



2C_118/2021

Urteil vom 19. Mai 2021
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung

Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterinnen Aubry Girardin, Hänni,
Gerichtsschreiber Mösching.

Verfahrensbeteiligte

A. _____ **AG**,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch Rechtsanwalt Christoph Niederer,

gegen

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

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen
und direkte Bundessteuer,
Steuerperioden 2012 - 2013, Nachsteuer,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungs-
gerichts des Kantons St. Gallen, Abteilung III, vom
28. Dezember 2020 (B 2020/200, B 2020/201).

Sachverhalt:

A.

Die A._____ AG mit Sitz in U._____ ist seit dem 20. Januar 2011 im Handelsregister des Kantons St. Gallen eingetragen. Die Gesellschaft bezweckt die "Durchführung von Beratungsobjekten im Lebensmittelbereich im In- und Ausland", im speziellen von Markt-Analysen sowie Forschungs- und Entwicklungsprojekten in den Bereichen der Versorgungsforschung, Qualitätsentwicklung und Systemsteuerung. Einziges Mitglied des Verwaltungsrats ist B._____.

B.

Die A._____ AG deklarierte in der Steuererklärung 2012 einen Verlust von Fr. 36'376.-- und in der Steuererklärung 2013 einen Verlust von Fr. 5'758.--. Gestützt darauf wurde sie mit Verfügung vom 8. November 2013 aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2012 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 0.-- und mit einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 128'040.-- sowie mit Verfügung vom 3. November 2014 aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2013 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 0.-- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 117'282.-- veranlagt. Beide Veranlagungen erwachsen unangefochten in Rechtskraft. In der Steuererklärung 2014 verrechnete die A._____ AG den in der Jahresrechnung 2014 ausgewiesenen Gewinn von Fr. 12'684.-- mit den Verlusten der Geschäftsjahre 2012 und 2013 von insgesamt Fr. 42'134.-- und deklarierte einen steuerbaren Reingewinn von Fr. -29'450.-- und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. 129'967.--. In der Folge veranlagte die Steuerbehörde die A._____ AG für das Jahr 2014 mit Verfügungen vom 26. Juli 2016 unter Aufrechnung eines Betrags von insgesamt Fr. 48'178.-- und unter Berücksichtigung einer Steuerrückstellung von Fr. 3'300.-- mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 15'428.-- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 126'666.-- für die Kantonssteuern sowie mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 15'428.-- für die direkte Bundessteuer. Sämtliche dagegen erhobene Rechtsmittel wurden mangels hinreichenden Nachweises der geschäftsmässigen Begründetheit des Aufwandes abgewiesen (bestätigt mit Urteil 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019).

C.

Mit Steuermeldung vom 15. August 2017 teilte die eidgenössische

Steuerverwaltung dem kantonalen Steueramt St. Gallen mit, bei der A._____ AG für die Steuerperioden 2012 bis 2015 eine Mehrwertsteuerprüfung durchgeführt zu haben. Dabei habe sie anlässlich der Kontrolle festgestellt, dass in allen geprüften Steuerperioden Arbeiten durch Dritte als Aufwand verbucht und jeweils bar an C._____, Deutschland, bezahlt worden seien. Es stelle sich daher die Frage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege. Gestützt darauf leitete das kantonale Steueramt am 25. September 2019 ein Nachsteuerverfahren für die Steuerperioden 2012 und 2013 ein. Mit Nachsteuerverfügung vom 18. Dezember 2019 wurde die A._____ AG für das Jahr 2012 für die Kantonssteuer mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 158'393.-- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 101'000.-- und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 158'393.-- sowie für das Jahr 2013 für die Kantonssteuer mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 56'499.-- und einem steuerbaren Eigenkapital von Fr. 74'000.-- und für die direkte Bundessteuer mit einem steuerbaren Gewinn von Fr. 56'499.-- veranlagt.

D.

Das kantonale Steueramt wies die von der A._____ AG gegen diese Veranlagung erhobene Einsprache mit Entscheid vom 24. Januar 2020 ab. Dagegen erhob die A._____ AG Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, welche mit Entscheid vom 21. September 2020 die Rechtsmittel ebenfalls abwies. In der Folge gelangte die A._____ AG an das Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen. Dieses vereinigte mit Entscheid vom 28. Dezember 2020 die Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer sowie die Kantons- und Gemeindesteuern und wies beide Beschwerden ab.

E.

Die A._____ AG legt mit Eingabe vom 2. Februar 2021 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ein. Sie beantragt, der Beschwerdeentscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen vom 28. Dezember 2020 sei aufzuheben und der steuerbare Reingewinn der A._____ AG für die Steuerperiode 2012 sei, wie am 8. November 2013 veranlagt, auf Fr. -36'376.--, derjenige für die Steuerperiode 2013 sei, wie am 3. November 2014 veranlagt, auf Fr. -5'758.-- festzusetzen.

Das Bundesgericht hat die Akten eingeholt und auf die Anordnung weiterer Instruktionsmassnahmen verzichtet.

Erwägungen:

I. Prozessuales

1.

1.1 Die Vorinstanz hat einen einzigen Entscheid für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie für die direkte Bundessteuer erlassen, was zulässig ist, soweit die zu entscheidenden Rechtsfragen im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sind (BGE 135 II 260 E. 1.3.1). Unter diesen Umständen ist der Beschwerdeführerin nicht vorzuwerfen, nicht zwei getrennte Beschwerden eingereicht zu haben; aus ihrer Eingabe geht deutlich hervor, dass sie beide Steuerarten betrifft (BGE 135 II 260 E. 1.3.2 S. 264).

1.2 Angefochten ist der Endentscheid (Art. 90 BGG) des Verwaltungsgerichts St. Gallen in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, die unter keinen Ausschlussgrund gemäss Art. 83 BGG fällt und der daher mit Beschwerde an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 82 lit. a BGG i.V.m. Art. 146 DBG [SR 642.11] und Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Die Beschwerdeführerin ist durch die angefochtene Entscheidung besonders berührt und gestützt auf Art. 89 Abs. 1 BGG zur Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten legitimiert; auf das frist- und formgerecht eingereichte Rechtsmittel ist einzutreten (Art. 42 und 100 BGG).

1.3 Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann insbesondere die Verletzung von Bundes- und Völkerrecht gerügt werden (Art. 95 lit. a und b BGG). Bei der Prüfung wendet das Bundesgericht das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 155 E. 4.4.5 S. 157) und verfügt diesbezüglich über volle Kognition (Art. 95 BGG; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1 S. 465; 134 II 207 E. 2 S. 210). Die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten prüft das Bundesgericht nur, wenn eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG).

1.4 Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Eine Berichtigung oder Ergänzung der vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen ist von Amtes wegen (Art. 105 Abs. 2 BGG) oder auf Rüge hin (Art. 97 Abs. 1 BGG) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig, sprich willkürlich sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Zur Sachverhaltsfeststellung gehört auch die auf Indizien gestützte Beweiswürdigung. Die Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung erweist sich als willkürlich gemäss Art. 9 BV, wenn sie offensichtlich unhaltbar oder aktenwidrig ist, wenn das Gericht Sinn und Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, wenn es ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder wenn es auf der Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat (BGE 140 III 264 E. 2.3 S. 265 f.; Urteile 2C_1072/2014 vom 9. Juli 2015 E. 1.4; 2C_310/2014 vom 25. November 2014 E. 1.2). Eine entsprechende Rüge ist substantiiert vorzubringen; auf rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsfeststellung bzw. Beweiswürdigung geht das Gericht nicht ein (BGE 140 III 264 E. 2.3 S. 266; 139 II 404 E. 10.1 S. 444 f.).

II. Direkte Bundessteuer

2.

Die Feststellungen betreffend das Bestehen der formellen Erfordernisse für die Eröffnung eines Nachsteuerverfahrens (Art. 151 DBG) sind im vorinstanzlichen Verfahren unbestritten geblieben. Umstritten ist einzig, ob die Vorinstanz im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens die von der Beschwerdeführerin an C._____ geleisteten Zahlungen von Fr. 169'100.-- im Jahr 2012 und Fr. 68'400.-- im Jahr 2013 zu Recht als geldwerte Leistungen aufrechnete, welche zu einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 158'393.-- (2012) bzw. Fr. 56'499.-- (2013) führten.

2.1 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 (Urteil 2C_51/2016 und 2C_52/2016 vom 10. August 2016 E. 2.1 mit Hinweisen). 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 (Urteil 2C_795/2015 und 2C_796/2015 vom 3. Mai 2016 E. 2.2 mit Hinweisen).

2.2 In Bezug auf die Beweislast hat das Bundesgericht festgehalten, dass bei einem von der steuerpflichtigen Gesellschaft erfolgswirksam verbuchten Aufwandposten es grundsätzlich an dieser liegt, den Nachweis zu erbringen, dass diese Erfolgsminderung geschäftsmässig begründet ist (Urteil 2C_942/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.3). Bleiben die Tatsachen unbewiesen, die den Abzug begründen sollen, ist zum Nachteil der steuerpflichtigen Person vom Nichtbestehen dieser Tatsachen auszugehen. Die Folgen einer Beweislosigkeit eines zum Abzug gebrachten Aufwands hat folglich die steuerpflichtige Person zu tragen (vgl. Urteile 2C_265/2018 vom 19. August 2019 E. 4.2; 2C_1087/2018 vom 29. Juli 2019 E. 4.1).

2.3 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat die Frage, ob ein Aufwand steuerlich abgezogen werden kann, eine tatsächliche (Nachweis der Leistung und Gegenleistung) sowie eine rechtliche (geschäftsmässige Begründetheit) Komponente. Die steuerpflichtige Person ist lediglich für die tatsächliche Komponente (objektiv) beweibelastet (Urteil 2C_414/2019 vom 14. November 2019 E. 4.3). Während das Bundesgericht die zur Ermittlung der Tatsachen angewendete Beweislastverteilung als Rechtsfrage mit freier Kognition prüft (hinten E. 2.4), beurteilt es die Beweiswürdigung zwecks Ermittlung des Sachverhalts mit eingeschränkter Kognition (hinten E. 3; BGE 130 III 321 E. 5 S. 327; Urteile 2C_682/2018 vom 14. Mai 2019 E. 3.3.1 f.; 2C_307/2015 vom 13. Oktober 2015 E. 4.2 i.f.). Die Rechtsfrage der geschäftsmässigen Begründetheit überprüft das Bundesgericht wiederum mit freier Kognition (hinten E. 3.5).

2.4

2.4.1 Eine formell richtige Buchhaltung ist gemäss bundesgerichtlicher Praxis vermutungsweise auch materiell richtig (Urteile 2C_311/2016 vom 23. Mai 2016 E. 2.2.1, in: ASA 85 S. 59; 2C_812/2013 vom 28. Mai 2014 E. 2.4.1, in: ASA 83 S. 63; 2C_835/2011 vom 4. Juni 2012 E. 2.3 mit Hinweis). Die Vermutung ist durch die

Veranlagungsbehörde umzustossen, da sie die Beweislast für steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen trägt. Steuermindernde und steuerausschliessende Tatsachen sind hingegen durch die steuerpflichtige Person zu beweisen (BGE 140 II 248 E. 3.5 S. 252 mit Hinweisen). Die Beweisführungslast liegt aufgrund der behördlichen Untersuchungspflicht bei der Veranlagungsbehörde (Art. 130 Abs. 1 DBG), doch untersteht die steuerpflichtige natürliche oder juristische Person einer weitreichenden Mitwirkungspflicht (Art. 124 ff. DBG). Sie muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG; vgl. Urteil 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.1).

2.4.2 Machen steuerpflichtige Personen geltend, es seien Mittel ins Ausland geflossen, unterliegen sie diesbezüglich einer besonders qualifizierten Mitwirkungspflicht. Sie haben nicht nur den Empfänger der Zahlung zu nennen, sondern die gesamten Umstände darzulegen, die zur Zahlung geführt haben. Von der steuerpflichtigen Person wird verlangt, dass sie die Verträge, die Korrespondenz und die Bankbelege vorlegt (Urteile 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019; 2C_942/2017 vom 1. Februar 2018 E. 3.3; 2C_473/2016 / 2C_474/2016 vom 22. August 2016 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

2.4.3 Ob ein Aufwand geschäftsmässig begründet sei (Art. 59 Abs. 1 bzw. Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG; BGE 142 II 488 E. 3.6.8 S. 503 f.), fragt sich erst, wenn der erfolgswirksame Mittelfluss bewiesen ist.

3.

Die Beschwerdeführerin beanstandet eine offensichtlich unrichtige Sachverhaltsermittlung durch die Vorinstanz. Eine willkürfreie Beweiswürdigung hätte zum Ergebnis geführt, dass die von ihr an C._____ geleisteten Zahlungen geschäftsmässig begründet und somit abzugsfähig gewesen seien. Es liege ihrerseits eine einwandfreie Buchhaltung vor und wolle die Beschwerdegegnerin die fraglichen Aufwendungen gestützt auf die steuerliche Korrekturvorschrift in Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG nicht oder nicht vollständig zum Abzug zulassen, sei sie dafür beweisbelastet.

3.1 Gemäss verbindlicher Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz verbuchte die Beschwerdeführerin in den Steuerperioden 2012 und 2013 Arbeiten durch Dritte in der Höhe von Fr. 169'160.-- bzw. Fr. 68'400.-- als Aufwand. Aufgrund der steueramtlichen Meldung der ESTV vom 15. August 2017, wonach anlässlich der Mehrwertsteuerkontrolle festgestellt worden sei, dass in allen geprüften

Steuerperioden – und damit auch in den Jahren 2012 und 2013 – Arbeiten durch Dritte als Aufwand verbucht und jeweils bar an C._____, Deutschland, bezahlt worden seien, tätigte der Beschwerdegegner weitere Abklärungen. Die Zahlungen an C._____ wurden in der Folge mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht anerkannt.

3.1.1 Die Vorinstanz begründete dies damit, dass bereits bei der ordentlichen Veranlagung der Steuerperiode 2014 der Beschwerdegegner entsprechende Zahlungen an C._____ mangels geschäftsmässiger Begründetheit nicht anerkannt hatte, u.a. aufgrund des fehlenden Beratervertrages. Auch in sämtlichen nachfolgend angehobenen Rechtsmittelverfahren vermochte die Beschwerdeführerin keinen schriftlichen Vertrag vorzulegen. Die Unterlagen in jenen Verfahren hätten sich vielmehr auf nicht unterzeichnete Kopien von Rechnungen beschränkt, die C._____ ausgestellt haben soll, und auf Quittungen, die unterschiedliche Unterschriften aufwiesen. Worin die Leistungen des C._____ im Einzelnen hätten bestehen sollen, habe nicht festgestellt werden können. Die Vorinstanz gelangte deshalb bereits für die Steuerperiode 2014 zum Schluss, dass erhebliche Zweifel an der Echtheit der eingereichten Rechnungen und der geschäftsmässigen Begründetheit des Aufwandes bestünden. Diese Einschätzung wurde vom Bundesgericht in Urteil 2C_1113/2018 vom 8. Januar 2019 geteilt.

3.1.2 Dementsprechend geht die Vorinstanz davon aus, dass die im vorliegenden Verfahren eingereichte schriftliche Vereinbarung zwischen der Beschwerdeführerin und C._____ nachträglich erstellt worden sei. Nachvollziehbare Gründe, weshalb die Vereinbarung nicht bereits im damaligen Rechtsmittelverfahren eingereicht wurde, obschon sie angeblich bereits am 13. Januar 2011 vom Geschäftsführer und C._____ unterzeichnet worden sein soll, seien nicht ersichtlich. Diese Feststellung der Vorinstanz ist entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin nicht offensichtlich falsch. Sie kann nicht stichhaltig darlegen, aus welchen Gründen die schriftliche Vereinbarung im vorliegenden Verfahren im Gegensatz zu demjenigen betreffend die Steuerperiode 2014 plötzlich greifbar ist. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ist Treuhänder und sie war anwaltlich vertreten, es hätte ihr bewusst sein müssen, welcher Beweiswert einer schriftlichen Vereinbarung zukommt. Trotzdem hat sie es nicht geschafft, den fraglichen Vertrag datierend aus dem Jahre 2011 beizubringen, obschon das vorherige Verfahren bis ins Jahr 2018 dauerte und erst vor Bundesgericht endete.

3.1.3 Ebenfalls nicht zu folgen ist der Beschwerdeführerin, wenn sie vorbringt, ein schriftlicher Vertrag sei gar nicht notwendig, um den Beweis zu erbringen, dass die fraglichen Zahlungen an C._____ auf einem Leistungsverhältnis beruhten. Dies ergebe sich bereits daraus, dass die Beschwerdeführerin die Beratungsleistungen gemäss dem Beratervertrag vom 28. Januar 2011 an die D._____ AG erbracht habe, ansonsten diese keine Provisionszahlungen geleistet hätte. Wie gesehen (E. 2.4.2), ist bei erfolgswirksam verbuchten Aufwandsposten aus einem internationalen Verhältnis eine umfassende schriftliche Dokumentation aufgrund der erhöhten Mitwirkungspflichten notwendig. Zwar stellt die Beschwerdeführerin grundsätzlich in Abrede, dass diese Pflichten für ihren Fall überhaupt Geltung beanspruchen könnten, weil es sich nicht um eine verdeckte Gewinnausschüttung an ihren Geschäftsführer handle. Jedoch betrifft das vorliegende Verfahren einerseits gar keine verdeckte Gewinnausschüttung und andererseits beschränken sich die erhöhten Mitwirkungspflichten bei Auslandstransfers nicht auf diesen Tatbestand. Glaubhafte Erklärungen für die Versäumnisse betreffend die Anforderungen zur Dokumentation der ins Ausland geflossenen Zahlungen vermag die Beschwerdeführerin nicht beizubringen.

3.2 Aber selbst wenn die schriftliche Vereinbarung vom 13. Januar 2011 nicht nachträglich erstellt worden sein sollte, vermöchte diese gemäss den vorinstanzlichen Erwägungen die erheblichen Zweifel an der geschäftsmässigen Begründetheit der getätigten Barzahlungen nicht aus dem Weg zu räumen.

3.2.1 Es mangle der Vereinbarung an wesentlichen Vertragsbestandteilen: insbesondere die Höhe der Entschädigung, das Arbeitspensum sowie die Adresse von C._____. Ebenso fehle ein Hinweis darauf, dass sich die Beschwerdeführerin beim Abschluss des Vertrages noch in der Gründungsphase befunden habe und erst am 20. Januar 2011 ins Handelsregister eingetragen worden sei. Die Vereinbarung soll aufgrund einer Geschäftsbeziehung mit der D._____ AG in Österreich geschlossen worden sein und die Beschwerdeführerin habe das Fachwissen von C._____ im Bereich der Vermarktung und Vertrieb von Käse benötigt. Der Beratervertrag mit der D._____ AG sei allerdings erst am 28. Januar 2011 abgeschlossen worden.

3.2.2 Sodann überstiegen die Zahlungen an C._____ in den Jahren 2012 und 2013 die Einnahmen, welche die Beschwerdeführerin von der D._____ AG erhalten habe und stünden dadurch in Widerspruch zur Darstellung der Beschwerdeführerin, wonach die

Zahlungen der D._____ AG erst nach Abzug eigener Kosten und eines eigenen Honorars ausbezahlt worden seien. Ebenso wenig sei nachvollziehbar, aus welchen Gründen die an C._____ ausbezahlten Beträge jeweils auf volle 1'000 Euro gerundet worden seien.

3.2.3 An der Echtheit der eingereichten Rechnungen bestünden ebenfalls erhebliche Zweifel, zumal die Quittungen in den Jahren 2012 und 2013 jeweils von verschiedenen Personen – gemäss Beschwerdeführerin handelte es sich dabei um Angehörige von C._____ – unterzeichnet worden seien. Zusätzlich finde sich in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin eine Belastungsanzeige der Bank für eine Zahlung im Jahr 2012 (an ein weiteres Familienmitglied), obschon gemäss Vertrag die Zahlungen in bar erfolgen sollten. Allgemein stimmten die von C._____ für die Jahre 2012 und 2013 gestellten Rechnungen weder bezüglich Betrag noch Datum mit den geleisteten Barzahlungen überein.

3.2.4 Auch zu dieser Beweiswürdigung der Vorinstanz gestützt auf die soeben genannten Indizien legt die Beschwerdeführerin nur in appellatorischer Weise ihre Sicht der Dinge dar. So erschienen gemäss ihr Barzahlungen über mehrere tausend Franken in der heutigen Zeit vielleicht ungewöhnlich, dennoch hätten sie als nachgewiesen zu gelten, wenn sie gestützt auf einen Vertrag an einen Leistungserbringer ergingen und quittiert worden seien. Das gelte auch, wenn die Zahlungen von der Ehefrau oder Tochter entgegengenommen würden. Es möge zwar sein, dass die Zahlungen der Beschwerdeführerin in den Jahren 2012 und 2013 an C._____ die Einnahmen von der D._____ AG überstiegen hätten, über alle Jahre hinweg sei der Beschwerdeführerin aber Fr. 122'762.05 verblieben.

3.2.5 Die Motive und Handlungen der Beschwerdeführerin mögen sich tatsächlich wie beschrieben zugetragen haben, ausschlaggebend zum Nachweis von Zahlungen ins Ausland ist jedoch eine ausreichende Dokumentation (vorne E. 2.4.2). Zur Unterstützung ihrer Sicht der Dinge legt die Beschwerdeführerin jedoch nicht mehr als handschriftliche Quittungen über die erfolgten Barzahlungen vor, was insgesamt nicht als ausreichend erachtet werden kann, um den hohen Anforderungen an den Nachweis von Zahlungen ins Ausland gerecht zu werden. Unter diesen Umständen ist es nicht offensichtlich falsch, wenn die Vorinstanz davon ausgeht, dass kein erfolgswirksamer Mittelfluss stattgefunden hat.

3.3 Angesichts der zahlreichen Indizien für diese Erkenntnis ist es für den Verfahrensausgang grundsätzlich unerheblich (vorne E. 1.4), ob die Beschwerdeführerin überhaupt eine formelle richtige Buchhaltung geführt hat.

3.3.1 Gemäss Vorinstanz genügten weder die meisten Quittungen bzw. Rechnungen noch die Vereinbarung oder der Beratervertrag den Anforderungen von Art. 957a Abs. 2 OR, denn sie erfassten weder systematisch den Geschäftsvorfall noch den Sachverhalt und seien ebenfalls unklar. Dadurch seien sie für die Steuerbehörden nicht überprüfbar. Insbesondere fehle ein ordnungsgemässes Kassabuch zur Erfassung der Zahlungen in bar an C._____ und die Buchhaltung der Beschwerdeführerin sei insgesamt nicht ordnungsgemäss.

3.3.2 Die Beschwerdeführerin bestreitet dies zwar und versucht mittels erstmals eingereichten Kontoblättern mit den Kontobewegungen in den Jahren 2012 und 2013 auf dem Firmenkonto bei der Bank E._____ zu belegen, dass sie keinen bargeldintensiven Geschäftsverkehr führte und gar nicht verpflichtet war, ein Kassabuch zu führen. Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen jedoch nur soweit vorgebracht werden, als erst der neue Entscheid dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG). Ob diese Voraussetzungen vorliegend erfüllt sind, braucht nicht abschliessend geklärt zu werden, da eine Berücksichtigung der neuen Beweismittel – wie soeben erwähnt – nicht zu einem anderen Verfahrensausgang führen würden.

3.3.3 Ebenso unbeachtlich bleibt somit auch die Rüge der Beschwerdeführerin, wonach die Vorinstanz nur mangelhaft ausgewiesen habe, welches Gewicht sie bei der Würdigung der Beweise dem angeblich fehlenden Kassabuch beigemessen hat. Selbst wenn dieser Vorwurf zutreffen würde, wäre die Beweiswürdigung der Vorinstanz hinsichtlich der Zahlungen der Beschwerdeführerin ins Ausland im Ergebnis nicht offensichtlich falsch.

3.4 Schliesslich bemängelt die Beschwerdeführerin, die Vorinstanz habe bloss auf einzelne Sachverhaltselemente abgestellt. Diese seien für sich genommen zwar ungewöhnlich, aber änderten nichts daran, dass im Gesamtkontext das den fraglichen Zahlungen zugrundeliegende Leistungsverhältnis hinreichend substantiiert sei.

Aus den von ihr geschilderten Umstände gehe klar hervor, dass sie durch C._____ Beratungsleistungen an die D._____ AG, eine

unabhängige Drittperson, erbracht habe, ansonsten diese keine Provisionszahlungen gestützt auf den Beratervertrag geleistet hätte. Diese Leistungen habe sie nur durch C._____, einen Experten im Bereich der Vermarktung und Vertrieb von Biokäse, erbringen können, da sie ansonsten kein Personal beschäftigt habe. Im Weiteren belege auch die Korrespondenz per E-Mail, dass sie die Quartalsumsätze der D._____ AG jeweils zur Plausibilisierung an C._____ weitergeleitet habe, da sie mangels Fachwissen dazu nicht in der Lage gewesen wäre. Der Verwaltungsrat und Alleinaktionär sei Treuhänder und dazu offensichtlich nicht in der Lage. Er habe sich alleine um die administrativen Belange der Beschwerdeführerin gekümmert. Insgesamt liege auf der Hand, dass die Beschwerdeführerin den wesentlichen Teil der Provisionszahlungen von der D._____ AG an C._____ weitergeleitet habe. Damit setze sich die Vorinstanz nicht ansatzweise auseinander. Auch vermöge die Vorinstanz nicht darzulegen, wer sonst, wenn nicht C._____, die fraglichen Leistungen an die D._____ AG erbracht habe.

Dies mag sich allenfalls wie von der Beschwerdeführerin geschildert zugetragen haben, ihrer Mitwirkungspflicht ist sie dennoch nicht nachgekommen und hat ihren angeblichen Aufwand nicht ausreichend dokumentiert. Dadurch läuft auch ihr Vorwurf, die Vorinstanz habe ihre Sachverhalts- und Beweiswürdigung insgesamt einseitig auf die Vorbringen der Beschwerdegegnerin abgestellt und sei damit willkürlich vorgegangen, ins Leere. Die Beschwerdeführerin hat es sich zum grossen Teil selber zuzuschreiben, dass ihrerseits keine weiteren aussagekräftigen Belege eingereicht worden sind, und begnügt sich damit, in rein appellatorischer Weise ihre Sicht der Dinge kundzutun.

3.5 Auch aus der Gesamtwürdigung der Umstände ergibt sich somit kein anderes Beweisergebnis; es ist nicht offensichtlich falsch, wenn die Vorinstanz aufgrund der verschiedenen Indizien davon ausgeht, dass erhebliche Zweifel an den behaupteten Transaktionen bestehen. Dabei hat die Vorinstanz – entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin – auch offengelegt, welche Argumente ausschlaggebend für die Würdigung der Beweise waren.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdegegner den Hauptbeweis der buchführenden Beschwerdeführerin erschüttern konnte, indem er Umstände darzutun vermochte, die erhebliche Zweifel an den ins Ausland geleisteten Zahlungen von insgesamt Fr. 169'160.-- (2012) bzw. Fr. 68'400.-- (2013) aufkommen lassen. Dementsprechend sind diese aufzurechnen, wodurch sich ein

steuerbarer Gewinn von Fr. 158'393.-- für das Jahr 2012 und ein solcher von Fr. 56'499.-- für das Jahr 2013 ergibt.

Es erübrigt sich, auf die Rechtsfrage der geschäftsmässigen Begründetheit der geltend gemachten Aufwände einzugehen, da es bereits am Nachweis des tatsächlichen Elements des steuerlich geltend gemachten Abzugs mangelt.

3.6 Aufgrund des soeben Dargelegten verletzt der angefochtene Entscheid kein Bundesrecht und die Beschwerde ist abzuweisen.

III. Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen

4.

Die dargelegten Rechtssätze zur direkten Bundessteuer finden sich in gleicher Weise im Recht der harmonisierten Steuern von Kantonen und Gemeinden (StHG). Der Kanton St. Gallen hat das hier massgebende Harmonisierungsrecht in allen Teilen in das Steuergesetz (des Kantons St. Gallen) vom 9. April 1998 (StG/SG; sGS 811.1) überführt. Damit kann für die kantonalen Steuern vollumfänglich auf das zur direkten Bundessteuer Gesagte verwiesen werden. Demnach erweist sich die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern gleichermassen als unbegründet.

IV. Kosten und Entschädigungen

5.

Die unterliegende Beschwerdeführerin trägt die Gerichtskosten (Art. 66 Abs. 1 BGG). Dem obsiegenden Kanton St. Gallen ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer, Steuerperioden 2012 und 2013, wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons St. Gallen, Steuerperioden 2012 und 2013 wird abgewiesen.

3.

Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen, Abteilung III, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 19. Mai 2021

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Seiler

Mösching