

# **SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2024/3, 4 vom 14. November 2024**

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2024-11-14, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_I\\_1-2024\\_3,4](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2024_3,4)

FR: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2024/3, 4 du 14 novembre 2024

IT: SG\_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2024/3, 4 del 14 novembre 2024

## **Regeste**

Geschäftsmässig begründete Kosten, Art. 82 und 84 StG, Art. 58 und 59 DBG, Eine buchführende Steuerpflichtige erbringt den Beweis für grundsätzlich steuermindernde Aufwendungen durch die Vorlage einer Erfolgsrechnung, die auf einer ordnungsgemässen Buchhaltung beruht. Es müssen nachprüfbare Nachweise für die einzelnen Buchungsvorgänge vorhanden sein. Die Buchführung der Steuerpflichtigen erfüllt die formellen Erfordernisse an eine ordnungsgemässe Buchhaltung nicht, weshalb der Bilanz- und Erfolgsrechnung die Massgeblichkeit für die steuerliche Gewinnermittlung abzuspochen ist. Im Weiteren müssen sodann nicht nur die Buchungen nachvollziehbar sein, sondern auch die diesen zugrundeliegenden Sachverhalte. Dies ist jedenfalls dann nicht möglich, wenn die Belege konstruiert erscheinen. Der Steuerpflichtigen gelingt es nicht, die geschäftsmässige Begründetheit für Dritteleistungen nachzuweisen, weshalb die vorinstanzlich aufgerechneten Aufwände zu bestätigen sind (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 14. November 2024, I/1-2024/3, 4).

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Die Verfahren I/1-2024/3 (Kantonssteuern 2022) und I/1-2024/4 (direkte Bundessteuer 2022) betreffen die gleichen Verfahrensparteien. Die sich in den Verfahren stellenden Fragen hängen aktenmässig und inhaltlich eng zusammen. Vor diesem Hintergrund erscheint es gerechtfertigt, den Rekurs und die Beschwerde im gleichen Entscheid, aber mit getrennten Dispositivziffern zu erledigen (BGE 130 II 509 E. 8.3 = Pra 94 [2005] Nr. 114; BGE 135 II 260 E. 1.3 und 142 II 293 E. 1.2; BGer 2C\_440 und 441/2014 vom 10. Oktober 2014 E. 1.2).

### **E. 2**

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs und die Beschwerde vom 3. Januar 2024 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes [sGS 811.1, abgekürzt: StG]; Art. 140 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [SR 642.11, abgekürzt: DBG]; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [sGS 815.1]; Art. 41 lit. h Ziff. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege [sGS 951.1, abgekürzt: VRP]). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist einzutreten. II. Kantonssteuern

### **E. 3**

Im Rekursverfahren ist umstritten, ob die Vorinstanz dem steuerbaren Reingewinn der Rekurrentin des Jahres 2022 zu Recht geldwerte Leistungen in der Gesamthöhe von Fr. 115'500.– hinzurechnete. Streitig sind folgende, von der Rekurrentin erfolgswirksam verbuchten Aufwände für Drittleistungen: D.\_\_ GmbH in Liquidation Fr. 75'000.– (15.02.-15.08.2022) E.\_\_ GmbH in Liquidation Fr. 40'500.– (18.08.-11.12.2022) a) Die Vorinstanz erwog, dass sowohl die eingereichten Rechnungen der Subunternehmen als auch die handschriftlichen Regierapporte konstruiert wirken würden. So seien die Beiträge auf den Rechnungen beispielsweise auf den Rappen genau, wobei die Zahlungen auf I/1-2024/3, 4 3/11

Fr. 100.– gerundet worden seien. Ferner sei auf den Regierapporten die Firma D.\_\_ GmbH falsch geschrieben worden. Zudem seien weder die Namen der anwesenden Mitarbeiter noch der genaue Zeitraum der geleisteten Stunden angegeben. Die grösste Auffälligkeit bestehe jedoch darin, dass bei den Regierapporten der D.\_\_ GmbH verarbeitete Quadratmeter aufgeführt, in den Rechnungen indes geleistete Stunden verrechnet würden. Im Übrigen werfe auch der zeitliche Ablauf Fragen auf. Vom 1. Januar bis 31. August 2022 habe die D.\_\_ GmbH die Arbeiten ausgeführt. Nachdem die D.\_\_ GmbH am 15. August 2022 in Liquidation gesetzt wurde, habe die E.\_\_ GmbH die Arbeiten nahtlos übernommen. Es erstaune sodann, dass die Rekurrentin keine weiteren Belege für die Leistungen an die Subunternehmen vorweisen könne. Den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der Drittleistungen habe die Rekurrentin folglich nicht erbracht. Ein weiteres Indiz dafür, dass die Zahlungen an die Subunternehmen zu hoch ausgefallen seien, sei die im Vergleich überdurchschnittlich hohe Personalaufwandquote. b) Die Rekurrentin hält dem entgegen, dass man hier mit kleineren Unternehmen zu tun habe, die von Handwerkern geführt würden. So sei beispielsweise ein Schreibfehler des Firmennamens in den Regierapporten noch kein Indiz dafür, dass diese nicht der Wahrheit entsprechen würden. Der Austausch zwischen ihr und den Subunternehmen habe telefonisch oder persönlich stattgefunden. Sämtliche Zahlungen seien in Bar getätigt worden. Deswegen seien keine weiteren Belege vorhanden. Die Vertragsparteien hätten mündlich vereinbart, die Leistungen in Form von Akontozahlungen zu vergüten. Teilweise sei auch im Vorhinein ein Fixpreis festgesetzt worden. Entsprechend seien die Abrechnungsmethode und der Abrechnungssatz letztendlich unwesentlich. Des Weiteren seien die Geschäftsführer der Gesellschaften miteinander befreundet und hätten ein "tiefgründiges Vertrauensverhältnis". Ihr Vorgehen möge ungewöhnlich erscheinen, sei aber bei Handwerkern und Unternehmen dieser Grösse nicht unüblich. Zugegebenermassen würden die Belege zwar Unstimmigkeiten aufweisen, dies beweise jedoch noch nicht, dass die betreffenden Zahlungen geschäftsmässig nicht begründet gewesen seien. Es handle sich vielmehr um kleine Fehler oder Nachlässigkeiten. c) Ausgangslage für die Bemessung des steuerbaren Reingewinns juristischer Personen ist gemäss Art. 82 Abs. 1 lit. a StG der Saldo der Erfolgsrechnung. Nach Art. 84 Abs. 1 StG werden Aufwendungen bei der Berechnung des Reingewinns berücksichtigt, sofern sie geschäftsmässig begründet sind. Dieser Saldo wird gemäss Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 1 StG u.a. ergänzt durch alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung des geschäftsmässig begründeten Auf-

I/1-2024/3, 4 4/11

wandes verwendet werden. Darunter fallen auch offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Gewinnvorwegnahmen (Ziff. 5) und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte (Ziff. 6). Inhaltlich stimmen diese Vorschriften weitgehend mit Art.

24 und 25 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG) und Art. 58 und 59 DBG überein (vgl. hinten E. 4), weshalb auch auf die entsprechende Rechtsprechung und Lehre zu den bundesrechtlichen Vorschriften verwiesen werden kann. Leistungen an Dritte stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, wenn sie ohne entsprechende Gegenleistung erfolgen oder ein wesentliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung besteht. Beim Letzteren muss die Gegenleistung des Dritten der Leistung der Gesellschaft in einem solchen Ausmass nicht entsprechen, dass die Gesellschaft von unbeteiligten Dritten in jedem Fall eine höhere Gegenleistung verlangen würde und dies nach den Marktverhältnissen auch tun könnte (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 58 N 142). Beweisbelastet für steuermindernde Tatsachen ist gemäss der allgemeinen Beweislastregel die steuerpflichtige Person (RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, a.a.O., Art. 123 N 77). Ist streitig, ob einer Leistung der Gesellschaft überhaupt eine Gegenleistung des Beteiligten gegenübersteht, trägt die Gesellschaft die Beweislast für das Vorhandensein einer solchen Gegenleistung. Sie muss zudem den Beweis für die geschäftsmässige Begründetheit der Leistung erbringen. Bei einer buchführenden Steuerpflichtigen gilt dafür der Massgeblichkeitsgrundsatz. Diese erbringt den Beweis für steuermindernde Aufwendungen (geschäftsmässige Begründetheit von Ausgaben usw.) durch die Vorlage einer Erfolgsrechnung, die auf einer ordnungsmässigen Buchhaltung beruht (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, a.a.O., Art. 123 N 85). Nach dem Belegprinzip müssen unter anderem nachprüfbar nachweise für die einzelnen Buchungsvorgänge vorhanden sein (vgl. Art. 957a Abs. 2 Ziff. 2 und

#### **E. 5**

Art. 82 Abs. 1 und Art. 84 Abs. 1 StG entsprechen im Wesentlichen Art. 58 und 59 DBG. Diese Bestimmungen harmonisieren mit Art. 24 und 25 StHG. Daraus folgt, dass die Erwägungen zu den Kantonssteuern für die direkte Bundessteuer analog massgebend sind. Für die direkte Bundessteuer ergibt sich dasselbe Ergebnis wie bei den Kantonssteuern. Demnach ist die Beschwerde ebenfalls abzuweisen. IV. Kosten

#### **E. 6**

a) Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekurs- und Beschwerdeverfahrens der Rekurrentin und Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidegebühr von je Fr. 1'000.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Die Kostenvorschüsse in gleicher Höhe sind damit zu verrechnen. I/1-2024/3, 4 9/11

b) Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP, Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [SR 172.021, abgekürzt: VwVG]). I/1-2024/3, 4 10/11

Entscheid: 1. Der Rekurs wird abgewiesen. 2. Die Beschwerde wird abgewiesen. 3. Die Rekurrentin hat die Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'000.– (Entscheidegebühr) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe. 4. Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 1'000.– (Entscheidegebühr) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe. 5. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. I/1-2024/3, 4 11/11

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