

# SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/106, B 2024/107 vom 29. November 2024

Sg Verwaltungsgericht, 2024-11-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_B\\_2024\\_106, B\\_2024\\_107](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_106, B_2024_107)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/106, B 2024/107 du 29 novembre 2024

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/106, B 2024/107 del 29 novembre 2024

## Regeste

Steuerrecht, Gewinn- und Kapitalsteuern, geschäftsmässig nicht begründeter Aufwand, geldwerte Leistungen, verdeckte Gewinnausschüttungen, Beweisrecht, Art. 82 und 84 StG, Art. 58 und 59 DBG. Prüfung des verbuchten Aufwands von diversen Fremdarbeiten durch Subunternehmen bei teilweiser Barzahlung. Aufgrund nachträglich eingereichter Beweismittel (Auftragsbestätigungen, Rechnungen, etc.) sowie Abklärungen der SUVA (Revision bei der Gesellschaft) gelang es der Beschwerdeführerin grossmehrheitlich, die geschäftsmässige Begründetheit hinreichend nachzuweisen. Kostenverlegung nach dem Verursacherprinzip (Art. 95 Abs. 2 VRP; Verwaltungsgericht, B 2024/106 und B 2024/107)

## Volltext

Kanton St.Gallen Gerichte Verwaltungsgericht Abteilung III Entscheid vom 29. November 2024 Besetzung Abteilungspräsident Brunner; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Schmid Etter Verfahrens- A.\_\_\_ GmbH, beteiligte Beschwerdeführerin, vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Max Auer, AW Auer & Wittibschlager, Obere Bahnhofstrasse 48, 9500 Wil, gegen Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen, Vorinstanz, Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Beschwerdegegner, Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65, 3003 Bern, Beschwerdebeteiligte, Gegenstand Kantonssteuern und direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31.12.2021 Das Verwaltungsgericht stellt fest: A. Zweck der am 23. März 2012 im Handelsregister des Kantons St. Gallen eingetragenen A.\_\_\_ GmbH mit Sitz in B.\_\_\_ ist die Sanierung und Installation von C.\_\_\_ sowie der Handel mit Waren aller Art. D.\_\_\_ ist einziger Gesellschafter und Geschäftsführer der Gesellschaft ([www.zefix.ch](http://www.zefix.ch)). B. Am 5. Juli 2022 reichte die A.\_\_\_ GmbH die Steuererklärung für das Jahr 2021 ein. Für die Dauer des Geschäftsjahres vom 1. Januar bis 31. Dezember 2021 deklarierte sie einen steuerbaren Reingewinn von CHF 194'372 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 592'151. Auf Aufforderung der Veranlagungsbehörde hin reichte die A.\_\_\_ GmbH weitere Geschäftsunterlagen ein. Mit Veranlagungsverfügungen vom 13. April 2023 wurde die Steuerpflichtige vom kantonalen Steueramt aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2021 für die Kantonssteuer 2021 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 825'772 und einem steuerbaren Eigenkapital von CHF 444'571 und für die direkte Bundessteuer 2021 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 825'772 veranlagt. Dabei rechnete das kantonale Steueramt dem ausgewiesenen Gewinn diverse geldwerte Leistungen an den Gesellschafter D.\_\_\_ in der Höhe von insgesamt CHF 738'700 auf. Zur Begründung der Abweichungen von der Selbstdeklaration führte das kantonale Steueramt an, die geschäftsmässige Begründetheit der Spesen sowie

von zwei Fahrzeugen sei nicht gegeben und die Privatanteile weiterer Fahrzeuge seien zu tief. Ferner seien die Zahlungen für die verbuchten Fremdarbeiten der E. \_\_ AG, der F. \_\_ GmbH, der G. \_\_ AG und der H. \_\_ GmbH nicht ausreichend nachgewiesen (act. 8/6.I.03). Die dagegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 15. Mai 2023 ab (act. 8/6.III.2). C. Am 15. Juni 2023 erhob die A. \_\_ GmbH gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 15. Mai 2023 Beschwerde (direkte Bundessteuer) und Rekurs (Kantons- steuern) bei der Verwaltungsrekurskommission. Mit Entscheid vom 25. April 2024 hiess die Verwaltungsrekurskommission den Rekurs sowie die Beschwerde teilweise gut. Sie erwog, verbuchter Aufwand für Fahrzeugkosten in der Höhe von CHF 8'374.25 sei mittlerweile nachgewiesen und daher zum Abzug zuzulassen; im Übrigen seien die Rechtsmittel abzu- weisen, insbesondere hinsichtlich der verbuchten Fremdarbeiten. Entsprechend hob sie den Einspracheentscheid vom 15. Mai 2023 auf und wies die Sache im Sinn der Erwägun- gen zu neuer Verfügung an das kantonale Steueramt zurück. D. Gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 25. April 2024 B 2024/106 und B 2024/107 2/17

(zugestellt am 1. Mai 2024) erhob die A. \_\_ GmbH (Beschwerdeführerin) am 31. Mai 2024 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie stellt die Anträge, der angefochtene Entscheid vom 25. April 2024 sowie der Einspracheentscheid vom 15. Mai 2023 seien aufzuheben, der steuerbare Reingewinn aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2021 sei sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantonssteuern auf CHF 107'509 und das steuerbare Kapital bei der Kantonssteuer auf CHF 505'288 festzu- setzen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Mit Schreiben vom 2. Juli 2024 verzichtete die Vorinstanz auf eine Vernehmlassung. Am 20. August 2024 trug das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) auf Abweisung der Beschwerde an. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung: 1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung auf- grund der Rechnungsabschlüsse vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantonssteuern 2021 einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2021 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispo- sitivziffern; unter diesen Umständen durfte auch die Beschwerdeführerin die Beschwerden in einer gemeinsamen Rechtsschrift erheben. Ebenso ist es zulässig, dass das Verwal- tungsgericht über die Beschwerden im gleichen Entscheid befindet. Die Verfahren B 2024/106 und B 2024/107 werden deshalb vereinigt (vgl. dazu VerwGE B 2021/10 und 11 vom 17. Mai 2021; VerwGE B 2017/248 und 249 vom 13. Juli 2018, bestätigt mit BGer 2C\_717/2018 vom 24. Januar 2020, je E. 1 mit Hinweisen). 2. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Ge- setzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuerge- setzes; 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 Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerden vom 31. Mai 2024 entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Im Umfang ihres Unterliegens ist die Beschwerdeführerin zur Erhebung der Rechtsmittel gegen den vorinstanzlichen Rückweisungsentscheid berechtigt, welcher einzig der (rech- nerischen) Umsetzung des vorinstanzlich Angeordneten dient und insofern als B 2024/106 und B 2024/107 3/17

uneingeschränkt anfechtbarer Quasi-Endentscheid zu qualifizieren ist (vgl. dazu Art. 64 in Verbindung mit Art. 45 Abs. 1 VRP; BGer 2C\_750/2019 vom 7. Juli 2020 E. 1.2 mit Hinweisen). Darauf ist einzutreten. 3. 3.1. Gegenstand der Gewinnsteuer ist nach Art. 81 und Art. 82 Abs. 1 lit. a StG der nach kaufmännischen Vorschriften ermittelte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung (vgl. auch Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [SR 642.14, StHG] und Art. 57 und Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG). Zum Reingewinn aufzurechnen sind unter anderem alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Gewinnvorwegnahmen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 und 6 StG, Art. 24 Abs. 1 lit. a StHG und Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG). Aufwendungen werden berücksichtigt, soweit sie geschäftsmässig begründet sind (Art. 84 Abs. 1 StG, Art. 25 StHG und Art. 59 DBG). 3.2. Geschäftsmässig begründet und damit steuerlich absetzbar sind Kosten, wenn sie aus unternehmungswirtschaftlicher Sicht vertretbar erscheinen. Praxisgemäss sind Aufwendungen dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten (organischen) Zusammenhang stehen. Somit muss alles, was nach kaufmännischer Auffassung in guten Treuen zum Kreis der Unkosten gerechnet werden kann, steuerlich als geschäftsmässig begründet anerkannt werden. Dabei spielt es keine Rolle, ob ein Betrieb auch ohne den infrage stehenden Aufwand ausgekommen wäre und ob dieser Aufwand im Sinne einer rationellen und gewinnorientierten Betriebsführung zweckmässig war (vgl. BGer 2C\_118/2021 vom 19. Mai 2021 E. 2.1 und BGer 2C\_942/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.2 je mit Hinweisen). Sofern eine Gesellschaft das Vorhandensein eines geschäftsmässig begründeten Aufwands und den Geldabfluss dafür nachweisen kann, so ist dieser von der Veranlagungsbehörde grundsätzlich zu akzeptieren. 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 zum geschäftsmässig begründeten Aufwand zählen Aufwendungen, welche die Gesellschaft einzig für den privaten Lebensaufwand eines Beteiligten oder einer ihm nahestehenden Person erbringt. Sie dürfen nicht unter dem B 2024/106 und B 2024/107 4/17

Vorwand von Geschäfts- oder Repräsentationsspesen als Geschäftsaufwand verbucht werden, sondern gehören zum steuerbaren Reingewinn (BGer 2C\_795/2015 und 796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.2). Als privat gelten alle Aufwendungen eines Geschäfts, die der privaten Sphäre des Inhabers zugutekommen (BGer 2C\_509/2019 vom 3. Oktober 2019 E. 4.3). Solche Zuwendungen der Gesellschaft an die Anteilinhaber oder ihnen nahestehende Dritte, die einem Aussenstehenden nicht oder zumindest nicht im gleichen Masse gewährt würden, stellen geldwerte Leistungen, sog. verdeckte Gewinnausschüttungen, dar. Sie sind nach der Rechtsprechung immer dann anzunehmen, wenn (a) die Gesellschaft keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, (b) der Aktionär bzw. Gesellschafter direkt oder indirekt (z. B. über eine ihm nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erhält, der einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugebilligt worden wäre, die Leistung also insofern ungewöhnlich ist, und (c) der Charakter dieser Leistung für die Gesellschaftsorgane erkennbar war (BGE 131 II 593 E. 5.1; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, N 135 ff. zu Art. 58 DBG). Bei Kosten, welche teilweise geschäftlichen und teilweise

privaten Charakter haben, ist ein sog. Privatanteil auszuschneiden, dessen Höhe oftmals nur durch Schätzung ermittelt werden kann (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N 119 zu Art. 18 DBG). 3.3. Bei einem von der steuerpflichtigen Gesellschaft erfolgswirksam verbuchten Aufwandposten liegt es grundsätzlich an dieser, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist. Bleiben die Tatsachen unbewiesen, die den Abzug begründen sollen, ist zum Nachteil der steuerpflichtigen Person vom Nichtbestehen dieser Tatsachen auszugehen. Die Folgen der Beweislosigkeit in diesem Zusammenhang hat folglich die steuerpflichtige Person zu tragen (vgl. dazu BGer 2C\_118/2021 vom 19. Mai 2021 E. 2.2 f. mit Hinweisen). Der Nachweis ist durch die erfolgswirksame Verbuchung eines Aufwandpostens in einer formell ordnungsgemäss geführten Buchhaltung als erbracht anzusehen (Massgeblichkeit der Handelsbilanz; vgl. BGer 2C\_51/2016; 2C\_52/2016 vom 10. August 2016 E. 2.1 mit Hinweisen). Fehlt es an einer formell ordnungsgemässen Buchführung oder bestehen Anhaltspunkte, welche auf die (materielle) Unrichtigkeit der Geschäftsbücher schliessen lassen, entfällt die natürliche Vermutung der materiellen Richtigkeit (vgl. BGer 2C\_497/2018 vom 4. Juli 2019 E. 3.3 mit Hinweisen). Die Beweisführungslast liegt diesbezüglich aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht bei der Veranlagungsbehörde (Art. 176 Abs. 1 StG, Art. 42 Abs. 1 StHG und Art. 130 Abs. 1 DBG), doch untersteht die steuerpflichtige natürliche oder juristische Person einer weitreichenden Mitwirkungspflicht (Art. 168 ff. StG, Art. 42 StHG und Art. 124 ff. DBG). Sie muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 170 Abs. 1 StG, Art. 42 Abs. 1 StHG und Art. 126 Abs. 1 DBG; vgl. dazu BGer 2C\_118/2021 vom 19. Mai 2021 E. 2.4.1 mit Hinweisen, siehe auch BGer 2C\_548/2020 vom 3. Mai 2021 E. 2.4 mit B 2024/106 und B 2024/107 5/17

Hinweisen). Die steuerpflichtige Unternehmung muss somit auf Verlangen über die geschäftsmässige Begründetheit Auskunft geben können (BGer 2C\_273/2013 vom 16. Juli 2013 E. 3.4). Kann die Steuerbehörde den Hauptbeweis der buchführenden steuerpflichtigen Person erschüttern (indem sie z.B. Umstände darzutun vermag, die Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit von gewissen Aufwendungen aufkommen lassen), ist es an der steuerpflichtigen Person, diese Zweifel auszuräumen (vgl. dazu VerwGE B 2020/92 vom 14. Oktober 2020 E. 2.2; VerwGE B 2019/93 und B 2019/94 vom 13. August 2019 E. 4.1 je mit Hinweisen). 4. Umstritten sind die Aufrechnungen für die im Geschäftsjahr 2021 als Aufwand verbuchten Fremdarbeiten von vier Gesellschaften, namentlich der E. AG mit Sitz in I. (in Liquidation, Konkurs mangels Aktiven eingestellt) in der Höhe von CHF 195'200 (nachfolgend E. 4.1), der F. GmbH mit Sitz in J. (vormals K., in Liquidation, Konkurs mangels Aktiven eingestellt) in der Höhe von CHF 153'800 (nachfolgend E. 4.2), der G. AG mit Sitz in L. (in Liquidation, Konkurs mangels Aktiven eingestellt) in der Höhe von CHF 297'100 (nachfolgend E. 4.3) und der H. GmbH mit damaligem Sitz in J. (heute M.; gemäss SHAB-Publikation wurde das Verfahren zur Löschung der Gesellschaft nach Art. 934 OR durchgeführt, die Löschung ist noch nicht erfolgt, zefix.ch) in der Höhe von CHF 58'800 (nachfolgend E. 4.4). 4.1.1. Die Vorinstanz erwog zusammengefasst, die von der E. AG erbrachten Leistungen seien stets mit dem Vermerk «Montage in Regie Hilfsarbeiter» mit einem Ansatz von CHF 55 in Rechnung gestellt worden. Weiter seien den Rechnungen die Adressen der Bauobjekte sowie die Monate der Bauausführung zu entnehmen. Gemäss den handschriftlichen Vermerken seien die Rechnungen von der Beschwerdeführerin in bar unter gleichzeitiger Verbuchung auf dem Kassakonto bezahlt worden. Die formellen

Erfordernisse an die Buchhaltung seien erfüllt. Es sei jedoch erforderlich, dass nicht nur die Buchungen, sondern auch die diesen zugrundeliegenden Sachverhalte nachvollzogen werden könnten. Vor dem Hintergrund, dass es sich vorliegend um nicht unerhebliche Barzahlungen handle, erschienen die Angaben in den Rechnungen als ungenügend. Es wäre an der Beschwerdeführerin gewesen, den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der Zahlungen durch weitere Belege zu erbringen. Da sie die notwendige Transparenz nicht geschaffen habe, seien die Aufrechnungen im Betrag von CHF 195'200 zu Recht erfolgt (act. 2, E. 4.b.aa). B 2024/106 und B 2024/107 6/17

4.1.2. Die Beschwerdeführerin bringt vor, sie habe nunmehr die vollständige Dokumentation zur Subunternehmerin E.\_\_ AG samt ihren eigenen Werkaufträgen eingereicht. Primär habe sie von der N.\_\_ AG Aufträge zugewiesen erhalten und C.\_\_ mit eigenen Leuten montiert. Regelmässig habe sie jedoch weitere Mitarbeiter für die Montage benötigt und deshalb auf Subunternehmer zurückgegriffen, wobei es unpräzise sei, von Subunternehmern zu sprechen, weil nicht der gesamte Auftrag weitergegeben worden sei, sondern einzig Mitarbeiter beigezogen worden seien. Die E.\_\_ AG habe ihr die Stunden dieser Mitarbeiter in Rechnung gestellt. Mit diesen Belegen sei der Nachweis, dass tatsächlich Fremdarbeiten im geltend gemachten Umfang erfolgt seien, hinreichend erbracht. Die SUVA habe den Aufwand der E.\_\_ AG ebenfalls geprüft und keine Aufrechnungen von Versicherungsbeiträgen vorgenommen. Sie habe festgestellt, dass die Buchhaltung der Beschwerdeführerin sauber geführt sei und die E.\_\_ AG die Lohnsumme auch entsprechend abgerechnet habe (act. 1, Ziff. 10).

4.1.3. Die Beschwerdeführerin verbuchte im Geschäftsjahr 2021 auf dem Konto Nr. 4460 Aufwendungen für Fremdarbeiten der E.\_\_ AG in der Höhe von insgesamt CHF 195'250.65. Dabei handelte es sich um diverse Aufträge zur Montage von C.\_\_ in Regie zu einem Ansatz von CHF 55 an verschiedenen Objekten über das ganze Jahr verteilt. Im Veranlagungsverfahren reichte die Steuerpflichtige die Rechnungen der E.\_\_ AG ein. Auftragsbestätigungen oder Rapporte über die geleisteten Stunden waren keine vorhanden. Bezahlt wurden sämtliche Rechnungen in bar. Die Daten des unterschriftlich quittierten Erhalts stimmen mit den Entnahmen aus der Kasse überein. Aufgrund des Fehlens detaillierter Angaben wie Auftragsbestätigungen oder Stundenaufschrieben zu den einzelnen Rechnungen sowie der unüblich hohen Barzahlungen erachteten sowohl der Beschwerdegegner als auch die Vorinstanz den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Fremdarbeiten (auf Basis des damaligen Aktenstands) zu Recht als nicht erbracht. Vor Verwaltungsgesicht reichte die Beschwerdeführerin nunmehr zusätzliche Unterlagen ein, namentlich zu den Aufträgen, die ihr von Drittfirmen erteilt worden waren – so z.B. E-Mails von mehreren Auftraggebern, ihre eigenen Rechnungen an diese Auftraggeber, teilweise auch Werkverträge und Baupläne (act. 3/6) –, für deren Ausführung sie unter anderem die Subunternehmerin E.\_\_ AG beizog. Den Nachweis, dass den Zahlungen an die E.\_\_ AG damit eine Gegenleistung in Form von Arbeitsleistung gegenüberstand und damit ein sachlicher Zusammenhang zwischen Aufwendung und Geschäftsbetrieb vorliegt, wurde damit erbracht. Diese Würdigung deckt sich ferner mit den Abklärungen der SUVA. Diese führte bei der Beschwerdeführerin Ende 2023 eine Revision der Jahre 2019 bis 2022 durch. Dabei forderte sie die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 22. Dezember 2023 auf, B 2024/106 und B 2024/107 7/17

nähere Auskünfte zu den an diverse Subunternehmerinnen erteilten Aufträgen zu machen und Unterlagen einzureichen, so auch zur E.\_\_ AG (act. 3/5). Nach eingehender Prüfung

der Zahlungen an die diversen Subunternehmerinnen, darunter auch jener an die E.\_\_\_ AG, erfolgte für diese Firma keine Aufrechnung von Unfall- und Sozialversicherungsbeiträgen (vgl. Schreiben der SUVA vom 5. Februar 2024, act. 12/1). Daraus ist zu folgern, dass die E.\_\_\_ AG – anders als die F.\_\_\_ GmbH und die G.\_\_\_ AG (vgl. dazu nachfolgend E. 4.2 und 4.3) – nicht als Scheinfirma eingestuft wurde. Vor diesem Hintergrund erweisen sich die Fremdarbeiten durch die E.\_\_\_ AG im Umfang von CHF 195'250.65 als geschäftsmässig begründet. 4.2. 4.2.1. Im angefochtenen Entscheid kam die Vorinstanz zum Schluss, dass der Gesellschaftszweck der F.\_\_\_ GmbH keine Leistungen der verrechneten Art umfasst habe. Ferner habe die Firma die Mehrwertsteuer ausgewiesen, ohne mehrwertsteuerpflichtig zu sein. Die Rechnungen aus dem Jahr 2021 seien erst im Jahr 2022 innert weniger Tage beglichen worden, was unüblich sei. Gemäss Revisionsbericht habe O.\_\_\_, ein früheres Verwaltungsratsmitglied der F.\_\_\_ GmbH (damals noch unter der Firma K.\_\_\_), einer unbeteiligten Drittfirma Scheinrechnungen ausgestellt und das bezahlte Geld nach Abzug einer Provision wieder an die Drittfirma überwiesen. Es sei daher davon auszugehen, dass die eingereichten Rechnungen über insgesamt CHF 153'800 samt Auftragsbestätigungen und Stundenrapporten nachträglich fingiert worden seien mit dem Ziel, der Beschwerdeführerin unrechtmässig Geld zu entziehen (act. 2, E. 4.b.bb). 4.2.2. Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass den Rechnungen der F.\_\_\_ GmbH keine Arbeitsleistungen zugrunde liegen würden. Dies würden die Auftragserteilungen an die Beschwerdeführerin sowie ihre Rechnungen an die Auftraggeber belegen. Der SUVA-Revisor habe sodann festgestellt und im Bericht festgehalten, dass Arbeiten im geltend gemachten Umfang erbracht worden seien, diese aber als Lohn und nicht als Fremdarbeiten zu qualifizieren seien. Die SUVA haben denn auch Beiträge auf dem Lohn von CHF 153'853.35 verfügt. Es sei willkürlich, die Beschwerdeführerin zu Sozialversicherungsbeiträgen zu verpflichten und gleichzeitig den diesen Beiträgen zugrundeliegenden Lohn als nicht angefallen bzw. geschäftsmässig nicht begründet zu qualifizieren (act. 1, Ziff. 11). 4.2.3. Die Beschwerdeführerin verbuchte im Jahr 2021 auf dem Konto Nr. 4460 Fremdarbeiten der F.\_\_\_ GmbH in der Höhe von CHF 153'853.35. Einige Rechnungen lauten auf einen B 2024/106 und B 2024/107 8/17

Pauschalbetrag, andere wurden in Regie mit einem Ansatz von CHF 55 pro Stunde abgerechnet. Die Rechnungen betreffen verschiedene Objekte über das ganze Jahr verteilt. Im Veranlagungsverfahren reichte die Steuerpflichtige die einzelnen Rechnungen der F.\_\_\_ GmbH samt Auftragsbestätigungen und Stundenrapporten ein. Im Geschäftsabschluss per 31. Dezember 2021 wurden die ausstehenden Zahlungen als Kreditoren verbucht. Bezahlt wurden sämtliche Rechnungen nachweislich durch Banküberweisungen zwischen 30. Mai und 2. Juni 2022. Aufgrund verschiedener Ungereimtheiten bei der F.\_\_\_ GmbH (nicht mit dem Handelsregistereintrag übereinstimmende Firmen- und Adressangabe, abweichender Gesellschaftszweck) erachteten sowohl der Beschwerdegegner als auch die Vorinstanz den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Fremdarbeiten (auf Basis des damaligen Aktenstands) zu Recht als nicht erbracht. Vor Verwaltungsgericht reichte die Beschwerdeführerin nunmehr zusätzliche Unterlagen zu sämtlichen Montageaufträgen ein, die ihr von Drittfirmen erteilt worden waren, so z.B. E-Mails von mehreren Auftraggebern, ihre eigenen Rechnungen an diese, teilweise auch Werkverträge und Baupläne (act. 3/7). Anlässlich ihrer Revision stellte die SUVA bei der F.\_\_\_ GmbH verschiedene Ungereimtheiten fest (Verwendung einer falschen Firma und Adresse, Ausstellung von Scheinrechnungen durch die damalige Verwaltungsrätin, abweichender Gesellschaftszweck, unzutreffende Mehrwertsteuerrechnung) und ging gestützt darauf

davon aus, dass die Überweisungen der Beschwerdeführerin an die F.\_\_\_ GmbH jeweils sofort abgeboben und nach Abzug einer Kommission an diese zurückerstattet worden seien zwecks Verschleierung von Schwarzarbeit. Die SUVA stufte daher den verbuchten Aufwand für Fremdarbeiten der F.\_\_\_ GmbH als Lohnzahlungen an unselbständige Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin ein; in der Folge wurden darauf Unfall- und Sozialversicherungsabgaben erhoben (act. 12/1). Die SUVA qualifizierte mithin die verbuchten Fremdarbeiten als direkte Lohnzahlungen der Beschwerdeführerin, womit sie den Sachverhalt der Leistungserbringung grundsätzlich anerkannte. Sowohl im Revisionsverfahren der SUVA als auch im Steuerveranlagungsverfahren sind die Beschwerdeführer mitwirkungspflichtig, weshalb für das vorliegende Verfahren auf die Feststellungen der SUVA abgestellt werden kann (vgl. H. J. SEILER, Parallele Straf-, Zivil- und Verwaltungs(justiz)verfahren: Schnittmengen und Reibungsflächen in der Praxis des Bundesgerichts, ZBI 2024, S. 66 f.). Unabhängig davon, ob es sich um Aufwand für Fremdarbeiten oder um Personalaufwand handelt, liegt bei der Beschwerdeführerin in diesem Ausmass folglich geschäftsmässig begründeter Aufwand vor, der sich gewinnmindernd auswirkt. 4.3. B 2024/106 und B 2024/107 9/17

4.3.1. Hinsichtlich des verbuchten Aufwands der G.\_\_\_ AG für Fremdarbeiten in der Höhe von CHF 297'190 erwog die Vorinstanz, deren Rechnungen enthielten das Bauprojekt, die geleisteten Arbeitsstunden, das Ausführungsdatum sowie die Menge und den Ansatz (CHF 55 pro Stunde). Der Aufwand sei ordnungsgemäss auf dem Konto Nr. 4460 (Fremdarbeiten) verbucht und nachweislich per Banküberweisung bezahlt worden. Die formellen Erfordernisse an die Buchhaltung seien damit erfüllt. Mit den oberflächlichen Angaben auf den Rechnungen lasse sich jedoch nicht feststellen, ob tatsächlich Leistungen im fakturierten Umfang erbracht worden seien oder ob die Zahlungen (teilweise) anderen Zwecken dienten. Die G.\_\_\_ AG habe zudem die Mehrwertsteuer ausgewiesen, ohne mehrwertsteuerpflichtig zu sein. Ferner seien die Rechnungen unüblicherweise erst nach mehreren Monaten und innerhalb weniger Tage im Folgejahr bezahlt worden (act. 2, E. 4.b.cc). 4.3.2. Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, die im Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen, namentlich die Auftragserteilungen an die Beschwerdeführerin sowie ihre Rechnungen an die Auftraggeber, belegten ohne Weiteres, dass den Aufwendungen tatsächlich geleistete Arbeiten zugrunde liegen würden. Eine Zahlungsfrist von 90 Tagen oder auch mehr sei unter Handwerkern üblich. Der SUVA-Revisor habe sodann festgestellt und im Bericht festgehalten, dass Arbeiten im geltend gemachten Umfang erbracht worden seien, diese aber als Lohn und nicht als Fremdarbeiten zu qualifizieren seien. Die SUVA und die SVA hätten denn auch Beiträge auf dem Lohn von CHF 300'687.55 verfügt. Es sei willkürlich, die Beschwerdeführerin zu Sozialversicherungsbeiträgen zu verpflichten und gleichzeitig den diesen Beiträgen zugrundeliegenden Lohn als nicht angefallen bzw. geschäftsmässig nicht begründet zu qualifizieren (act. 1, Ziff. 12). 4.3.3. Die Beschwerdeführerin verbuchte im Jahr 2021 auf dem Konto Nr. 4460 Fremdarbeiten der G.\_\_\_ AG in der Höhe von CHF 297'190. Einige Rechnungen lauten auf einen Pauschalbetrag, andere wurden in Regie mit einem Ansatz von CHF 55 pro Stunde abgerechnet. Die Rechnungen betreffen verschiedene Objekte über das ganze Jahr verteilt. Im Veranlagungsverfahren reichte die Steuerpflichtige die einzelnen Rechnungen der G.\_\_\_ AG samt Auftragsbestätigungen und Stundenrapporten ein. Im Geschäftsabschluss per 31. Dezember 2021 wurden die ausstehenden Zahlungen als Kreditoren auf dem Konto verbucht. Bezahlt wurden sämtliche Rechnungen nachweislich durch Banküberweisungen zwischen 8. und 15. Juni 2022. Aufgrund verschiedener

Ungereimtheiten bei der Subunternehmerin wie dürftigen Angaben auf den Rechnungen sowie Bezahlung sämtlicher Rechnungen erst mehrere Monate nach der Rechnungstellung erachteten sowohl der Beschwerdegegner als auch die Vorinstanz den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten B 2024/106 und B 2024/107 10/17

Fremdarbeiten (auf Basis des damaligen Aktenstands) zu Recht als nicht erbracht. Vor Verwaltungsgericht reichte die Beschwerdeführerin nunmehr zusätzliche Unterlagen zu den Montageaufträgen ein, die ihr von Drittfirmen erteilt worden waren, so Auftragsbestätigungen, Montageabrechnungen, Abnahmeprotokolle, ihre eigenen Rechnungen an diese, teilweise auch Werkverträge und Baupläne (act. 3/8). Die SUVA stellte anlässlich ihrer Revision bei der G.\_\_\_ AG verschiedene Ungereimtheiten fest (verspätete Zahlung, Überweisung von über CHF 300'000 innerhalb weniger Tage, unzutreffende Mehrwertsteuerrechnung, keine Anmeldung bei der SUVA und SVA), stufte den Aufwand für Fremdarbeiten der G.\_\_\_ AG gestützt darauf als Lohnzahlungen an unselbständige Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin ein und erhob darauf Versicherungsabgaben (act. 12/1). Die SUVA qualifizierte die verbuchten Fremdarbeiten als direkte Lohnzahlungen der Beschwerdeführerin, womit sie den Sachverhalt der Leistungserbringung grundsätzlich anerkannte. Unabhängig davon, ob es sich um Aufwand für Fremdarbeiten oder um Personalaufwand handelt, liegt bei der Beschwerdeführerin geschäftsmässig begründeter Aufwand vor, der sich gewinnmindernd auswirkt. 4.4. 4.4.1. Die Vorinstanz erwog weiter, der im Zusammenhang mit den Fremdarbeiten der H.\_\_\_ GmbH verbuchte Aufwand von CHF 58'800 sei ordnungsgemäss verbucht und die Zahlung per Bank nachgewiesen worden. Auch hier gebe es aber Ungereimtheiten. Die H.\_\_\_ GmbH habe in ihren Rechnungen die Mehrwertsteuer ausgewiesen, obschon sie nicht mehrwertsteuerpflichtig gewesen sei. Die Rechnungen seien von der Beschwerdeführerin erst Monate später bezahlt worden, und im fraglichen Zeitpunkt sei wiederum O.\_\_\_ Verwaltungsratsmitglied der Gesellschaft gewesen. Es sei daher davon auszugehen, dass die eingereichten Rechnungen, Auftragsbestätigungen und Stundenrapporte nachträglich fingiert worden seien mit dem Ziel, der Beschwerdeführerin unrechtmässig Geld zu entziehen (act. 2, E. 4.b.dd). 4.4.2. Die Beschwerdeführerin bringt dagegen zusammengefasst vor, der Nachweis der geleisteten Arbeit ergebe sich aus den Auftragserteilungen an sie selbst und den Auftragsbestätigungen, Stundenabrechnungen und Rechnungen der H.\_\_\_ GmbH. Die SUVA-Prüfung habe auch die H.\_\_\_ GmbH umfasst und zu keinen Beanstandungen geführt, woraus zu schliessen sei, dass die Subunternehmerin die entsprechenden Lohnsummen abgerechnet habe (act. 1, Ziff. 13). B 2024/106 und B 2024/107 11/17

4.4.3. Die Beschwerdeführerin verbuchte im Jahr 2021 auf dem Konto Nr. 4460 Fremdarbeiten der H.\_\_\_ GmbH in der Höhe von CHF 58'830.07. Drei Rechnungen lauten auf einen Pauschalbetrag, sieben wurden in Regie mit einem Ansatz von CHF 55 pro Stunde abgerechnet. Die Rechnungen betreffen Aufträge für verschiedene Objekte. Alle Rechnungen datieren vom Dezember 2021. Im Veranlagungsverfahren reichte die Steuerpflichtige die einzelnen Rechnungen der H.\_\_\_ GmbH samt Auftragsbestätigungen und Stundenrapporten ein. Im Geschäftsabschluss per 31. Dezember 2021 wurden die ausstehenden Zahlungen als Kreditoren auf dem Konto verbucht. Bezahlt wurden sämtliche Rechnungen nachweislich durch Banküberweisungen am 24. und 25. Mai 2022. Aufgrund verschiedener Ungereimtheiten bei der Subunternehmerin (dürftige Angaben auf den Rechnungen, Bezahlung sämtlicher Rechnungen erst mehrere Monate nach der Rechnungstellung sowie Tatsache, dass dieselbe Verwaltungsrätin wie bei der F.\_\_\_ GmbH

involviert war, die auch schon Scheinrechnungen erstellt hatte) erachteten sowohl der Beschwerdegegner als auch die Vorinstanz den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Fremdarbeiten (auf Basis des damaligen Aktenstands) zu Recht als nicht erbracht. Vor Verwaltungsgericht reichte die Beschwerdeführerin zusätzliche Unterlagen zu den Montageaufträgen ein, die ihr von Drittfirmen erteilt worden waren, nämlich Auftragsbestätigungen, Montageabrechnungen und ihre eigenen Rechnungen an diese (act. 3/9). Damit wurden die einzelnen Geschäftsvorfälle hinreichend dokumentiert, insbesondere dahingehend, dass dem verbuchten Aufwand auch tatsächlich geleistete und an die Beschwerdeführerin vergütete Arbeit gegenüberstand. Diese Würdigung deckt sich mit den Abklärungen der SUVA. Diese führte bei der Beschwerdeführerin Ende 2023 eine Revision der Jahre 2019 bis 2022 durch. Dabei forderte sie die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 22. Dezember 2023 auf, nähere Auskünfte und Unterlagen zu den an diverse Subunternehmerinnen erteilten Aufträgen zu erteilen, so auch zur H.\_\_ GmbH (act. 3/5). Bei dieser Firma erfolgte anschliessend keine Aufrechnung von Unfall- und Sozialversicherungsbeiträgen. Daraus ist zu folgern, dass die H.\_\_ GmbH – anders als die F.\_\_ GmbH und die G.\_\_ AG – nicht als Scheinfirma eingestuft wurde. Vor diesem Hintergrund erweisen sich die Fremdarbeiten durch die H.\_\_food AG im Umfang von CHF 58'830.07 als geschäftsmässig begründet. 4.5. Aufgrund der in den Beschwerdeverfahren nachgereichten Unterlagen zur Verifizierung des von den Subunternehmerinnen in Rechnung gestellten Arbeitsaufwands erweist sich der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit als erbracht. Darauf deutet im Übrigen auch das Verhältnis zwischen dem Dienstleistungserlös von CHF 2'298'916.89 und dem B 2024/106 und B 2024/107 12/17

gesamten Arbeitsaufwand von CHF 1'791'240.64 (Fremdleistungen CHF 738'085.86 und Personalaufwand CHF 1'053'154.78) hin (act. 8/6.I.02), ist doch das Geschäftsmodell der Beschwerdeführerin offenkundig personalintensiv. Die Aufrechnungen der verbuchten Fremdarbeiten für die vier Subunternehmerinnen F. L. Immobilien GmbH, F.\_\_ GmbH, G.\_\_ AG und H.\_\_ GmbH in der Höhe von insgesamt CHF 704'900 sind folglich fallen zu lassen. Dass es sich bei den «Fremdarbeiten» der F.\_\_ GmbH und der G.\_\_ AG, wie von der SUVA festgestellt, rechtlich gesehen nicht um Fremdarbeiten, sondern um Lohnzahlungen handelt, ändert nichts daran, da auch Lohnzahlungen den Gewinn mindern. Als Folge davon kommen jedoch beim verbuchten Aufwand dieser beiden Gesellschaften noch die Sozialversicherungsbeiträge (AHV, IV, EO, ALV, FAK und Verwaltungskosten gemäss Rechnung der SVA vom 17. April 2024, act. 3/4) sowie die Unfallversicherungsbeiträge (BU und NBU gemäss Rechnung der SUVA vom 8. Februar 2024, act. 3/3) als geschäftsmässig begründeter Aufwand (Personalkosten) hinzu. Ferner ist die Steuerrückstellung entsprechend anzupassen, was auch eine Korrektur des steuerbaren Eigenkapitals zur Folge hat. Die entsprechenden Anpassungen sind vom Beschwerdegegner vorzunehmen. 5. 5.1. Einzugehen ist schliesslich auf die Rüge der Beschwerdeführerin, die Aufrechnung von Spesen in der Höhe von CHF 8'500 sei zu Unrecht erfolgt. Bei den fraglichen Rechnungen des Restaurants P.\_\_ (CHF 5'156.90) sowie des Landhauses Q.\_\_ (CHF 2'374.75) handle es sich um Gross- und damit Geschäftsanlässe. Entgegen dem Vermerk auf der Rechnung des Hotels P.\_\_ vom 5. September 2021 habe dort niemand als Hotelgast logiert, sondern es habe ein Firmenanlass mit 50 Personen stattgefunden, eine Art vorgezogenes Weihnachtsessen, bei dem auch die «Fremdarbeiter» eingeladen gewesen seien. Im Landhaus Q.\_\_ habe am 11. Dezember 2021 eine Art Weihnachtsapéro mit Kunden stattgefunden. Bei Otto's seien am 9.

November 2021 Weihnachtsgeschenke für die Mitarbeiter (Wein, Parfüms, Flips für CHF 1'506.60) gekauft worden, was im Geschäftsalltag üblich sei (act. 1, Ziff. 15). 5.2. Auslagen im Rahmen der Kundenbetreuung sowie der Kontaktpflege können unstrittig geschäftsmässig begründet sein. Der Nachweis des Geschäftsbezugs ist aber dort von besonderer Bedeutung, wo Auslagen – wie die vorliegend geltend gemachten Konsumationsunkosten – regelmässig auch im Bereich der privaten Lebenshaltung anfallen. Mit Bezug auf Repräsentationsspesen sehen die Muster-Spesenreglemente denn auch vor, bei Einladungen von Drittpersonen neben dem Datum der Einladung und dem Namen sowie Ort des Lokals zusätzlich die Namen der anwesenden Personen und B 2024/106 und B 2024/107 13/17

den Geschäftszweck der Einladung zu vermerken (Mustervorlagen Spesenreglemente für Unternehmen und für Non-Profit-Organisationen der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 13. Dezember 2021, abrufbar unter [www.steuerkonferenz.ch](http://www.steuerkonferenz.ch)). 5.3. Auf dem Konto Nr. 6640 Reisespesen (act. 8/6.II.02) verbuchte die Beschwerdeführerin insgesamt Spesen im Umfang von CHF 32'122.75, darunter CHF 4'788.20 am 29. September 2021 mit dem Vermerk «Hotel P.\_\_\_\_», CHF 1'389.50 am 11. November 2021 mit dem Vermerk «Otto's» und CHF 2'374.75 am 23. Dezember 2021 mit dem Vermerk «Landhaus Q.\_\_\_\_». Auf Nachfrage des Beschwerdegegners führte die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 25. April 2023 aus, im Restaurant P.\_\_\_\_ habe ein Geschäftsanlass mit diversen Kunden und Mitarbeitern und im Landhaus Q.\_\_\_\_ das Weihnachtsessen der Belegschaft stattgefunden (act. 8/6.II.01). Im Beschwerdeverfahren macht die Steuerpflichtige nun aber gerade umgekehrt geltend, beim Anlass im Restaurant P.\_\_\_\_ habe es sich um das Weihnachtsessen der Belegschaft und beim Anlass im Landhaus Q.\_\_\_\_ um einen Kundenanlass gehandelt. Es bestehen daher erhebliche Zweifel am Wahrheitsgehalt der Angaben zur geschäftsmässigen Begründetheit, zumal bei sämtlichen Belegen ein Hinweis auf einen Geschäftsbezug fehlt und die Rechnung für das Essen vom 11. Dezember 2021 (Samstag) im Landhaus Q.\_\_\_\_ in R.\_\_\_\_ über CHF 2'557.60 ausdrücklich auf das Ehepaar D.\_\_\_\_ und nicht auf die Beschwerdeführerin ausgestellt ist. Der Beschwerdeführerin wäre es ohne Weiteres möglich und zumutbar gewesen, schlüssige Angaben zum Geschäftsbezug zeitnah zu vermerken und damit ihrer Aufzeichnungs- und Belegpflicht ordnungsgemäss nachzukommen (BGer 2C\_273/2013 vom 16. Juli 2013 E. 4.1). Zusätzliche Unterlagen, aus denen Rückschlüsse auf die geschäftsmässige Begründetheit gezogen werden könnten, wie beispielsweise Einladungen zu den (angeblich) geschäftlichen Anlässen oder eine Liste mit den beschenkten Mitarbeitern bzw. Kunden wurden keine eingereicht, weshalb der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit nicht als erbracht erscheint. Bei der Rechnung des Landgasthofes P.\_\_\_\_ kommt hinzu, dass dieser Anlass an einem Sonntag (5. September 2021) stattfand, was von Vornherein nicht auf einen Geschäfts-, sondern auf einen Familienanlass hindeutet. Nebst den 50 Gourmetmenüs waren zudem 20 Portionen Chicken Nuggets aufgeführt, was auf die Teilnahme von Kindern und damit ebenfalls nicht auf einen geschäftlichen Zweck hindeutet. Der Beleg von Otto's vom 9. November 2021 über CHF 1'506.60 umfasst sechs Parfüms, Erdnussflips, Schokolade und 59 Flaschen Rotwein. Auch hier fehlt jeglicher Nachweis, dass es sich dabei, wie behauptet, um Mitarbeiter- und Kundengeschenke gehandelt hat. Hinzu kommt, dass auf dem Konto Nr. 6640 «Reisespesen» bereits Spesen im Umfang von rund CHF 24'000 zum Abzug zugelassen wurden. Dabei handelt es sich um zahlreiche Einkäufe bei Migros, Coop, diverse Essen in Restaurants, deren geschäftlicher Bezug in dieser Grössenordnung ebenfalls zweifelhaft erscheint. B 2024/106 und B 2024/107 14/17

Der Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit dieser drei Positionen ist damit nicht erbracht. Da die massgeblichen Sachverhalte mehr als drei Jahre zurückliegen und der Beweiswert der von der Beschwerdeführerin angebotenen Zeugeneinvernahmen und Parteibefragungen als gering einzustufen ist, darf ohne Willkür angenommen werden, diese änderten nichts an der Beweiswürdigung (vgl. zur antizipierten Beweiswürdigung BGE 134 I 140 E. 5.3); hinzu kommt, dass es der Beschwerdeführerin ohne Weiteres möglich gewesen wäre, den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit anderweitig zu erbringen (Art. 12 Abs. 2 VRP). 5.4. Die Vorinstanz liess demnach die umstrittenen Aufwendungen zu Recht nicht als geschäftsmässig begründete Spesen zum Abzug zu. Bezüglich der Aufrechnung von CHF 8'500 sind die Beschwerden demnach abzuweisen. 6. Zusammenfassend sind die Beschwerden somit teilweise gutzuheissen und die Ziffern 1 und 2 des angefochtenen Entscheids der Vorinstanz vom 25. April 2024 sowie der Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 15. Mai 2023 aufzuheben. Die Aufrechnungen der Fremdarbeiten bei der Veranlagung der Kantonssteuer und direkten Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2021 von insgesamt CHF 704'900 sind fallen zu lassen. Unter Berücksichtigung der neu hinzugekommenen Sozial- und Unfallversicherungsbeiträge sowie der korrigierten Steuerrückstellung sind der steuerbare Reingewinn und das steuerbare Eigenkapital vom Beschwerdegegner neu festzusetzen (Art. 143 Abs. 1 DBG; Art. 196 Abs. 2 StG). Die Sache ist zu diesem Zweck an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen. 7. 7.1. In Streitigkeiten hat grundsätzlich jener Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP). Verfahrensbeteiligte haben nach Art. 95 Abs. 2 Satz 2 VRP die Kosten zu übernehmen, die durch nachträgliches Vorbringen von Begehren, Tatsachen oder Beweismitteln entstehen, deren rechtzeitige Geltendmachung ihnen möglich und zumutbar gewesen wäre. Der Umstand, dass erst im vorliegenden Verfahren die entscheidenden Akten für den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der verbuchten Aufwendungen der Subunternehmerinnen bzw. des Lohnzahlungen vorgelegt wurden, und diese ohne Weiteres bereits im vorinstanzlichen Verfahren hätten eingereicht werden können, rechtfertigt es, die B 2024/106 und B 2024/107 15/17

amtlichen Kosten dieses Verfahrens trotz grossmehrheitlicher Gutheissung der Beschwerde nach dem Verursacherprinzip der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (vgl. VerwGE B 2023/208 vom 11. Juni 2024 E. 5). Aus demselben Grund erfolgt hinsichtlich der Kostenverlegung im vorinstanzlichen Verfahren keine Änderung. Mit Blick auf den Streitwert von je rund CHF 60'000 (Kantonssteuer sowie direkte Bundessteuer) erscheint eine Entscheidungsgebühr von insgesamt CHF 8'200 (B 2024/106 und B 2024/107 je CHF 4'100) als angemessen (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). 7.2. Aufgrund der Verlegung der amtlichen Kosten nach Verursacherprinzip entfällt ein Anspruch der Beschwerdeführerin auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 und 98bis VRP; VerwGE B 2023/208 vom 11. Juni 2024 E. 5). B 2024/106 und B 2024/107 16/17

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerdeverfahren B 2024/106 und B 2024/107 werden vereinigt. 2. 2.1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Ziff. 1 des Rekursentscheids der Vorinstanz vom 25. April 2024 betreffend Kantonsteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2021 sowie der Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 15. Mai 2023 werden aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. 2.2. Die Beschwerde wird

teilweise gutgeheissen. Ziff. 2 des Beschwerdeentscheids der Vorinstanz vom 25. April 2024 betreffend direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabchlusses per 31. Dezember 2021 sowie der Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 15. Mai 2023 werden aufgehoben. Die Sache wird zur Festlegung der Steuerfaktoren im Sinn der Erwägungen an den Beschwerdegegner zurückgewiesen. 3. Die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 8'200 (B 2024/106 und B 2024/107 je CHF 4'100) bezahlt die Beschwerdeführerin unter Anrechnung der geleisteten Kostenvorschüsse in gleicher Höhe. 4. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/106 und B 2024/107  
17/17

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.