



**Fall-Nr.:** B 2006/99  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 24.08.2006  
**Entscheiddatum:** 24.08.2006

### **Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 24. August 2006**

**Steuerrecht, Art. 40 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Für geschäftsmässig begründete Aufwendungen trägt der Steuerpflichtige die Beweislast. Ermessensweise Bestimmung des geschäftsmässig begründeten Anteils an den Autokosten, wenn das Fahrzeug sowohl privat als auch geschäftlich genutzt wird. Einschränkung der Ueberprüfung auf Ermessensmissbrauch bzw. -überschreitung im Beschwerdeverfahren (Verwaltungsgericht, B 2006/99).**

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

M. und G.R.,

Beschwerdeführer,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

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

Vorinstanz,



und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

vertreten durch den Amtsleiter-Stellvertreter,

lic. iur. Hubert Hofmann,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2003

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Die Eheleute M. und G.R. sind in X. wohnhaft. Sie sind Teilhaber der im Bereich Informatik tätigen Kollektivgesellschaft. Der Ehemann betreibt ausserdem ein Selbstbedienungs-Solarium, und die Ehefrau vertreibt Bademoden und Dessous und arbeitet an Wochenenden an einer Bar.

In der Steuererklärung 2003 deklarierten die Eheleute R. ein steuerbares Einkommen von Fr. 219'287.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 1'101'913.--. In der Erfolgsrechnung der Kollektivgesellschaft wiesen sie für die beiden geleasteten Personenwagen Mercedes-Benz E 320 und Mercedes-Benz SLK 230 Aufwendungen von insgesamt Fr. 52'922.90 aus. Davon entfielen Fr. 40'194.60 auf Leasingkosten und



## St.Galler Gerichte

Fr. 12'728.30 auf Betriebskosten. Von diesen Aufwendungen brachten sie Privatanteile von Fr. 2'000.-- bzw. rund 15 % beim Unterhalt und von Fr. 4'000.-- bzw. rund 10 % bei den Leasingkosten zum Abzug. Gesamthaft wurden somit Fr. 46'923.-- als Geschäftsaufwand verbucht. Die Veranlagungsbehörde erhöhte den Privatanteil der Fahrzeugkosten um Fr. 11'640.-- und veranlagte die Eheleute R. für die Staats- und Gemeindesteuern 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 230'400.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'173'000.--.

Das kantonale Steueramt hiess eine von den Pflichtigen erhobene Einsprache mit Entscheid vom 15. Juni 2005 teilweise gut und reduzierte das steuerbare Einkommen auf Fr. 227'500.--. Unter anderem reduzierte es die Aufrechnung für den Privatanteil an den Autokosten auf Fr. 9'877.--. Das steuerbare Vermögen gemäss Veranlagung wurde bestätigt.

B./ Gegen den Einspracheentscheid erhoben die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 14. Juli 2005 Rekurs und beantragten, der Privatanteil an den Fahrzeugkosten sei auf 15 % zu senken.

Die Verwaltungsrekurskommission wies den Rekurs mit Entscheid vom 4. Mai 2006 ab. Sie erwog, die Steuerpflichtigen hätten die geschäftsmässige Begründetheit und den Umfang der Aufwendungen nachzuweisen. Private Lebenshaltungskosten seien nicht abzugsfähig. Bei Kosten, welche teilweise beruflich und teilweise privat bedingt seien, lasse sich nicht mit letzter Bestimmtheit festlegen, welche Auslagen in welchem Umfang geschäftsmässig begründet seien, weshalb der Privatanteil nach pflichtgemässen Ermessen zu schätzen sei. Im übrigen sei es zulässig, dass die Steuerbehörde beim Mercedes-Benz E 320 mit einem Grundpreis von rund Fr. 95'000.-- einen Luxusanteil ausgeschieden habe. Die genaue Höhe des Privatanteils lasse sich anhand der Akten jedoch nicht ermitteln. Auch seien die Fahrzeugkosten nicht nach den einzelnen Geschäften ausgeschieden. Die Veranlagungsbehörde habe einen Privatanteil von 5'500 km je Fahrzeug angenommen, was einem tiefen Ansatz entspreche. Der Privatanteil von 11'000 km, was 23,4 % entspreche, erscheine daher angemessen. Auch eine Vergleichsrechnung aufgrund der Tabelle zur pauschalen Ermittlung des Privatanteils an den Autokosten zeige, dass die vorinstanzliche Berechnung nicht zu beanstanden sei.



C./ Gegen den Rekursentscheid erhoben die Pflichtigen mit Eingabe vom 18. Mai 2006 Einsprache (richtig: Beschwerde) beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, der Privatanteil der Fahrzeuge sei auf 15 % zu senken und Art. 82 StG dürfe nicht auf natürliche Personen angewendet werden. Auf die von den Beschwerdeführern vorgebrachten Ausführungen wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen näher eingegangen.

Die Vorinstanz und das kantonale Steueramt schliessen in ihren Vernehmlassungen vom 22. und 28. Juni 2006 unter Hinweis auf die Erwägungen des angefochtenen Entscheids auf 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). Die Beschwerdeführer sind zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und die Beschwerdeschrift entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2./ Streitig ist im Beschwerdeverfahren einzig der geschäftsmässig begründete Anteil an den von den Steuerpflichtigen ausgewiesenen Fahrzeugkosten.

a) Bei selbständiger Erwerbstätigkeit werden die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten von den Einkünften abgezogen (Art. 40 Abs. 1 StG). Aufwendungen im Sinne dieser Bestimmung schmälern das steuerbare Einkommen, weshalb grundsätzlich der Steuerpflichtige die Beweislast für geschäftsmässig begründete Aufwendungen trägt (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. galli-sche Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 379 f. mit Hinweisen). Der Steuerpflichtige hat darzutun, dass die entsprechenden Aufwendungen effektiv getätigt wurden und dass sie mit der selbständigen Erwerbstätigkeit in einem sachlichen Zusammenhang stehen.



b) Die Zulassung von pauschal verbuchten Aufwendungen wird von der Veranlagungsbehörde nach den gegebenen Umständen toleriert, wenn anzunehmen ist, dass dem Pflichtigen tatsächlich Aufwendungen in der entsprechenden Höhe entstanden sind. Bei gewissen Aufwandkategorien sind der geschäftliche und der private Anteil schwierig auseinanderzuhalten. Dies gilt namentlich für Kosten von Fahrzeugen, die sowohl geschäftlich als auch privat genutzt werden bzw. genutzt werden können. Aufwendungen für solche Fahrzeuge haben stets auch den Charakter von privaten, steuerlich nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten. Erfahrungsgemäss werden geschäftlich genutzte Autos auch für private Fahrten genutzt, wenn sie sich dazu eignen und dem Pflichtigen anderweitig kein Privatfahrzeug zur Verfügung steht. Die Abgrenzung von geschäftlich begründeten und damit steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen und nicht abzugsfähigen privaten Lebenshaltungskosten im Bereich von Fahrzeugaufwand ist daher im Einzelfall nach pflichtgemässen Ermessen vorzunehmen (vgl. VerwGE vom 10. Mai 2000 i.S. J. und G.H.). Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht können fehlerhafte Sachverhaltsfeststellungen und unrichtige Rechtsanwendungen gerügt werden (Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 61 Abs. 1 und 2 VRP). Dagegen kann Unangemessenheit nicht geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht ist zur Ueberprüfung der Ermessensausübung nicht befugt. Dies bedeutet, dass im Streitfall nur geprüft werden kann, ob der von der Vorinstanz festgelegte Privatanteil an den Autokosten auf einer Ueberschreitung bzw. einem Missbrauch des Ermessens beruht und mithin rechtswidrig ist. Die Ermessensbetätigung als solche ist dagegen einer Rechtskontrolle nicht zugänglich.

c) Im Veranlagungsverfahren gingen die Steuerbehörde und die Pflichtigen von einer Jahresfahrleistung von 47'000 km für beide Fahrzeuge aus. Davon anerkannte die Veranlagungsbehörde im Einspracheentscheid einen Anteil von 36'000 km als geschäftsmässig begründet und einen solchen von 11'000 km als privat bedingte Nutzung. Beim Fahrzeug mit einem Neupreis von über Fr. 80'000.-- wurde ein Luxusanteil abgerechnet, was bei einem Privatanteil von 30 % einen Betrag von Fr. 15'877.-- bzw. eine Aufrechnung von Fr. 9'877.-- zum bereits verbuchten Privatanteil von Fr. 6'000.-- ergab. Somit wurde von einem Privatanteil von 5'500 km pro Fahrzeug ausgegangen. Die Vorinstanz hat diesen zu Recht als tief qualifiziert. Die Beschwerdeführer vermögen jedenfalls besondere Verhältnisse mit einem noch



geringeren privaten Fahrleistungs- bzw. Kostenanteil nicht darzutun. Weder der Hinweis auf die verschiedenen Nebenerwerbstätigkeiten noch die zahlreichen Fahrten zum Solarium vermögen einen Privatanteil von gesamthaft 11'000 km als Ermessensüberschreitung erscheinen lassen. Nicht belegt ist insbesondere auch die Behauptung der Beschwerdeführer, ihnen seien im Jahr 2003 bestenfalls 15 freie Wochenenden zur Verfügung gestanden, was bedeute, dass sie pro Wochenende durchschnittlich 730 km hätten zurücklegen müssen. Es ist nicht ausgewiesen und widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass privat genutzte Personenwagen an Werktagen nie privat gebraucht werden. Im vorliegenden Fall handelt es sich zudem beim einen Fahrzeug (230 SLK) um ein Sportcabriolet, bei welchem die private Nutzung in der Freizeit erfahrungsgemäss einen hohen Stellenwert einnimmt. Die Einwendungen der Beschwerdeführer gegen die Ermittlung der privaten Fahrleistungen erweisen sich nach dem Gesagten als unbegründet.

d) Weiter beanstanden die Beschwerdeführer, Art. 82 Abs. 1 lit. b Ziff. 5 StG dürfe nicht auf natürliche Personen angewendet werden. Sie äussern sich ausführlich über die unterschiedlichen Besteuerungsgrundsätze bei natürlichen und juristischen Personen. Die Veranlagungsbehörde hat aber in ihrem Schreiben vom 11. April 2005 keinen Hinweis auf Art. 82 Abs. 1 StG gemacht. Sie bezog sich vielmehr auf die im Steuerbuch in Ziff. 82 aufgeführten Richtlinien für die Ermittlung von Privatanteilen an Fahrzeugkosten. Diese Grundsätze kommen sowohl bei juristischen als auch bei natürlichen Personen zum Tragen. Sie dienen der Ermittlung der Privatanteile an den Aufwendungen für gemischt genutzte Güter. Die Aufrechnung eines Privatanteils für Autokosten bei selbständiger Erwerbstätigkeit stützt sich nicht auf Art. 82 StG, sondern auf Art. 40 Abs. 1 StG. Insoweit gehen die Vorbringen der Beschwerdeführer in bezug auf die unterschiedlichen Grundsätze der Besteuerung von juristischen und natürlichen Personen an der Sache vorbei. Auch ist im vorliegenden Fall der Grundsatz, dass die Teilhaber von Personengesellschaften grundsätzlich für ihren Anteil an der Gesellschaft als natürliche Personen besteuert werden, nicht verletzt.

e) Schliesslich bringen die Beschwerdeführer vor, die Veranlagungsbehörde habe in der Veranlagungsberechnung vom 20. Juli 2004 festgehalten, es sei ab 2003 ein Privatanteil von 20 % auszuscheiden. Mittlerweile sei die Steuerbehörde jedoch bei 30 % angelangt.



Auch dieser Einwand ist unbegründet. Aus der von den Beschwerdeführern eingereichten Kopie der Veranlagungsberechnung geht nicht hervor, wie hoch der in jener Veranlagung deklarierte Privatanteil war. Sodann ermittelte die Veranlagungsbehörde einen Privatanteil von rund 23 % (ohne Berücksichtigung des Luxusanteils), was im Lichte der relativ hohen Fahrzeugkosten im Rahmen des Ermessensspielraums liegt. Hinzu kommt, dass die Vorinstanz an die von der Veranlagungsbehörde festgehaltene Weisung bezüglich der Höhe des künftigen Privatanteils nicht gebunden war.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass die Ermessensausübung der Veranlagungsbehörde und der Vorinstanz nicht zu beanstanden ist und der Privatanteil an den Fahrzeugkosten weder im Hinblick auf die Ermittlung der Fahrleistungen noch in bezug auf die Ermittlung der geschäftsmässig begründeten Aufwendungen fehlerhaft ist. Folglich ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3./ Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen.

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP).

Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird abgewiesen.

2./ Die Beschwerdeführer bezahlen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 2'000.-- unter Verrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:



Zustellung dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführer
  
- die Vorinstanz
  
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Entscheid kann gestützt auf Art. 73 Abs. 1 StHG innert dreissig Tagen seit der Eröffnung Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, eingereicht werden.