

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/191, B 2024/192 vom 3. Juli 2025

Sg Verwaltungsgericht, 2025-07-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_191, B_2024_192

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/191, B 2024/192 du 3 juillet 2025

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/191, B 2024/192 del 3 luglio 2025

Regeste

Steuerrecht. Art. 33 Abs. 1 lit. c StG und Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG. Aufrechnung geldwerter Vorteile (verdeckte Gewinnausschüttungen) zufolge fehlender geschäftlicher Begründetheit der umstrittenen Barzahlungen. Dreieckstheorie. (Verwaltungsgericht, B 2024/191, B 2024/192)

Volltext

Kanton St.Gallen Gerichte Verwaltungsgericht Abteilung III Entscheid vom 3. Juli 2025
Besetzung Abteilungspräsidentin Lendfers; Verwaltungsrichterin Bietenharder,
Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiber Geertsen Geschäftsnr. B 2024/191, B 2024/192 Verfahrens- A.__ und B.__, beteiligte Beschwerdeführer, gegen
Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,
Vorinstanz, Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen, Beschwerdegegner,
Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Eigerstrasse 65,
3003 Bern, Beschwerdebeteiligte, Gegenstand Kantons- und Gemeindesteuern sowie
direkte Bundessteuer 2018

Das Verwaltungsgericht stellt fest: A. a. A.__ war seit der Gründung der C.__ GmbH, Z.__, im April 200__ deren einziger Gesellschafter und Geschäftsführer (Eintrag im Handelsregister des Kantons St. Gallen). Die Gesellschaft bezweckte insbesondere die «Ausführung von Kernbohrungen, fräsen und schneiden von .__ und diverse Abbrucharbeiten». A.__ veräusserte sämtliche Stammanteile der C.__ GmbH an D.__, woraufhin der Sitz der C.__ GmbH von Z.__ nach Y.__ verlegt wurde (Datum Tagebucheintrag: __. Oktober 201__). Das Steueramt des Kantons St. Gallen qualifizierte diesen Verkauf als Mantelhandel, womit steuerlich von einer Liquidation und Neugründung der Gesellschaft sowie einem Ende der Steuerpflicht per __. September 201__ ausgegangen wurde (siehe act. 8.8.1.12a, Ermessensveranlagung der C.__ GmbH betreffend die Kantonssteuern 2019 vom 29. Juli 2020). Namentlich die Kantonssteuern und Bundessteuer 2018 der C.__ GmbH wurden ebenfalls nach Ermessen veranlagt (steuerbarer Gewinn: CHF 135'000, steuerbares Kapital CHF 114'000; siehe act. 8.8.1.12a, Ermessensveranlagung vom 29. Juli 2020 betreffend die Steuern 2018). Mit Entscheid vom 1. Juli 2021 wurde das am 8. März 2021 über die C.__ GmbH eröffnete Konkursverfahren mangels Aktiven eingestellt (Eintrag im Handelsregister des Kantons Y.__). Das Steueramt verpflichtete die C.__ GmbH in Liquidation mit Verfügungen vom 21. Oktober 2021 zur Bezahlung von Nachsteuern für die Jahre 2017 bis 2019 (insgesamt Kantonssteuern von CHF 160'826 und Bundessteuern von CHF 113'570, wobei auf das Jahr 2018 Kantonssteuern von CHF 55'723 und Bundessteuer von CHF 37'703 entfielen; act. 8.8.1.12a). Hintergrund des Nachsteuerverfahrens bildeten nachträglich festgestellte

geldwerte Leistungen an A. (siehe die E-Mail des Steueramts vom 6. Dezember 2021, act. 8.8.1.11). Die Nachsteuerverfügungen vom 21. Oktober 2021 blieben unangefochten. b. Das kantonale Steueramt forderte A. und B. am 28. Juli 2022 auf (act. 8.8.1.13), die am 2. Dezember 2019 eingereichte Steuererklärung für das Jahr 2018 (act. 8.8.1) mit zusätzlichen Unterlagen zu ergänzen. Nachdem das Ehepaar nicht auf die Aufforderung reagiert hatte (siehe die Handnotiz auf act. 8.8.1.13), setzte das kantonale Steueramt die Kantons- und Gemeindesteuer 2018 in der Veranlagungsverfügung vom 30. August 2022 auf CHF 54'166.90 fest. Bei der Bemessung berücksichtigte es in Abweichung zur Steuererklärung namentlich eine verdeckte Gewinnausschüttung der C. GmbH an A. (Barauszahlung von CHF 347'261 an die [am . Mai 202_ im Handelsregister gelöschte] E. GmbH, die bis . Februar 201_ Sitz in X., und danach in W. hatte; siehe Einträge im B 2024/191, B 2024/192 2/12

Handelsregister der Kantone St. Gallen und P.) und bewertete die 20 Stammanteile mit je CHF 7'180 (act. 8.8.1.14). B. Gegen die Verfügung vom 30. August 2022 erhoben A. und B. am 26. September 2022 Einsprache und machten u.a. geltend, die Barzahlung an die E. GmbH sei ein Entgelt für das von der E. GmbH für Arbeiten auf verschiedenen Baustellen ausgeliehene Personal (30 bis 40 Personen) gewesen. Die Zahlungen seien unterschriftlich bestätigt bzw. kontenmässig korrekt erfasst worden (act. 8.8.1.15). Nach einer persönlichen Anhörung vom 23. November 2022 (act. 8.8.1.17) sowie einem mehrfachen Schriftenwechsel (siehe etwa die Einspracheergänzung vom 20. Januar 2023, act. 8.8.1.19 f., sowie die erfolglos gebliebenen, an A. und B. gerichteten Aufforderungen des kantonalen Steueramts vom 28. April 2023, 26. Juni 2023 und 1. September 2023 zur Einreichung eines detaillierten Nachweises der Fremdarbeiten [«insbesondere Regie-/Arbeitsrapporte, detaillierte Empfängeradressen»] gemäss Rechnungen der E. GmbH, act. 8.8.1.25, act. 8.8.1.28 und act. 8.8.1.31) hiess das kantonale Steueramt die Einsprache bloss insoweit teilweise gut, als es auf die Anrechnung von Einkünften über CHF 15'000 aus selbstständigem Erwerb betreffend eine Einzelfirma in V. verzichtete. Für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 setzte es das steuerbare Einkommen auf CHF 414'900 und das steuerbare Vermögen auf CHF 968'000 fest. In Bezug auf die direkte Bundessteuer 2018 setzte es das steuerbare Einkommen auf CHF 281'900 fest. Im Übrigen wies es die Einsprache ab (Einspracheentscheide vom 6. November 2023, act. 8.2; zu den Veranlagungsverfügungen und Schlussrechnungen vom 7. November 2023, worin der Betrag für die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 auf CHF 53'779 und derjenige für die direkte Bundessteuer 2018 auf CHF 23'208.85 festgesetzt wurde, siehe act. 8.8.1.33 und act. 8.8.2.4). C. a. A. und B. erhoben am 5. Dezember 2023 bei der Verwaltungsrekurskommission (VRK) gegen die Einspracheentscheide vom 6. November 2023 Rekurs (betreffend Kantons- und Gemeindesteuern) und Beschwerde (betreffend direkte Bundessteuer). Sie beantragten sinngemäss insoweit deren Aufhebung, als die berücksichtigten Erträge aus Beteiligungen ersatzlos zu streichen seien; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Zusammengefasst vertraten sie den Standpunkt, sie hätten den rechtmässigen Einkauf der C. GmbH von Fremdarbeiten bei der E. GmbH nachgewiesen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liege nicht vor (act. 8.1; zu den eingereichten Buchhaltungsunterlagen siehe act. 8.4.2). B 2024/191, B 2024/192 3/12

b. Das Steueramt beantragte in der Vernehmlassung vom 12. Januar 2024 die Abweisung des Rekurses und der Beschwerde. Es hielt an der Auffassung fest, dass die erforderlichen

detaillierten Nachweise für die mit Barzahlungen abgewickelten Fremdarbeiten nicht erbracht worden seien (act. 8.7). c. Mit Entscheid I/1-2023/263, 264 vom 15. August 2024 wies die VRK den Rekurs und die Beschwerde ab. Zusammengefasst führte sie aus, dass es A.__ und B.__ nicht gelungen sei, die geschäftliche Begründetheit der streitigen Barzahlungen an die E.__ GmbH nachzuweisen. Namentlich komme den eingereichten Quittungen kein Beweiswert zu, weshalb es an einer lückenlosen Dokumentation der fraglichen Geschäftsvorfälle fehle. Vor diesem Hintergrund entfalle die Vermutung der materiellen Richtigkeit der Geschäftsbücher. Mangels gegenteiligen Beweises sei nicht zu beanstanden, dass das Steueramt die bei der C.__ GmbH rechtskräftig berücksichtigte geldwerte Leistung von CHF 347'261 (Kantons- und Gemeindesteuern) bzw. CHF 208'356 (direkte Bundessteuer) dem steuerbaren Einkommen von A.__ und B.__ hinzugerechnet habe (act. 2). D. a. A.__ (der Beschwerdeführer) und B.__ (zusammen die Beschwerdeführer) erhoben am 27. September 2024 Beschwerde gegen den Entscheid der VRK (Vorinstanz) vom 15. August 2024. Sie beantragten, der angefochtene Entscheid sei ersatzlos aufzuheben und es seien die vor der Vorinstanz gestellten Anträge vom 5. Dezember 2023, dass die aufgerechneten Erträge aus Beteiligung ersatzlos zu streichen seien, vollumfänglich gutzuheissen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Beschwerdeführer bestritten, dass aufgrund der fehlenden Unterschrift die Zahlungsbelege nicht rechtsgenügend seien. Das Datum sei am Tag der Geldübergabe vom Empfänger handschriftlich deklariert worden. Zudem habe es sich bei der C.__ GmbH nicht um einen barintensiven Betrieb gehandelt. Die eingereichten Unterlagen würden belegen, dass sämtliche umstrittenen Barzahlungen geschäftsmässig begründet gewesen seien. Die Kritik an deren Beweiskraft sei nicht stichhaltig und eine Aufrechnung von geldwerten Leistungen sei nicht gerechtfertigt (act. 1). b. Sowohl die Vorinstanz (Schreiben vom 30. Oktober 2024, act. 7) als auch der Beschwerdegegner (Eingabe vom 11. November 2024, act. 10) verzichteten auf eine Vernehmlassung, wobei letztere die Abweisung der Beschwerde beantragte. Die Beschwerdebeteiligte liess sich nicht vernehmen. B 2024/191, B 2024/192 4/12

c. Die Beschwerdeführer verzichteten stillschweigend auf eine Akteneinsicht (act. 11). Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung: 1. Da die steuerrechtlichen Vorschriften des Bundes und der Kantone zur Veranlagung der Einkommens- und Vermögensbesteuerung natürlicher Personen vereinheitlicht sind, erledigte die Vorinstanz den Rekurs betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 einerseits und die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer 2018 andererseits zu Recht im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern. Unter diesen Umständen durften auch die Beschwerdeführer 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 (VerwGE B 2023/81, B 2023/82 vom 23. November 2023 E. 1 mit Hinweis auf BGer 2C_440/2014 und 2C_441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2), weshalb die Verfahren B 2024/191 und B 2024/192 zu vereinigen sind (VerwGE B 2024/106 und B 2024/107 vom 29. November 2024 E. 1 mit Hinweisen). 2. Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 641.11, DBG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1, Vo DBG). Die vor der Vorinstanz unterlegenen Beschwerdeführer sind zur Beschwerdeerhebung vor dem Verwaltungsgericht berechtigt (Art.

64 in Verbindung mit Art. 45 Abs. 1 VRP). Die Beschwerden gegen den am 27. August 2024 versandten Entscheid der Vorinstanz wurden mit Eingabe vom 27. September 2024 rechtzeitig erhoben (Art. 196 Abs. 1 StG; Art. 145 Abs. 2 und Art. 140 Abs. 1 DBG) und erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 161 StG und Art. 64 in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 Abs. 2 und Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist einzutreten. 3. Hinsichtlich des Steuerjahrs 2018 ist die Frage umstritten und nachfolgend zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht beim steuerbaren Einkommen der Beschwerdeführer eine geldwerte Leistung der C. __ GmbH in der Höhe von CHF 347'261 (Kantons- und Gemeinde- steuern 2018) bzw. CHF 208'356 (direkte Bundessteuer 2018; 60 % von CHF 347'261; al- tArt. 20 Abs. 1 bis DBG in der vorliegend anwendbaren, bis 31. Dezember 2019 geltenden B 2024/191, B 2024/192 5/12

Fassung) hinzurechnete. Die Vorinstanz führte in ihrem Entscheid aus, dass es den Beschwerdeführern nicht gelungen sei, die geschäftliche Begründetheit der streitigen Barzahlungen an die E. __ GmbH nachzuweisen. Namentlich komme den eingereichten Quittungen kein Beweiswert zu, weshalb es an einer lückenlosen Dokumentation der fraglichen Geschäftsvorfälle fehle. Vor diesem Hintergrund entfalle die Vermutung der materiellen Richtigkeit der Geschäftsbücher und es sei mangels gegenteiligen Beweises nicht zu beanstanden, dass der Beschwerdegegner die bei der C. __ GmbH rechtskräftig berücksichtigte geldwerte Leistung dem steuerbaren Einkommen der Beschwerdeführer hinzugerechnet habe (act. 2, E. 3.e). 3.1. Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 29 Abs. 1 StG, Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind unter anderem die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art, soweit sie keine Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital darstellen (Art. 33 Abs. 1 lit. c StG, Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG). 3.1.1. Zu den geldwerten Vorteilen zählen auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Der (Grund-) Tatbestand der geldwerten Leistung besteht darin, dass: erstens die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält; zweitens die Anteilsinhaberin oder der Anteilsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt (zum Beispiel über eine nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt; drittens die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung insofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs bzw. des «dealing at arm's length») und viertens der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (BGer 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 5.3.2). 3.1.2. Von verdeckten Gewinnausschüttungen wird gesprochen, wenn die Optik der Gesellschaft zur Diskussion steht. Der Begriff der geldwerten Vorteile (oder geldwerten Leistungen) aus Beteiligungen wird dagegen aus der Sicht der Beteiligungsinhaberin oder des Beteiligungsinhabers verwendet (vgl. zum Ganzen BGer 2C_1071/2020, 2C_1072/2020 vom 19. Februar 2021 E. 3.1 mit Hinweisen). Befindet sich die Beteiligung an einer Gesellschaft – wie vorliegend – im Privatvermögen einer natürlichen Person und nimmt die Gesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung an eine der Beteiligungsinhaberin oder dem Beteiligungsinhaber nahestehende Drittperson vor, greift die reine Dreieckstheorie. Ihr zufolge fliesst B 2024/191, B 2024/192 6/12

die verdeckte Gewinnausschüttung für eine logische Sekunde von der leistenden Gesellschaft zunächst an die BeteiligungsinhaberIn oder den Beteiligungsinhaber, wo sie als Ertrag aus beweglichem Vermögen erfasst wird. Die BeteiligungsinhaberIn oder der Beteiligungsinhaber leitet die zugeflossene geldwerte Leistung sodann an die ihr oder ihm nahestehende Drittperson weiter (VerwGE B 2023/127 und B 2023/128 vom 22. März 2024 E. 7.1, BGer 2C_1071/2020, 2C_1072/2020 vom 19. Februar 2021 E. 3.2.1 mit Hinweisen und 9C_595/2023 vom 23. September 2024 E. 2.2.3). 3.1.3. Haben die Steuerbehörden im Rahmen der (gewinnsteuerlichen) Veranlagung der Gesellschaft festgestellt, dass die Gesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung an eine BeteiligungsinhaberIn oder einen Beteiligungsinhaber vorgenommen hat, dürfen sie nach der Rechtsprechung im Rahmen der (einkommenssteuerlichen) Veranlagung der BeteiligungsinhaberIn oder des Beteiligungsinhabers zwar vermuten, dass diese geldwerte Leistung der BeteiligungsinhaberIn, dem Beteiligungsinhaber oder einer diesen nahestehenden Drittperson zugeflossen ist und deshalb der Einkommenssteuer untersteht. Jedoch besteht kein Aufrechnungsautomatismus. Die von der Gesellschaft vorgenommene verdeckte Gewinnausschüttung begründet zwar ein gewichtiges Indiz, das bei der Beurteilung der geldwerten Leistung im Rahmen der Veranlagung der BeteiligungsinhaberIn oder des Beteiligungsinhabers zu berücksichtigen ist. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf der Ebene der BeteiligungsinhaberIn oder des Beteiligungsinhabers ist unerlässlich, da es sich bei der Gesellschaft und der an ihr beteiligten Person – trotz gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit – um zwei voneinander unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt (VerwGE B 2023/127 und B 2023/128 vom 22. März 2024 E. 7.1 und BGer 2C_1071/2020, 2C_1072/2020 vom 19. Februar 2021 E. 3.2.2 mit Hinweisen), weshalb die rechtskräftige Veranlagung der Gesellschaft keine Bindungswirkung für die Veranlagung der Beteiligungsinhaber entfalten kann. Die Veranlagungen der Gesellschaft sind jedoch für die Veranlagung der Beteiligungsinhaber dahingehend von Belang, dass sie rechtsprechungsgemäss die Vermutung begründen können, dass diesen Beteiligungsinhabern über die ihnen nahestehende Person eine geldwerte Leistung zugeflossen ist (BGer 9C_595/2023 vom 23. September 2024 E. 2.2 und E. 2.2.1 mit Hinweisen). 3.1.4. Von Bedeutung ist vorliegend der – bereits von der Vorinstanz zutreffend beachtete (act. 2, E. 3c) – Umstand, dass der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der an die C.___ GmbH in Liquidation gerichteten Nachsteuerverfügungen vom 21. Oktober 2021 (act. 8.8.1.12a) nicht mehr Gesellschafter und Geschäftsführer der C.___ GmbH war. Die Nachsteuerverfügung wurde vielmehr dem seit der Sitzverlegung in den Kanton Y. 201_ in das dortige Handelsregister eingetragenen Gesellschafter und Geschäftsführer und nicht dem B 2024/191, B 2024/192 7/12

Beschwerdeführer (als dessen Vorgänger) eröffnet. Deshalb und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass die Nachsteuerverfügung dem Beschwerdeführer nicht zu einer Zeit zur Kenntnis gebracht worden war, als die – nicht mehr in seinem Privatvermögen stehende – C.___ GmbH noch hätte ein ordentliches Rechtsmittel erheben können. Es darf daher im Steuerverfahren betreffend die Beschwerdeführer nicht von der Vermutung ausgegangen werden, die Aufrechnung bei der Gesellschaft sei zu Recht erfolgt. 3.2. Eine geldwerte Leistung der C.___ GmbH an die Beschwerdeführer kann in deren Veranlagungsverfahren demnach nur dann berücksichtigt werden, wenn sie nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit dem Beweismass der «an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit» dargetan ist. Die erforderliche Überzeugung kann auf Indizien beruhen und setzt keinen direkten Beweis voraus (BGer 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 5.2.5 und 2C_312/2019

vom 23. April 2019 E. 2.3.5). 3.2.1. Betreffend den Nachweis geschäftlicher Vorgänge ist die einschlägige handelsrechtliche Ausgangslage massgebend: Im Handelsrecht beherrscht das Gebot der vollständigen, wahrheitsgetreuen und systematischen Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte die Buchführung (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 des Obligationenrechts, SR 220, OR) ebenso wie die Rechnungslegung (Art. 958c Abs. 1 Ziff. 2 OR). Eine formell richtige Buchhaltung ist vermutungsweise materiell richtig (zur amtlichen Publikation vorgesehener BGer 9C_302/2024 vom 27. November 2024 E. 2.2.2). Besondere Bedeutung kommt in der Praxis dem Kassabuch zu, und zwar in allen Steuerarten gleichermassen. Von Handelsrechts wegen gilt, dass Bareinnahmen und -ausgaben fortlaufend, lückenlos und grundsätzlich tagfertig im Kassabuch aufgezeichnet werden und täglich ein Kassensturz vorgenommen wird. Nur bei täglichem Kassensturz ist gewährleistet, dass die erfassten Bareinnahmen den Gegebenheiten entsprechen. Wer den korrekten Umgang mit Kassabuch unterlässt, nimmt abgaberechtlich billigend in Kauf, dass eine Unterbesteuerung eintritt (zur amtlichen Publikation vorgesehener BGer 9C_302/2024 vom 27. November 2024 E. 2.2.3 mit Hinweisen). 3.2.2. Zunächst kann offenbleiben, ob es sich bei der C.___ GmbH um einen bargeldintensiven Betrieb handelte, was die Beschwerdeführer bestreiten (act. 1, S. 3 oben). Denn die Pflicht zur ordnungsgemässen Führung eines Kassabuchs erfasst sämtliche Betriebe, die (auch) mit Bargeld operieren. Sie ist nicht auf die klassischen bargeldintensiven Betriebe (wie etwa die von den Beschwerdeführern genannten Restaurants oder weitere wie Taxis, Kioske, B 2024/191, B 2024/192 8/12

Unterhaltung und dergleichen) beschränkt (zur amtlichen Publikation vorgesehener BGer 9C_302/2024 vom 27. November 2024 E. 2.2.3). 3.2.3. Dass das – den Dreh- und Angelpunkt der Aufzeichnungen des Bargeldverkehrs bildende (BGer 2C_973/2018 vom 9. Januar 2019 E. 2.4.2) – Kassabuch der C.___ GmbH unter der Verantwortung des Beschwerdeführers als alleinigem damaligem Geschäftsführer mit Einzelunterschrift nicht wahrheitsgetreu und auch nicht sorgfältig geführt wurde, ergibt sich allein schon aufgrund der Erfassung der Barzahlungseingänge. Denn diese wurden – ungeachtet des Zeitpunkts der tatsächlichen Zahlung – stets mit dem ersten Kalendertag des Monats erfasst (act. 8.8.1.19), obschon sie grösstenteils in den jeweiligen Gegenkonti erst zu späteren Terminen verbucht wurden (siehe hierzu act. 8.8.1.20). Damit wurde im Kassabuch zu Beginn des Monats jeweils ein zu hoher Bargeldsaldo vorgespiegelt, der nicht den Tatsachen entsprach und mit den einschlägigen handelsrechtlichen Anforderungen (siehe E. 3.2.1 hiervor) offensichtlich nicht zu vereinbaren ist. Allein schon deshalb ist die Buchhaltung der C.___ GmbH betreffend den Bargeldverkehr nicht beweiskräftig. Hinzu kommt, dass auch aus den weiteren Unterlagen erhebliche Zweifel an der Aussagekraft der Buchhaltung der C.___ GmbH hervorgehen. So weist das Kontoblatt «1000 Kasse» am 2. April, 2. Mai und 4. Juni 2018 einen Negativsaldo für das Bargeld aus (act. 8.8.1.20), was sachlogisch ausgeschlossen ist, auch wenn die Negativsaldi jeweils am gleichen Tag wieder über das Konto «2560 KK A.___» ausgeglichen wurden (zur Mangelhaftigkeit einer Buchhaltung mit negativen Kassensaldi vgl. BGer 2C_849/2015, 2C_850/2015 vom 3. Juni 2016 E. 3.5 und 2C_440/2014, 2C_441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 10.3). Die Negativsaldi resultierten sodann ausschliesslich im Zusammenhang mit fünfstelligen Barzahlungen an die E.___ GmbH. Dabei fällt auf, dass sämtliche übrigen Zahlungen für von zahlreichen anderen Anbietern geleistete Fremdarbeiten nicht mittels Bargelds bzw. nicht über das Konto «1000 Kasse» beglichen wurden (siehe die Gegenkonti im Kontoblatt «4006 Fremdarbeiten», act. 8.8.1.20), womit die Barzahlungen an die E.___ GmbH im konkreten Geschäftsbe-

reich der C. __ GmbH – nicht bloss in Anbetracht der Höhe – als unüblich erscheinen. 3.2.4. Somit steht fest, dass die Geschäftsvorfälle im Jahr 2018 jedenfalls mit Blick auf die vorliegend umstrittenen Barzahlungen nicht den zentralen handelsrechtlichen Anforderungen entsprechend erfasst wurden, wie dies zu verlangen wäre. Die von der C. __ GmbH geführte bzw. vom diese damals beherrschenden Beschwerdeführer zu verantwortende Buchhaltung ist folglich zum rechtsgenügenden Nachweis der von den Bargeldzahlungen betroffenen Geschäftsvorfälle und deren geschäftsmässiger Begründetheit nicht beweiskräftig. B 2024/191, B 2024/192 9/12

3.3. Was die von den Beschwerdeführern eingereichten Quittungen der E. __ GmbH vom 2. Mai 2018, 4. Juni 2018, 2. Juli 2018, 9. Juli 2018, 25. September 2018 und 5. November 2018 anbelangt (act. 3.5), so können sie daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten. 3.3.1. Die Vorinstanz hat bereits überzeugend ausgeführt und darauf wird verwiesen, dass alle das Jahr 2018 betreffenden Rechnungen lediglich mit einem die Firma und Adresse des Gläubigers wiedergebenden Stempel sowie einem handschriftlich angefügten Datum versehen sind, jedoch keine Unterschrift eines Empfängers enthalten, was deren Beweiswert – in Anbetracht der gesamten Umstände (E. 3.2 hiervor und E. 3.3.2 hiernach) – erschüttert (act. 2, E. 3d/aa). Das Fehlen einer eigenhändigen Unterschrift des Empfängers bzw. Gläubigers wirft umso mehr Fragen auf, als gemäss Darstellung der Beschwerdeführer die Datumsangabe handschriftlich vom Bargeldempfänger eingetragen worden sei (act. 1, S. 2 Mitte). Es sind keine vernünftigen Gründe dafür ersichtlich, weshalb ein Empfänger von Bargeld seiner handschriftlichen Datumsangabe nicht auch die für die Beweiskraft im Vordergrund stehende Unterschrift beifügt. Zu Recht bemerkte die Vorinstanz als zusätzliche Merkwürdigkeiten bzw. Widersprüchlichkeiten (act. 2, E. 3d/aa), dass der Stempel auf den Quittungen als Adresse der E. __ GmbH «F. __-strasse 001_, X. __» lautete, wobei die Ortschaft «X. __» falsch geschrieben wurde, und dass der Text der Quittungen die Adresse «G. __-strasse 002_ U. __» enthielt. Von vornherein ins Leere zielt die von den Beschwerdeführern eingereichte handschriftlich durch den Gläubiger bzw. Zahlungsempfänger unterzeichnete Quittung der E. __ GmbH vom 18. Februar 2019 (act. 1.2), betrifft diese doch nicht das vorliegend streitbetroffene Jahr 2018. Damit erübrigen sich Weiterungen hierzu. Das von den Beschwerdeführern angebotene nachträgliche Unterzeichnen-Lassen der Quittungen vermöchte den echtzeitlichen Beweis der behaupteten tatsächlichen Geldflüsse im Übrigen nicht zu erbringen. 3.3.2. Von Bedeutung ist sodann, dass die einzelnen Quittungen keine überprüfbaren schlüssigen Angaben zur konkreten Leistungserbringung, insbesondere der Anzahl der ausgeliehenen Arbeiter und der von ihnen konkret erbrachten und in Rechnung gestellten Arbeiten enthalten. Vielmehr lässt sich den Quittungen einzig die Bezeichnung «Regiearbeiten», deren «Anzahl», die Einheit «pauschal» und der jeweilige «Preis» von CHF 45 entnehmen. Die Multiplikation der Anzahl Einheiten mit dem (Einheits-)Preis von CHF 45 stimmt jedoch mit keinem der in Rechnung gestellten Beträge überein, sondern weicht – abgesehen von der Quittung vom 25. September 2018 (CHF 18'570.10 bei einer «Anzahl» von 412.50 und Einheitspreis von CHF 45, womit die mathematische Abweichung «bloss» CHF 7.60 beträgt [$CHF\ 18'570.10 - \{412.50 \times CHF\ 45\}$]) – davon erheblich ab (anschaulich etwa die Quittung B 2024/191, B 2024/192 10/12 vom 2. Mai 2018, worin bei einer «Anzahl» von 72.25 und einem Preis von CHF 45 ein Betrag von CHF 55'710.31 anstelle eines Multiplikationsergebnisses von CHF 3'251.25 in Rechnung gestellt wurde). Damit geht den Quittungsangaben auch die rechnerische Nachvollziehbarkeit ab. Deshalb und weil die behaupteten Fremdarbeiten durch das Personal der

E.___ GmbH allesamt nicht vertraglich belegt sind, fehlt eine taugliche Grundlage, um den Personaleinsatz, deren geschäftsmässige Begründetheit und deren Rechnungsstellung nachvollziehen zu können. 3.3.3. Aus den von den Beschwerdeführern eingereichten Debitorenbelegen, worin die C.___ GmbH gegenüber ihren Kunden die geleistete Arbeit in Rechnung stellte, lässt sich nichts Entscheidendes für die an die E.___ GmbH geleisteten Bargeldzahlungen und deren geschäftsmässige Begründetheit ableiten. Denn diese Belege enthalten keine Angaben zur von der C.___ GmbH bei der E.___ GmbH eingekauften Fremdarbeiten. Deshalb, mangels anderer aussagekräftiger Unterlagen und weil auf einigen Baustellen nebst dem Personal der E.___ GmbH zeitgleich auch Personal der C.___ GmbH eingesetzt worden sei (siehe die Ausführung der Beschwerdeführer in act. 1, S. 3 unten), erweisen sich die Debitorenbelege für die Nachvollziehbarkeit von durch die E.___ GmbH bzw. deren Personal geleisteten Fremdarbeiten als untauglich. Im Übrigen erfolgten die jeweiligen Bezahlungen der Schuldner der C.___ GmbH nicht in bar (siehe die Angaben zu den Gegenkonti im Kontoblatt «4006 Fremdarbeiten», act. 8.8.1.20). 3.4. Im Licht der gesamten Umstände betrachtet zog die Vorinstanz zutreffend die Schlüsse, dass die geschäftliche Begründetheit der streitbetroffenen Barzahlungen im Jahr 2018 nicht nachgewiesen ist, dass mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit sämtliche Tatbestände eines geldwerten Vorteils (E. 3.1.1 hiervor) als erfüllt zu betrachten sind und infolgedessen den Beschwerdeführern bei der Veranlagung für das Jahr 2018 eine geldwerte Leistung der C.___ GmbH in der Höhe von CHF 347'261 (Kantons- und Gemeindesteuern 2018) bzw. CHF 208'356 (direkte Bundessteuer 2018) anzurechnen ist. Damit kann offenbleiben, ob die weitere Kritik der Vorinstanz an der Aussagekraft der von den Beschwerdeführern eingereichten Unterlagen berechtigt ist. 4. Gemäss vorstehenden Erwägungen sind die Beschwerden in den Verfahren B 2024/191 und B 2024/192 abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang sind die amtlichen Kosten der beiden Beschwerdeverfahren den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Mit Blick auf den Streitwert erscheint eine Gebühr von insgesamt CHF 7'000 (Kantons- und Gemeindesteuern: CHF 4'500; direkte Bundessteuer CHF 2'500) angemessen (Art. 4 B 2024/191, B 2024/192 11/12 Abs. 2 und Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Sie ist mit den in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschüssen zu begleichen. Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 98bis VRP). Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerdeverfahren B 2024/191 und B 2024/192 werden vereinigt. 2. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/191 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2018 wird abgewiesen. 3. Die Beschwerde im Verfahren B 2024/192 betreffend die direkte Bundessteuer 2018 wird abgewiesen. 4. Die Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von insgesamt CHF 7'000. Sie werden mit den von ihnen in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschüssen beglichen. 5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/191, B 2024/192 12/12

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