfahren B 2021/10 und B 2021/11 werden vereinigt.

2.

Die Beschwerde betreffend Kantonssteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 wird abgewiesen.

Die Beschwerde betreffend Kantonssteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per



31. Dezember 2014 wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene Entscheid aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen.

3.

Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 wird abgewiesen.

Die Beschwerde betreffend direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2014 wird teilweise gutgeheissen und der angefochtene Entscheid aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen.

4.

Die Beschwerdeführerin bezahlt zwei Drittel der amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 1'800 (Kantonssteuern) und von CHF 1'200 (direkte Bundessteuern) unter Verrechnung mit den von ihr geleisteten Kostenvorschüssen von CHF 3'000; CHF 1'000 werden ihr zurückerstattet. Einen Drittel der Kosten der Beschwerdeverfahren bezahlt der Beschwerdegegner.

5.

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.