



Fall-Nr.: B 2004/44
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 06.07.2004
Entscheiddatum: 06.07.2004

Entscheid Verwaltungsgericht, 06.07.2004

Steuerrecht, Art. 31 Abs. 2 StG (sGS 811.1). Eine im Eigentum der Kollektivgesellschafter stehende Wohnung, die der Kollektivgesellschaft als Geschäftsraum dient und dieser vermietet wird, gehört zum Privatvermögen der Gesellschafter (Verwaltungsgericht, B 2004/44).

Anwesend: Präsident Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

In Sachen

D. und O. R.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch P.N.

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Abteilung I/1, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,



St.Galler Gerichte

Beschwerdegegner,

vertreten durch den Amtsleiter-Stellvertreter,

lic. iur. Hubert Hofmann,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2001

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Die in A. wohnhaften Eheleute D. und O. R. bilden zusammen die Kollektivgesellschaft "Architekturbüro D. R. & Partner" und sind als Architekten selbständig erwerbstätig. Sie sind je zur Hälfte Miteigentümer verschiedener Grundstücke der zu Stockwerkeigentum aufgeteilten Liegenschaft X-strasse 26 in A., nämlich einer selbstbewohnten 4-Zimmer-Wohnung (Grundstück Nr. 40619) samt zwei Garageplätzen (Grundstücke Nrn. 40557 und 40558), einer 3-Zimmer-Wohnung, welche der Mutter von D. R. vermietet ist, (Grundstück Nr. 40614) und einer weiteren 3-Zimmer-Wohnung, in der das Architekturbüro betrieben wird (Grundstück Nr. 40620).

Die Steuerpflichtigen wurden für das Steuerjahr 2001 mit Einspracheentscheid vom 3. Juni 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 165'400.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 14'000.-- veranlagt. Die Steuerbehörde behandelte die selbstbewohnte Wohnung sowie die beiden Garageplätze als Privatvermögen und die an die Mutter des Pflichtigen vermietete Wohnung sowie die als Büro dienende Wohnung als Geschäftsvermögen. Für die vermietete Wohnung wurde ein Mietwert von Fr. 13'500.-- festgelegt.

B./ Gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes erhoben die Pflichtigen durch ihren Vertreter mit Eingabe vom 4. Juni 2003 Rekurs und beantragten, die dem Geschäftsvermögen zugerechneten Grundstücke seien dem Privatvermögen zuzuordnen und die in der Steuererklärung deklarierten Einkünfte aus Liegenschaften seien dem privaten Einkommen zuzurechnen.



Die Verwaltungsrekurskommission hiess den Rekurs mit Entscheid vom 26. Februar 2004 teilweise gut und hob den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramtes auf. Die Steuerpflichtigen wurden für 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 163'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 14'000.-- veranlagt. Die Rekursinstanz ordnete die der Mutter vermietete Wohnung dem Privatvermögen zu, bestätigte aber die Zuordnung der als Büro benutzten Wohnung zum Geschäftsvermögen. Bei der Bestimmung des Ertrages aus der vermieteten Wohnung hielt die Rekursinstanz fest, der Mietwert sei auch dann voll steuerbar, wenn das Grundstück zu einem tieferen Mietzins an eine nahestehende Person vermietet werde. Damit sollte eine ständig wachsende Anzahl von Missbräuchen verhindert werden, indem Wohnliegenschaften namentlich an Kinder nicht mehr übereignet, sondern zu einem weit unter dem Marktwert liegenden Mietzins zur Verfügung gestellt würden. Entsprechend den für die Steuerperiode 2001 geltenden Weisungen der Steuerbehörde müsse bei der Ueberprüfung der Marktkonformität des Mietwertes aber die bisherige Besteuerungspraxis im Regelfall beibehalten werden. Für Liegenschaften mit einem amtlichen Verkehrswert bis zu Fr. 200'000.-- betrage damit der steuerbare Mietwert maximal Fr. 11'500.--. Im übrigen deute auch die Schätzung vom 10. Juni 2003 mit einem Mietwert von Fr. 11'625.-- darauf hin, dass der Mietwert von Fr. 13'500.-- gemäss amtlicher Schätzung von 1993 zu hoch sei. Dementsprechend seien Fr. 11'500.-- als steuerbare Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen zu berücksichtigen.

C./ Gegen den Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 erhoben die Steuerpflichtigen mit Eingabe ihres Vertreters vom 15. März 2004 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, die dem Geschäftsvermögen zugerechnete Liegenschaft Grundstück Nr. 40620 sei dem Privatvermögen zuzuweisen, den Pflichtigen sei nur der tatsächlich realisierte Mietzins von Fr. 9'600.-- aus der Vermietung der Wohnung Nr. 40614 anzurechnen und die Pflichtigen seien vor der Beschwerdeinstanz persönlich über ihre Beweggründe zum Liegenschaftserwerb zu befragen, damit sie sich in dieser Sache persönlich äussern könnten, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung wird im wesentlichen vorgebracht, neben der wirtschaftlichen Zweckbestimmung und der buchmässigen Behandlung seien auch die zivilrechtlichen Verhältnisse bei der Zuordnung zum Privatvermögen oder Geschäftsvermögen zu beachten. Die Pflichtigen hätten die Wohnung unter Zwang erwerben müssen, nachdem das Grundstück X-strasse 26 in Stockwerkeigentum aufgeteilt worden sei.



Wenn sie die Wohnungen nicht erworben hätten, hätte ihnen die Kündigung gedroht. Im übrigen liege der der Mutter des Steuerpflichtigen belastete Mietzins von Fr. 800.-- pro Monat innerhalb der von der Steuerverordnung vorgegebenen Grössenordnung, weshalb nur dieser Mietzins zu besteuern sei. Auf die einzelnen Vorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Vorinstanz beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 6. April 2004 die Abweisung der Beschwerde. Sie hält fest, die Umstände, die zum Erwerb der Liegenschaften durch die Steuerpflichtigen geführt hätten, würden erstmals in der Beschwerde vorgebracht.

Auch das kantonale Steueramt beantragt in seiner Vernehmlassung vom 10. Mai 2004 die Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge zulasten der Beschwerdeführer.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1./ Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP). Die Steuerpflichtigen sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingabe entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 161 Abs. 1 und Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2./ Dem Antrag der Beschwerdeführer, sie seien persönlich über ihre Beweggründe für den Liegenschaftenerwerb zu befragen, damit sie sich in dieser Sache äussern könnten, ist nicht stattzugeben. Im Steuerverfahren besteht kein Anspruch nach Art. 6 Ziff. 1 der Europäischen Menschenrechtskonvention (SR 0.101) auf eine öffentliche Verhandlung (vgl. statt vieler M.E. Villiger, Handbuch der Europäischen Menschenrechtskonvention, 2. Aufl., Zürich 1999, Rz. 399 mit Hinweisen). Zudem äussern sich die Beschwerdeführer in ihrer Beschwerdeschrift ausführlich zu den Beweggründen für den Kauf der Liegenschaften, weshalb eine Parteibefragung nicht notwendig ist.

3./ Streitig sind im Beschwerdeverfahren einzig noch die Zuordnung der als Büro dienenden Wohnung Grundstück Nr. 40620 zum Privat- oder Geschäftsvermögen



sowie die Höhe des Ertrages aus der Vermietung des Grundstücks Nr. 40614 an die Mutter des Steuerpflichtigen.

a) Als Geschäftsvermögen gelten nach Art. 31 Abs. 2 StG alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

Die Vorinstanz hat unter Hinweis auf die einschlägige Literatur (Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das St. Gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 51 f.) festgehalten, nach Art. 31 Abs. 2 StG sei die aktuelle Zweckbestimmung, d.h. die tatsächliche Nutzung des Vermögensobjekts das wesentliche Zuteilungskriterium, während das Erwerbsmotiv, die buchmässige Behandlung und die Herkunft der Mittel allein nicht entscheidend seien. Art. 31 Abs. 2 StG stehe in Uebereinstimmung mit den Vorschriften des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt StHG) und Art. 18 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt DBG). Bei Kollektiv- und Kommanditgesellschaften seien neben der aktuellen Zweckbestimmung und dem Präponderanzprinzip auch die zivilrechtlichen Verhältnisse und Beziehungen zu berücksichtigen. Objekte, die im Namen der Gesellschaft erworben worden seien, gehörten zwingend zum Geschäftsvermögen, ausgenommen bei privater Nutzung durch Gesellschafter. Ebenso seien Vermögenswerte, die sich im Eigentum eines Gesellschafters befänden, jedoch in der Gesellschaft bilanziert seien und deren Aufwand und Ertrag in der Erfolgsrechnung der Gesellschaft erscheine, ausnahmslos und unabhängig von ihrer tatsächlichen Nutzung dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Auch ein nicht bilanziertes Gut eines Gesellschafters stelle Geschäftsvermögen dar, wenn es der Gesellschaft unentgeltlich oder gegen unangemessen tiefes Entgelt zur geschäftlichen Nutzung überlassen werde. Bei angemessenem Entgelt werde auf Privatvermögen des Gesellschafters geschlossen. Jedoch liege selbst dann, wenn ein marktübliches Entgelt vereinnahmt werde, Geschäftsvermögen vor, wenn nicht Alleineigentum eines Gesellschafters, sondern gemeinschaftliches Eigentum sämtlicher Teilhaber gegeben sei (vgl. P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 145 zu Art. 18 DBG mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Es sei daher nicht entscheidend, dass die Grundstücke nicht von der Kollektivgesellschaft, sondern unter den Namen der Steuerpflichtigen erworben worden seien und in der Bilanz der Kollektivgesellschaft nicht geführt würden. Ebenso wenig sei ausschlaggebend, dass



die verbuchten Mietzinsen nicht unter dem Marktniveau lägen. Entscheidend sei vielmehr, dass die Pflichtigen als einzige Teilhaber der Kollektivgesellschaft gleichzeitig auch Miteigentümer je zur Hälfte des fraglichen Grundstücks seien.

Bei Vermögensobjekten, welche wie im vorliegenden Fall im Eigentum der Teilhaber der Kollektivgesellschaft stehen, sind in Schrifttum und Praxis die Kriterien für die Zuteilung nicht einheitlich. Cagianut/Höhn (Unternehmenssteuerrecht, 3. Aufl., Bern 1993, § 7 Rz. 68 ff.) halten fest, sofern Vermögensobjekte, welche im Eigentum mehrerer Gesellschafter stehen, von der Gesellschaft für geschäftliche Zwecke genutzt würden, könne nicht einfach auf die Zweckbestimmung abgestellt werden, denn die Gesellschafter könnten mit der Gesellschaft Rechtsgeschäfte abschliessen und ihr daher in gleicher Weise wie einem Dritten auch Privatvermögen zur Nutzung übertragen. Andererseits sei es auch nicht gerechtfertigt, ausschliesslich auf die Eigentumsverhältnisse abzustellen, weil ein Personengeschafter auch dadurch einen finanziellen Beitrag zur Ausstattung der Gesellschaft mit Betriebsmitteln leisten könne, dass er der Gesellschaft eigenes Vermögen zur Nutzung zur Verfügung stelle. Nach der Praxis des Bundesgerichts zur direkten Bundessteuer komme es für die Abgrenzung von Geschäftsvermögen und Privatvermögen in solchen Fällen darauf an, ob die Gebrauchsüberlassung einer Gesellschaft entgeltlich oder unentgeltlich erfolge. Bei Ueberlassung zur Nutzung zu einem angemessenen Entgelt handle es sich um Privatvermögen. In der kantonalen Praxis werde zum Teil ausschliesslich auf die Zweckbestimmung abgestellt. Objekte im Eigentum der Gesellschafter, welche dem Geschäftsbetrieb der Gesellschaft tatsächlich dienen würden, seien demnach Geschäftsvermögen, gleichgültig, ob sie entgeltlich oder unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden (Cagianut/Höhn, a.a.O., § 7 Rz. 70). Das Kriterium der Entgeltlichkeit vermöge nur dann zu befriedigen, wenn Vermögensobjekte der Gesellschaft ausschliesslich zum Gebrauch zur Verfügung gestellt würden; wenn der Gesellschaft dagegen die gesamte wirtschaftliche Substanz überlassen werde, sei von einer Einlage in das Geschäftsvermögen auszugehen (Cagianut/Höhn, a.a.O., § 7 Rz. 71).

In der Praxis zum alten Steuergesetz vom 23. Juni 1970 (nGS 29-70) wurde in einem ähnlich gelagerten Fall Privatvermögen angenommen (GVP 1981 Nr. 11).



St.Galler Gerichte

In der Literatur zur direkten Bundessteuer wird unter Berufung auf die Rechtsprechung festgehalten, es liege sogar dann Geschäftsvermögen vor, wenn die Kollektivgesellschaft ein marktübliches Entgelt für das im Eigentum der Gesellschafter stehende Vermögensobjekt entrichte (Locher, a.a.O., N 145 zu Art. 18 DBG). Die angeführten Präjudizien sind allerdings, soweit ersichtlich, nur zum Teil einschlägig. Im Entscheid des Rekursgerichts Aargau (AGVE 1997 S. 420) handelte es sich um eine Liegenschaft, die in der Buchhaltung der Kollektivgesellschaft figurierte und die zumindest zeitweise unentgeltlich zum Gebrauch überlassen wurde. Im Entscheid des Bundesgerichts vom 24. Oktober 1986 (ASA 56 S. 251 ff.) finden sich keine Feststellungen über die Entgeltlichkeit der Ueberlassung zur Nutzung. Dieses Urteil wird denn auch im Schrifttum als Präjudiz angeführt, dass bei Entgeltlichkeit der Ueberlassung zur Nutzung auf Privatvermögen der Gesellschafter zu schliessen ist (StR 55/2000 S. 485).

Im Streitfall liegt Eigentum der Gesellschafter und eine entgeltliche Ueberlassung zur Nutzung vor. Es lässt sich nicht nur in der kantonalen Praxis, sondern auch in jener zum DBG kein Präjudiz finden, das in einem solchen Fall zwingend Geschäftsvermögen annimmt. Im Lichte der bisherigen Praxis ist somit auf Privatvermögen zu schliessen. Dies steht im Einklang mit der Lehre, welche das Kriterium der Entgeltlichkeit dann als tauglich erachtet, wenn ein Vermögensobjekt der Gesellschaft ausschliesslich zum Gebrauch zur Verfügung gestellt wird (Cagianut/Höhn, a.a.O., § 7 Rz. 71; M. Reich, Die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen im Einkommenssteuerrecht, in: SJZ 80/1984, S. 230 mit Hinweisen), und mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, welche der buchmässigen Behandlung bei Zweifeln über die Bedeutung der übrigen Kriterien ein massgebendes Gewicht zuerkennt (vgl. VerwGE vom 22. Januar 2002 i.S. KStA/K. und B. T. mit Hinweisen und VerwGE vom 22. Januar 2002 i.S. R. und E. L.).

Somit ist die Beschwerde in diesem Punkt gutzuheissen.

b) Die Beschwerdeführer weisen Mieteinnahmen aus der Vermietung der Wohnung an die Mutter des Steuerpflichtigen im Betrag von Fr. 9'600.-- pro Jahr bzw. Fr. 800.-- pro Monat aus. Die Vorinstanz gelangte zum Schluss, der angemessene Mietwert betrage Fr. 11'500.--.



St.Galler Gerichte

Nach Art. 34 Abs. 2 StG entspricht der Mietwert dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend vermietet oder verpachtet werden.

Die Beschwerdeführer machen geltend, der Mietwert dürfe nach Art. 14 Abs. 2 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt StV) um Fr. 3'600.-- pro Jahr unterschritten werden. Die Vorinstanz behaupte, es sei üblich, dass Wohnungen wie jene an der Kesselbachstrasse 26 zu einem durchschnittlichen Mietzins von Fr. 1'258.35 vermietbar seien. Dieser Mietzins errechne sich wie folgt: Fr. 11'500.-- gemäss dem Entscheid der Vorinstanz zuzüglich Fr. 3'600.-- gemäss Art. 14 Abs. 2 StV.

Die Reduktion des Mietwertes gemäss Art. 14 Abs. 2 StV ist nur bei selbstgenutzten Wohnungen zulässig. Im Streitfall geht es um eine vermietete Wohnung. Deshalb kann nicht zum Mietwert derjenige Betrag zugerechnet werden, der bei selbst bewohnten Eigenheimen gestützt auf Art. 14 Abs. 2 StV abgezogen wird. Die Vorinstanz hat einen Mietwert von Fr. 11'500.-- angenommen. Dies entspricht einem monatlichen Mietwert von rund Fr. 960.--. Die Beschwerdeführer halten fest, es sei nicht möglich, die Wohnung zu einem höheren Mietzins als Fr. 1'000.-- pro Monat an einen Dritten zu vermieten. Damit behaupten sie aber nicht, der von der Vorinstanz festgelegte Mietwert von knapp unter Fr. 1'000.-- pro Monat sei übersetzt.

Auf die Kontroverse zwischen Vorinstanz und Beschwerdegegner über die richtige Ermittlung des steuerbaren Mietwertes aufgrund der Richtlinien im Steuerbuch ist nicht weiter einzugehen. Aufgrund der klaren gesetzlichen Vorschrift von Art. 34 Abs. 2 StG ist der Mietwert auch dann voll steuerbar, wenn das Grundstück zu einem tieferen Mietzins an eine nahestehende Person vermietet wird.

Die Vorinstanz hielt fest, der Mietwert gemäss der Schätzung von 1993 erweise sich aufgrund der neuen Schätzung von 2003 als zu hoch. Sie ermittelte in der Folge den Mietwert nach der früheren Dienstanweisung aufgrund eines festen Prozentsatzes des Verkehrswerts. Diese Methode wird aber heute selbst von der Steuerbehörde als untauglich qualifiziert (vg. VerwGE vom 25. Oktober 2000 i.S. H. und B.B. mit Hinweis auf ABI 2000, S. 513). Im vorliegenden Fall erachtet auch die Steuerbehörde in ihrer Beschwerdevernehmlassung den amtlichen Mietwert von Fr. 13'500.-- gemäss



St.Galler Gerichte

Schätzung von 1993 als übersetzt und hält aufgrund der neuen Schätzung vom Juni 2003 einen Mietwert von rund Fr. 12'000.-- als angemessen.

Damit steht fest, dass die amtlichen Schätzungen im vorliegenden Fall offenbar nicht geeignet sind, den Marktwert der vermieteten Wohnung für das Jahr 2001 festzustellen. Sämtliche Verfahrensbeteiligten sind sich einig, dass die an sich massgebende Schätzung aus dem Jahr 1993 nicht mehr tauglich ist. Damit fehlt es am Nachweis, dass der tatsächlich bezahlte Mietzins von Fr. 9'600.-- pro Jahr wesentlich tiefer als der Mietwert im Sinn des mittleren Preises für vergleichbare Wohnungen gemäss Art. 34 Abs. 2 StG liegt. Ein Mietzins von knapp Fr. 1'000.-- pro Monat kann jedenfalls für eine 3-Zimmer-Wohnung nicht als offensichtlich zu niedrig bezeichnet werden. Somit ist davon auszugehen, dass der Mietwert den tatsächlich erzielten Mieteinnahmen entspricht. Die Beschwerde ist somit auch in diesem Punkt gutzuheissen.

Selbst wenn der Mietwert geringfügig über dem tatsächlich vereinnahmten Mietertrag läge, wäre im Streitfall eine Erhöhung desselben ungerechtfertigt. In der Beschwerde wird nämlich festgehalten, die Mutter habe dem Steuerpflichtigen ein zinsloses Darlehen von Fr. 25'000.-- gewährt, um das notwendige Eigenkapital für den Erwerb der Wohnungen aufbringen zu können. In der Buchhaltung der Kollektivgesellschaft ist ein Darlehen der Mutter aufgeführt. Es wäre im vorliegenden Fall widersprüchlich, einen geringfügig unter dem Mietwert liegenden tatsächlichen Mietertrag steuerlich nicht anzuerkennen und den amtlichen Mietwert aufzurechnen, gleichzeitig aber beim Darlehen den Verzicht auf eine Verzinsung unberücksichtigt zu lassen. Dies käme einem Methodendualismus gleich, der aus dem Blickwinkel des Willkürverbots problematisch erschiene. Für das Darlehen wäre damit ein Zins anzurechnen, um einen unzulässigen Methodendualismus zu eliminieren. Damit würden die von den Beschwerdeführern zur Selbstvorsorge innerhalb der Familie getroffenen Massnahmen steuerlich nicht unwirksam gemacht und die Mutter des Beschwerdeführers nicht gezwungen, aufgrund höherer Wohnkosten zusätzliche Ergänzungsleistungen beanspruchen zu müssen.

c) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass die Beschwerde gutzuheissen ist. Die Liegenschaft Grundstück Nr. 40620 ist dem



Privatvermögen zuzuordnen und der Mietertrag der an die Mutter vermieteten Wohnung ist anzuerkennen. Der Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 ist folglich aufzuheben und die Angelegenheit ist zur entsprechenden Festlegung des Einkommens an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen.

4./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens sind dem Verfahrensausgang entsprechend dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Auf die Erhebung ist zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- ist den Beschwerdeführern zurückzuerstatten.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- sind dem Verfahrensausgang entsprechend ebenfalls dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP); auf ihre Erhebung ist zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Den Beschwerdeführern ist der im Rekursverfahren geleistete Kostenvorschuss vollumfänglich zurückzuerstatten.

Die Beschwerdeführer haben Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Art. 98bis VRP). Ein Kostenersatz von Fr. 1'500.-- zuzügl. MWSt für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren ist angemessen.

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird gutgeheissen.

2./ Der Rekursentscheid vom 26. Februar 2004 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Veranlagungsbehörde zurückgewiesen.

3./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- trägt der Staat; auf ihre Erhebung wird verzichtet. Der Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- wird den Beschwerdeführern zurückerstattet.

4./ Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- trägt der Staat; auf ihre Erhebung wird verzichtet. Den Beschwerdeführern ist der im Rekursverfahren geleistete Kostenvorschuss vollumfänglich zurückzuerstatten.



5./ Der Staat hat die Beschwerdeführer für das Rekurs- und Beschwerdeverfahren mit Fr. 1'500.-- zuzügl. MWSt. ausseramtlich zu entschädigen.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Zustellung dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführer (durch

P.N.)

- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann nach Art. 73 StHG innert dreissig Tagen seit der Eröffnung Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden.