



Fall-Nr.: B 2005/196
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 21.03.2006
Entscheiddatum: 21.03.2006

Entscheid Verwaltungsgericht, 21.03.2006

Steuerrecht, Rechtsmissbrauch/Steuerumgehung, Art. 2 ZGB (SR 210).

Steuerumgehung bejaht bei Pflichtigen, die ihren mündigen Kindern erhebliche Vermögenswerte schenkungsweise übertragen haben und sich diese gleichzeitig als verzinsliche Darlehen wieder zur Verfügung stellen liessen (Verwaltungsgericht B 2005/196).

Anwesend: Präsident Prof. 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

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdeführer,

vertreten durch den Vorsteher-Stellvertreter,

lic. iur. Hubert Hofmann,

gegen



St.Galler Gerichte

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Abteilung I/1, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

H. und E. V.,

Beschwerdegegner,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern

(Hauptveranlagung 1999)

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Die Eheleute H. und E. V. sind in A. wohnhaft. H. V. war 1998/1999 als Projekt Manager bei der ... tätig. Er ist Eigentümer des von der Familie bewohnten Einfamilienhauses in A. und ausserdem an Liegenschaften im Kanton Zürich beteiligt. Die Eheleute haben fünf Kinder, die zwischen 1973 und 1979 geboren wurden. Vier ihrer Kinder befanden sich anfang 1999 in einer Ausbildung; für ihren Unterhalt kamen die Eltern auf.



St.Galler Gerichte

In der Steuererklärung für die Hauptveranlagung 1999 deklarierten die Eheleute V. Schulden von insgesamt Fr. 1'534'050.--, wovon Fr. 915'000.-- auf Hypothekarschulden (davon Fr. 530'000.-- auf der Liegenschaft in A. und Fr. 385'000.-- auf Liegenschaften im Kanton Zürich lastend) und Fr. 619'050.-- auf andere Schulden entfielen. Ein Anteil von Fr. 340'731.-- an diesen anderen Schulden bestand aus Darlehen, die den Eheleuten V. von ihren fünf Kindern gewährt wurden (Beträge zwischen Fr. 61'000.-- und Fr. 68'000.-- je Kind). Für diese Darlehen der Kinder deklarierten die Eheleute V. in der Steuererklärung Zinszahlungen von insgesamt Fr. 18'534.-- im Jahr 1997 und Fr. 30'049.-- im Jahr 1998.

H. und E. V. wurden für 1999 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 54'800.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 108'000.-- zum Satz von Fr. 162'000.-- veranlagt. Wegen Steuerumgehung anerkannte die Veranlagungsbehörde die Darlehen der Kinder nicht als Schulden der Steuerpflichtigen und liess die Schuldzinsen nicht zum Abzug von deren Einkünften zu.

Gegen diese Veranlagung erhoben H. und E. V. mit Eingaben vom 21. August und 30. September 2004 Einsprache. Das kantonale Steueramt hiess die Einsprache mit Entscheid vom 19. November 2004 teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen auf Fr. 53'000.--. Das steuerbare Vermögen von Fr. 108'000.-- zum Satz von Fr. 162'000.-- wurde bestätigt. Das kantonale Steueramt hielt im Zusammenhang mit den Darlehen der Kinder an seinem Standpunkt fest, es liege eine Steuerumgehung vor.

B./ Gegen den Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts erhoben die Eheleute V. mit Eingabe vom 20. Dezember 2004 Rekurs mit dem Antrag, die Darlehen der Kinder im Umfang von Fr. 340'731.-- seien als Schulden anzuerkennen und die in den Jahren 1997 und 1998 ausgewiesenen Schuldzinsen von insgesamt Fr. 18'534.-- bzw. Fr. 30'049.-- seien zum Abzug zuzulassen.

Die Verwaltungsrekurskommission hiess den Rekurs mit Entscheid vom 18. Oktober 2005 teilweise gut, hob den angefochtenen Einspracheentscheid vom 19. November 2004 auf und veranlagte die Eheleute V. für 1999 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 27'500.-- und ohne steuerbares Vermögen. Die amtlichen Kosten von Fr.



St.Galler Gerichte

1'200.-- auferlegte sie zu einem Viertel den Steuerpflichtigen und zu drei Vierteln dem Staat. Die Verwaltungsrekurskommission gelangte zum Schluss, die Schenkung von Vermögenswerten an die Kinder und die anschliessende Gewährung eines verzinslichen Darlehens der Kinder an die Eltern stellten im Streitfall keine Steuerumgehung dar.

C./ Mit Eingaben vom 4. und 21. November 2005 erhob das kantonale Steueramt Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, der Entscheid der Verwaltungsrekurskommission vom 18. Oktober 2005 sei aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 19. November 2004 sei zu bestätigen. Das kantonale Steueramt hält an seinem Standpunkt fest, es liege eine Steuerumgehung vor. Es sei mehr als ungewöhnlich, wenn Eltern ihren unterhaltsberechtigten Kindern Erbvorbezüge bzw. Schenkungen ausrichteten und sich die hingegebenen Beträge gleich wieder als verzinsliche Darlehen zur Verfügung stellen liessen. Auch die Vermögensverhältnisse der Eltern zeigten, dass die gesamte Konstruktion sach-widrig und den wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht angemessen sei. Zudem führe das Konstrukt zu einer Steuerersparnis, wenn die Kinder zufolge Volljährigkeit selbständig steuerpflichtig und andererseits noch in Ausbildung seien oder zufolge ihres jugendlichen Alters wenig verdienten. Auf die einzelnen Vorbringen des kantonalen Steueramts wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

Die Vorinstanz schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 9. Dezember 2005 unter Hinweis auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheids auf Abweisung der Beschwerde.

Die Beschwerdegegner liessen sich mit Eingabe vom 2. Januar 2006 vernehmen und beantragten ebenfalls die Abweisung der Beschwerde.

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). Das kantonale Steueramt ist zur Beschwerdeführung legitimiert, und seine Eingaben entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 161



StG sowie Art. 64 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 und 2 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2./ Nach Art. 26 lit. b und Art. 61 Abs. 1 des im vorliegenden Fall anwendbaren, bis Ende 1999 geltenden Steuergesetzes vom 23. Juni 1970 (nGS 25-93) können Schuldzinsen von den steuerbaren Einkünften und Schulden vom steuerbaren Vermögen abgezogen werden. Streitig ist im Beschwerdeverfahren ausschliesslich die Frage, ob die von den Beschwerdegegnern als Schulden ausgewiesenen Darlehen ihrer Kinder und die diesen gutgeschriebenen Zinszahlungen steuerlich anzuerkennen sind oder ob eine Steuerumgehung vorliegt, welche eine Zurechnung der Darlehen zum Vermögen bzw. der Zinsen zum Einkommen der Beschwerdegegner rechtfertigen.

a) Nach der Rechtsprechung liegt eine Steuerumgehung vor, wenn die von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung ungewöhnlich, sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls der wirtschaftlichen Gegebenheit völlig unangemessen erscheint, wenn anzunehmen ist, dass diese Wahl missbräuchlich, lediglich deshalb getroffen worden ist, um Steuern einzusparen, welche bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären, und wenn das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von den Steuerbehörden hingenommen würde. Sind diese drei Voraussetzungen erfüllt, so ist der Besteuerung die Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgemäss gewesen wäre, um den erstrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen (Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 32 mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung; vgl. auch GVP 1996 Nr. 16 mit Hinweisen).

In der herrschenden Lehre wird eine Steuerumgehung angenommen, wenn ein steuerbegründender Tatbestand vermieden wird und dabei der wesentliche wirtschaftliche Nutzen, den der vermiedene steuerbare Tatbestand dem Pflichtigen gebracht hätte, trotz dessen Vermeidung dennoch erreicht wird, und wenn dabei eine unbeabsichtigte Unvollständigkeit der Rechtsordnung ausgenützt wird (vgl. F. Cagianut, Grundsätzliche Gedanken zur rechtlichen Würdigung der Steuerumgehung, in: Aktuelle Probleme des Staats- und Verwaltungsrechts, Festschrift für O.K. Kaufmann, Bern 1989, S. 249 f.). Die Ausnützung beabsichtigter Unvollständigkeiten stellt demgegenüber eine legale Steuereinsparung dar. Ob eine unbeabsichtigte



Unvollständigkeit der Rechtsordnung vorliegt, ist durch Auslegung zu ermitteln. Ein wichtiges Indiz dafür, dass die Unvollständigkeit nicht beabsichtigt ist, bildet die Tatsache, dass der Steuerpflichtige ungewöhnliche, den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessene Gestaltungen des Sachverhalts und der rechtlichen Beziehungen wählen musste, um zum Ziel zu gelangen (Höhn/ Waldburger, Steuerrecht, 9. Aufl., Bern 2001, § 5 Rz. 73; vgl. VerwGE vom 16. November 1998 i.S. KStA/J. und H. B., teilw. publiziert in GVP 1998 Nr. 35).

Die Frage einer Steuerumgehung stellt sich vor allem bei einer zivilrechtlichen Anknüpfung. Dabei sind die Fälle unproblematisch, wo sich wirtschaftliche und zivilrechtliche Betrachtungsweise decken. Wenn wirtschaftliche und zivilrechtliche Betrachtungsweise nicht deckungsgleich sind, ist grundsätzlich das privatrechtliche Kleid massgebend. Einzig in zwei Fällen darf gleichwohl davon abstrahiert werden, nämlich im Falle einer Simulation, d.h. wenn ein ernstlich nicht gewolltes Scheingeschäft vorgeschoben wird, oder im Fall einer Steuerumgehung, d.h. wenn ein ernstlich gewolltes Geschäft vorliegt, das prima vista nicht unter die Steuerrechtsnorm fällt, zufolge besonderer Umstände aber eine Subsumtion gleichwohl gerechtfertigt erscheint. In einem solchen Fall ist eine unechte Lücke im Steuergesetz anzunehmen. Allein nicht jede unechte Lücke darf ohne weiteres von den rechtsanwendenden Organen ausgefüllt werden. Es müssen vielmehr die Voraussetzungen eines offenbaren Rechtsmissbrauchs gemäss Art. 2 Abs. 2 ZGB, der als allgemeiner Rechtsgrundsatz auch im Steuerrecht gilt, gegeben sein. Nur extrem krasse Fälle rechtfertigen unter verfassungsrechtlichem Aspekt eine Gesetzeskorrektur. Da der Rechtsmissbrauch objektiviert ist, sind die subjektiven Absichten und Gründe für die Wahl der rechtlichen Konstruktion unerheblich. Weil eine unechte Lücke fiskalisch neutral ist, spielt auch keine Rolle, ob aufgrund der Normberichtigung mehr oder weniger Steuern zu entrichten sind (Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 33).

b) Die Beschwerdegegner bezeichnen die den Kindern zugeschriebenen Vermögenswerte als "Sparhefte" bzw. "Spar-Konti". Sie machten im Rekursverfahren geltend, die Sparhefte enthielten die persönlichen Ersparnisse der Kinder (aus Schenkungen von Gotte/Götti etc.). Die Sparkonti enthielten die an die Kinder weitergegebene Erbschaft ihrer verstorbenen Grosseltern. Alle fünf Kinder seien



St.Galler Gerichte

erwachsene Personen, einzelne mit eigenem Haushalt und abgeschlossener Ausbildung.

Die Bezeichnung als Sparheft oder Sparkonto durch die Beschwerdegegner spielt keine entscheidende Rolle. Es handelt sich um Darlehen im Sinne des Obligationenrechts. Aufgrund der im Rekursverfahren eingereichten Akten wurde für den Sohn F. ein Sparheft der ZKB geführt, das 1981 saldiert wurde. Anschliessend erfolgten Eintragungen durch die Steuerpflichtigen bzw. den Sohn auf den ungültigen bzw. gelochten Heften. Von den Töchtern wurden lediglich Kopien der handschriftlichen Einträge auf gelochten Sparheften eingereicht. Bis zu welchem Zeitpunkt diese Sparhefte bei einer Bank geführt wurden, kann nicht festgestellt werden.

Die von den Beschwerdegegnern ausgewiesenen Darlehen betragen zu Beginn des Jahres 1999 Fr. 340'731.--, wovon Fr. 315'591.-- auf die sog. "Spar-Konti" und Fr. 25'140.-- auf die sog. "Sparhefte" entfielen. Die Zinsen beliefen sich auf Fr. 18'534.-- im Jahr 1997 und Fr. 30'049.-- im Jahr 1998, wovon Fr. 28'690.-- die "Sparkonti" und Fr. 1'359.-- die "Sparhefte" betrafen. Im Rekursverfahren reichten die Beschwerdegegner eine von ihnen und den Kindern unterzeichnete Erklärung ein, die diesen Sachverhalt bestätigte.

Unbestritten ist, dass die von den Beschwerdegegnern und ihren Kindern getätigten Geschäfte in zivilrechtlicher Hinsicht zulässig sind. Wie auch das Bundesgericht in einem Urteil vom 12. Juli 2001 festhielt, geschieht es häufig, dass Eltern ihren Kindern Erbvorbezüge als Schenkungen ausrichten, und auch das Aufnehmen eines von den Kindern gewährten Darlehens durch die Eltern ist an sich weder als sachwidrig noch als absonderlich zu betrachten, obwohl letzteres eher selten und, wenn die Kinder noch minderjährig sind, nicht unproblematisch ist (StE 2001 A 12 Nr. 10).

c) Das Bundesgericht hat es jedoch als "mehr als ungewöhnlich" qualifiziert, wenn Eltern Erbvorbezüge bzw. Schenkungen an Kinder ausrichten, für deren Unterhalt sie zu sorgen haben, und sich die hingegebenen Beträge gleich wieder als verzinsliches Darlehen zur Verfügung stellen lassen. Da nur Schuldzinsen, nicht jedoch auch Unterhaltsleistungen vom rohen Einkommen abziehbar seien, sei davon auszugehen,



dass die Kombination von Schenkung und verzinslichem Darlehen deshalb gewählt wurde, um den Kindern über den zulässigen Sozialabzug hinaus abzugsfähige Beträge zukommen zu lassen, was die Voraussetzungen für eine Steuerumgehung erfülle (StE 2001 A 12 Nr. 10).

Im vorliegenden Fall verhält es sich so, dass die Beschwerdegegner ihren Kindern die Darlehenszinsen nicht auszahlten, sondern diese zur Darlehensforderung geschlagen wurden. Nur in diesem Punkt verhält sich der Sachverhalt anders als in dem vom Bundesgericht beurteilten Fall. Dieser betraf zwar unmündige, aber wegen Aufenthalts im Ausland ebenfalls selbständig besteuerte Kinder. In der selbständigen Besteuerung der Kinder liegt die Gemeinsamkeit des vorliegenden Falles mit der vom Bundesgericht beurteilten Streitsache. Solange die Kinder im Rahmen der Familienbesteuerung gemeinsam mit den Eltern besteuert wurden, hatte die Aufteilung des Vermögens und die Verzinsung steuerlich keine wesentliche Bedeutung. Festzuhalten bleibt jedoch, dass die Beschwerdegegner die Schenkungen zwischen 1983 und 1994 in den Wertschriftenverzeichnissen nicht deklarierten.

An der ungewöhnlichen bzw. absonderlichen Gestaltung vermögen die dargelegten Umstände nichts zu ändern. Der Einwand der Beschwerdegegner, die Kinder hätten vollumfänglich über ihr Vermögen verfügen können und mittels Geldbezügen davon regen Gebrauch gemacht, ist nicht stichhaltig. Von den als "Spar-Konti" bezeichneten Guthaben sind keine Bezüge ausgewiesen, und von den auf den alten Sparheften geführten Guthaben sind lediglich sporadische Bezüge vermerkt.

Die von den Beschwerdegegnern ausgewiesenen Darlehen betragen wie erwähnt anfang 1999 Fr. 340'731.--, wovon Fr. 315'591.-- auf die sog. "Spar-Konti" und Fr. 25'140.-- auf die sog. "Sparhefte" entfielen. Die Zinsen betragen Fr. 18'534.-- im Jahr 1997 und Fr. 30'049.-- im Jahr 1998, wovon Fr. 28'690.-- auf die "Sparkonti" und Fr. 1'359.-- auf die "Sparhefte" entfielen.

Der Saldo der "Sparkonti" betrug per Ende 1997 Fr. 286'901.--. Für 1998 wurde ein Zins von Fr. 28'690.-- gutgeschrieben, womit dieser genau 10 Prozent entspricht. Zum Saldo per Ende 1996 von Fr. 71'239.-- wurde für das erste Halbjahr 1997 Fr. 3'562.-- Zins gutgeschrieben. Anfang des zweiten Halbjahres wurde ein Saldo von Fr.



273'239.-- ausgewiesen und für das zweite Halbjahr ein Zins von Fr. 13'662.-- gutgeschrieben. Somit wurde auch für 1997 ein Zins von 10 Prozent verbucht. Diese nicht an Marktwerten orientierten Zinsen belegen ebenfalls, dass eine sachwidrige und ungewöhnliche, den gegebenen Umständen nicht gerecht werdende Konstruktion vorliegt.

d) Die Beschwerdegegner hatten aufgrund ihrer Rechtsgestaltung die Möglichkeit, kontinuierlich einen Teil ihrer Einkünfte den Kindern zu übertragen und diese Zuwendungen vom steuerbaren Einkommen abzuziehen. Gleichzeitig verfügten sie faktisch aufgrund der Hingabe der Schenkungen als Darlehen über die entsprechenden flüssigen Mittel. Sowohl die kontinuierliche Uebertragung von Vermögenswerten auf die Kinder als auch die Hingabe von Darlehen der Kinder an die Eltern ist für sich allein betrachtet nicht aussergewöhnlich. Die vorliegend gewählte zivilrechtliche Gestaltung bewirkt allerdings, dass die Verfügungsmöglichkeit der Beschwerdegegner über die Vermögenswerte erhalten bleibt und die Zuwendungen steuerlich abgerechnet werden können. Somit haben die Beschwerdegegner den wesentlichen wirtschaftlichen Nutzen, den ihnen der vermiedene steuerbare Tatbestand gebracht hätte, trotz dessen Vermeidung dennoch erreicht. Insoweit sind die Voraussetzungen für die Annahme einer Steuerumgehung erfüllt.

e) Die Vorinstanz ging davon aus, die Beschwerdegegner seien per 1. Januar 1999 in der Lage gewesen, die Darlehen zurückzuzahlen. Das Verwaltungsgericht kann sich dieser Auffassung nicht in dieser Vorbehaltlosigkeit anschliessen. Der Beschwerdegegner ist Eigentümer der Wohnliegenschaft in A. und an mehreren Liegenschaften im Kanton Zürich beteiligt. Anfang 1999 standen den Aktiven von Fr. 1'503'950.--, wovon auf das Wertschriftenvermögen Fr. 140'950.-- entfielen, Grundpfandschulden von Fr. 915'000.-- und Darlehen (mit Einschluss jener der Kinder) von Fr. 619'050.--, insgesamt Fr. 1'534'050.--, gegenüber. Die Vorinstanz erwog, bei diesem geringfügigen Passivenüberschuss von rund Fr. 30'000.-- könne noch nicht von einem fehlenden Rückzahlungswillen und damit einer Simulation ausgegangen werden. Mit Erhöhung der Hypotheken hätte der Beschwerdegegner zudem die erforderlichen Mittel zur Rückzahlung der Darlehen beschaffen können.



Die im Wertschriftenverzeichnis aufgeführten Vermögenswerte der Beschwerdegegner bestanden zum Teil aus Anteilen an unverteiltern Nachlässen; daneben entfielen rund Fr. 73'000.-- auf Aktien des Arbeitgebers des Beschwerdegegners. An Barmitteln und Bankguthaben wurden anfang 1999 weniger als Fr. 30'000.-- ausgewiesen. Unter diesen Umständen dürften die Beschwerdegegner im Jahr 1999 erhebliche Schwierigkeiten gehabt haben, bei gleichzeitiger Darlehenskündigung durch die Kinder genügend liquide Mittel zu beschaffen, um die Darlehen zurückzuzahlen. Wie das kantonale Steueramt zutreffend ausführt, ist bei Grundstücken im Regelfall eine maximale Belehnung von 80 Prozent des Verkehrswertes üblich, was vorliegend eine Erhöhung der auf dem Einfamilienhaus lastenden Hypothek um höchstens Fr. 160'000.-- zuliesse. Wohl ist anzunehmen, dass eine Belehnung aufgrund der übrigen Vermögenswerte der Beschwerdegegner durchaus im Bereich des Möglichen gelegen wäre, doch lässt sich nicht ernstlich in Abrede stellen, dass die Beschwerdegegner etwelche Schwierigkeiten gehabt hätten, innert nützlicher Frist eine genügende Liquidität herzustellen, um die aufgezinnten Schenkungen auszuführen.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass den volljährigen Kindern die Verfügung über ihr Vermögen weitgehend entzogen ist, dass die Beschwerdegegner für die Darlehen einen Zins von 10 Prozent bezahlen, was weitaus übersetzt wäre, wenn die Darlehen durch die Liegenschaften und Wertschriften sichergestellt sind, wie in der gemeinsamen Vereinbarung der Pflichtigen und der Kinder festgehalten wird, und dass ein überaus ungewöhnlicher Weg beschritten wurde, um die gewählte Konstellation zu erreichen. Dieses Vorgehen ist in objektiver Hinsicht als missbräuchlich einzustufen.

f) Fest steht weiter, dass eine Steuerersparnis einträte, wenn die zivilrechtlich gewählte Konstruktion steuerlich anerkannt würde. Dieser Umstand ist allerdings aufgrund der herrschenden Lehre nicht ausschlaggebend. Alle Kinder waren jedenfalls am 1. Januar 1999 volljährig und damit selbständig steuerpflichtig. Die Steuerersparnis trat insbesondere bei den Beschwerdegegnern ein, da diese ein höheres Vermögen und ein höheres Einkommen zu versteuern hätten, wenn die den Kindern zugeschriebenen Vermögenswerte ihrem eigenen Vermögen angerechnet und die den Kindern gutgeschriebenen Schuldzinsen nicht vom Einkommen abgerechnet würden. Selbst wenn berücksichtigt wird, dass bei den Kindern die Schuldzinsen als Einkünfte und die Darlehen als Vermögen erfasst würden, so würde mit dem Vorgehen der



Beschwerdegegner die Progression gebrochen, da sich die Einkünfte und Vermögenswerte auf fünf Kinder verteilen und namentlich beim Vermögen bei der Besteuerung der Kinder ein erheblicher Freibetrag ins Gewicht fällt.

g) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Ausführungen, dass in der vorliegenden Streitsache eine Steuerumgehung zu erblicken ist. Folglich ist die Beschwerde gutzuheissen, und der Rekursentscheid vom 18. Oktober 2005 ist aufzuheben. Die Beschwerdegegner sind für 1999 entsprechend dem Einspracheentscheid mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 53'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 108'000.-- zum Satz von Fr. 162'000.-- zu veranlagern.

3./ Dem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens zulasten der Beschwerdegegner. Eine Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12).

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- sind ebenfalls den Beschwerdegegnern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP).

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen. Die Beschwerdegegner sind unterlegen (Art. 98bis VRP) und der Beschwerdeführer hat als verfügende Behörde keinen Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 176 f.).

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird gutgeheissen und der Rekursentscheid vom 18. Oktober 2005 aufgehoben.

2./ Die Beschwerdegegner werden für 1999 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 53'000.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 108'000.-- zum Satz von Fr. 162'000.-- veranlagt.

3./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 3'000.-- bezahlen die Beschwerdegegner.



4./ Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- bezahlen die Beschwerdegegner.

5./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Zustellung dieses Entscheides an:

- den Beschwerdeführer

- die Vorinstanz

- die Beschwerdegegner

am: