



**Fall-Nr.:** B 2013/111, B 2013/112  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 14.05.2014  
**Entscheiddatum:** 14.05.2014

### **Urteil Verwaltungsgericht, 14.05.2014**

**Steuerrecht. Art. 31 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG (SR 642.11). Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- in das Privatvermögen (Privatentnahme) mit anschliessendem Abbruch des darauf stehenden Hauses und Erstellung eines Neubaus. Überführung der Liegenschaft zum bisherigen Verkehrswert bestätigt (Verwaltungsgericht, B 2013/111 und B 2013/112).**

#### **Urteil vom 14. Mai 2014**

Anwesend: Präsident lic. iur. B. Eugster; Verwaltungsrichter lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener, Dr. S. Bietenharder-Künzle; Gerichtsschreiber Dr. W. Schmid

---

In Sachen

K.Y. und X.Y., Q.,

Beschwerdeführer,

vertreten durch OBT AG, Rorschacher Strasse 63, 9004 St. Gallen,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,



## St.Galler Gerichte

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

sowie

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,  
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

Beschwerdebeteiligte,

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2010) sowie direkte  
Bundessteuer (Einkommen 2010)

### **hat das Verwaltungsgericht festgestellt:**

A./ K.Y. und X.Y., Jg. 1935 und 1948, sind verheiratet und haben zwei Söhne. Im Jahr 1978 erwarb X.Y. das Grundstück Nr. 0000 in Q., auf welchem sich die von ihr geführte Pension Z. befand. Mitte Juli 2010 wurde die Pension abgebrochen. Mit Grundbucheintrag vom 2. November 2010 bildete X.Y. zusammen mit ihren Söhnen an der Liegenschaft Miteigentumsanteile, indem sie dem Sohn A. einen Anteil von 361/1000 zu Fr. 52'700.-- und dem Sohn B. einen Anteil von 370/1000 für Fr. 54'000.-- veräusserte (act. G 8/8 4.05). Gleichzeitig wurden die Miteigentumsanteile zu Stockwerkeigentum ausgestaltet. In der Steuererklärung für die Kantons-, Gemeinde- und direkte Bundessteuer 2010 deklarierten K.Y. und X.Y. unter anderem einen Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 28'430.--. Das deklarierte steuerbare Einkommen betrug insgesamt Fr. 2'967.-- und das steuerbare Vermögen Fr. 1'276'363.-- (act. G 8/8 1.01). In der Veranlagungsberechnung vom 15. August 2012 ermittelte die Veranlagungsbehörde einen Reingewinn aus selbständiger Tätigkeit von Fr. 85'737.--, indem sie vom Betriebsverlust von Fr. 28'430.80 ausging, die Total-Abschreibung der Betriebseinrichtung (Fr. 1'000.--) und den Buchwert der Liegenschaft



gemäss Bilanz (Fr. 364'500.--) als Abzugspositionen berücksichtigte und die Liegenschaftsabschreibung (Buchwert unter Verkehrswert; Fr. 61'667.50) sowie einen Überführungswert (Verkehrswert) der Liegenschaft Nr. 0000 von Fr. 418'000.-- aufaddierte. Dies begründete sie damit, dass die Geschäftsliegenschaft nach dem Verkauf von 731/1000 Anteilen nicht mehr der selbständigen Tätigkeit diene und deshalb per 2. November 2010 ins Privatvermögen zu überführen sei.

Dementsprechend nahm sie eine Korrektur des Liegenschaftswertes sowie der Aktiven und der Schulden vor und setzte für die Kantons- und Gemeindesteuern 2010 das steuerbare Einkommen auf Fr. 119'100.-- und das steuerbare Vermögen auf Fr. 679'000.-- fest (act. G 8/8 1.02). Für die direkte Bundessteuer ergab die Veranlagungsberechnung ein steuerbares Einkommen von Fr. 110'200.-- (act. G 8/8 1.03).

B./ Die gegen diese Veranlagungen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt mit Entscheiden vom 4. Oktober 2012 ab (act. G 8/8 1.04-1.08). Die gegen diese Einspracheentscheide erhobenen Rekurse (act. G 8/1) wies die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen mit Entscheiden vom 23. April 2013 ab (act. G 2 [B 2013/111 und 2013/112]).

C./ Gegen diese Entscheide liessen X.Y. und K.Y. durch die OBT AG am 21. Mai 2013 Beschwerde erheben mit den Anträgen, die angefochtenen Entscheide seien aufzuheben (Ziff. 1) und die Beschwerdeführer seien für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die Bundessteuer 2010 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 2'967.-- zu veranlagern (act. G 1).

In der Vernehmlassung vom 6. Juni 2013 beantragte die Vorinstanz Abweisung der Beschwerden. Zur Begründung verwies sie auf die Darlegungen in den angefochtenen Entscheiden (act. G 6).

Der Beschwerdegegner verzichtete unter Verweisung auf die angefochtenen Entscheide auf eine Vernehmlassung und stellte den Antrag auf Abweisung der Beschwerde, unter Kostenfolge (act. G 10). Die Beschwerdebeteiligte machte von der ihr eingeräumten Möglichkeit zur Vernehmlassung keinen Gebrauch (act. G 9, 11).

**Darüber wird in Erwägung gezogen:**



1. Beschwerden, in denen Rügen erhoben werden, die denselben Streitgegenstand betreffen und zum Teil ähnlich bzw. gleich begründet werden, können nach der Rechtsprechung vereinigt werden (vgl. statt vieler VerwGE B 2009/139, 140 vom 11. Mai 2010, E. 2, in: [www.gerichte.sg.ch](http://www.gerichte.sg.ch)). In den vorliegenden Beschwerdeverfahren B 2013/111 und B 2013/112 werden identische Rügen erhoben, und es stellen sich dieselben Rechtsfragen. In beiden Verfahren ist streitig, zu welchem Zeitpunkt und Wert das Grundstück Nr. 0000 vom Geschäfts- in das Privatvermögen der Beschwerdeführer übergang (vgl. act. G 2 S. 3 unten), wobei inhaltlich im Wesentlichen überstimmende Normen des kantonalen und des eidgenössischen Steuerrechts zur Anwendung kommen. Es rechtfertigt sich daher, die Verfahren zu vereinigen und die Beschwerden in ein und demselben Urteil zu behandeln.

Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP; Art. 229 in Verbindung mit Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, abgekürzt DBG). Die Beschwerdeführer sind zur Beschwerde legitimiert, und ihre Eingaben vom 21. Mai 2013 entsprechen zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 229 in Verbindung mit Art. 194 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 140 Abs. 1 und 2 DBG). Auf die Beschwerden ist somit einzutreten.

2. Die Beschwerdeführer lassen rügen, dass in den angefochtenen Entscheiden nicht zureichend auf einzelne Aspekte des Sachverhalts (betriebswirtschaftliche Gegebenheiten, Liegenschaftsschätzung) eingegangen und dadurch die Begründungspflicht bzw. das rechtliche Gehör verletzt worden sei (act. G 1 S. 4, 6 und 7). Die grundsätzliche Pflicht einer Behörde, ihren Entscheid zu begründen, folgt aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör. Dabei sind die Anforderungen an die Begründungsdichte unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls sowie der Interessen der Betroffenen festzulegen. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass der Betroffene den Entscheid gegebenenfalls sachgerecht anfechten kann. In diesem Sinn müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt. Je grösser der Spielraum



der Behörde (unter anderem infolge Ermessen) und je stärker der Entscheid in die individuellen Rechte eingreift, desto höhere Anforderungen sind an dessen Begründung zu stellen (BGE 112 Ia 107 E. 2b mit Hinweisen; BGE 118 V 58). Die Verwaltung darf sich nicht damit begnügen, die von der betroffenen Person vorgebrachten Einwendungen zur Kenntnis zu nehmen und zu prüfen; sie hat ihre Überlegungen auch namhaft zu machen und sich dabei ausdrücklich mit den Einwendungen auseinander zu setzen oder zumindest die Gründe anzugeben, weshalb sie gewisse Gesichtspunkte nicht berücksichtigen kann (BGE 124 V 180 E. 2b). - Die Vorinstanz begründete die angefochtenen Entscheide im Wesentlichen mit dem Hinweis auf die einschlägigen rechtlichen Grundlagen und den massgebenden Sachverhalt. Sie zeigte die Überlegungen, von denen sie sich leiten liess, in zureichender Weise auf und setzte sich mit den wesentlichen Gesichtspunkten auseinander. Eine Verpflichtung, sich mit jeder tatbeständlichen Behauptung oder jedem rechtlichen Einwand zu befassen, besteht nicht (vgl. BGE 124 V 180 E. 1a). Ein Begründungsmangel ist somit nicht ersichtlich.

3. Nach Art. 31 Abs. 1 StG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen sowie der Erlös aus der Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten (Art. 31 Abs. 2 StG; Art. 8 Abs. 1 des Steuerharmonisierungsgesetzes, SR 642.14, abgekürzt StHG). Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG sieht eine inhaltlich übereinstimmende Regelung vor. Hinsichtlich der Überführung des Geschäftsvermögens in das Privatvermögen ist zu beachten, dass bei Privatentnahmen das Unternehmen dem Unternehmer eine Leistung erbringt, ohne dafür eine entsprechende Gegenleistung zu empfangen. Mit der Privatentnahme verlieren die Vermögensgegenstände ihre Bindung an das Geschäft; ihre bisherige Zweckbestimmung ändert, indem sie inskünftig nur noch privaten Zwecken des Unternehmers dienen (M. Reich, Die Realisation stiller Reserven im Bilanzsteuerrecht, Zürich 1983, S. 125). Unter die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen im Sinn von Art. 31 Abs. 1 StG und Art. 18 Abs. 2 DBG fallen alle Tatbestände, durch welche stille Reserven so verschoben werden, dass die bisher aufgeschobene Besteuerung später nicht mehr erfolgen



könnte. Auf eine Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen ist zu schliessen, wenn die steuerpflichtige Person ihren Bestandteil des Betriebsvermögens dauernd in den Dienst der privaten Kapitalanlage stellt (Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, N 76 und 81 zu Art. 18 DBG). Die Besteuerung von Privatentnahmen muss auf den Zeitpunkt hin erfolgen, in dem der Unternehmer den eindeutigen Willen äussert, einen Gegenstand dem Geschäftsvermögen zu entziehen (BGE 112 Ib 79 E. 4). Grundsätzlich haben sämtliche Privatentnahmen zum Verkehrswert zu erfolgen. Der Überführungsgewinn entspricht der Differenz zwischen dem Verkehrswert des in das Privatvermögen überführten Geschäftsvermögens und dessen steuerlich massgebendem Buchwert (Richner/Frei/ Kaufmann/Meuter a.a.O., N 88 zu Art. 18 DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. A., II. Rz 311). Eine Abweichung vom Verkehrswert kann sich rechtfertigen, wenn die amtliche Verkehrswertschätzung längere Zeit zurückliegt oder wenn besondere Verhältnisse vorliegen, welche für eine Veränderung des Verkehrswerts seit der letzten Schätzung sprechen.

3.1. Im angefochtenen Entscheid kam die Vorinstanz unter anderem zum Schluss, noch bevor die Beschwerdeführerin, welche bis November 2010 alleinige Eigentümerin des Grundstücks Nr. 0000 gewesen sei, Miteigentumsanteile an ihre Söhne übertragen habe, habe sie die Pension Z. abbrechen lassen, um anschliessend auf dem Grundstück ein Mehrfamilienhaus zu realisieren; die Baubewilligung für das Mehrfamilienhaus habe nur auf ihren Namen gelautet. Den Beschwerdeführern sei zwar zuzustimmen, dass es nicht alleine auf den Umsatz ankomme und mit den erwirtschafteten Umsätzen keine genügenden Mittel für eine bauliche Erneuerung des Pensionsbetriebes hätten erzielt werden können. Nicht aussergewöhnlich sei jedoch, dass in einer einfachen Pension nicht jedes Zimmer über eine eigene Dusche oder einen Fernseher verfüge. Hinzu komme, dass der Beschwerdeführer im besagten Zeitraum bereits im Rentenalter gestanden und damit Einkünfte ausserhalb des Pensionsbetriebes erzielt habe. Aufgrund der Verhältnisse lasse sich allenfalls von einer wirtschaftlichen, nicht aber von einer technischen Abbruchreife des Gebäudes sprechen. Es treffe zwar zu, dass die Beschwerdeführerin die beiden Miteigentumsanteile vor dem Neubau des Mehrfamilienhauses an ihre Söhne verkauft habe. Der Verkauf sei jedoch nach Abbruch der Liegenschaft und nach dem Entscheid zur Aufgabe der Pension erfolgt (act. G 2). Dem lassen die Beschwerdeführer unter



anderem entgegenhalten, dass sich die Verhältnisse beim Grundstück Nr. 0000 seit der Schätzung bis zur Überführung grundlegend geändert hätten, weshalb der Überführungswert zu Unrecht auf der Basis der überholten amtlichen Schätzung von 2005 bestimmt worden sei. Die Verkehrswertschätzung 2005 sei auf der Basis erstellt, dass im damaligen Gebäude auf dem Grundstück eine Pension geführt worden sei. Dementsprechend seien für die Vermietung der Hotelpension ein Mietzins von Fr. 14'300.-- und für die Vermietung der Wirtewohnung und Garagen ein Mietzins von Fr. 7'305.-- eingesetzt worden. Die Liegenschaft sei danach auf der Basis des geplanten Neubaus in Stockwerkeigentum aufgeteilt und ein Neubau mit 4 Wohnungen erstellt worden. Der Neubau einschliesslich Abbruchkosten sei durch die Stockwerkeigentümer gemäss deren Wertquoten bezahlt worden. Die Grundstücksverkäufe, welche ordentlich verbucht worden seien, seien zu Unrecht als Überführung in das Privatvermögen umqualifiziert worden. Die Pension sei bei der Überführung bereits abgebrochen und somit eine Weiterführung derselben allein aus diesem Grund nicht mehr möglich gewesen. Mit dem Abbruch der Pension sei der Tatbeweis erbracht, dass die Pension sanierungsbedürftig gewesen sei. Falls ein Gebäude aus wirtschaftlichen Gründen abgebrochen werden müsse, könne bei der Bewertung nicht einfach eine Fortführung des Betriebes angenommen werden. Die Vorinstanz habe die konkreten Umstände ausser Acht gelassen und aufgrund eines bescheidenen Umsatzes 2010 einfach gefolgert, dass ein Pensionsbetrieb hätte fortgeführt werden können. Der in der Schätzung 2005 eingesetzte Mietzins sei für den Betrieb nicht tragbar gewesen. Auf die Schätzung 2005, welche auf der Basis der Fortführung der Pension erstellt worden sei, könne nicht abgestellt werden. Es sei auf die neuen Schätzungen nach dem Umbau abzustellen, da dies den Verhältnissen bei der Überführung bzw. der zukünftigen Nutzung entspreche (act. G 2).

3.2. Vorliegend steht fest bzw. ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin bis zum 2. November 2010 Alleineigentümerin des Grundstücks Nr. 0000 war und dieses in den Vorjahren immer als Geschäftsvermögen (Betrieb der Pension) behandelt worden war. Mitte Juli 2010 - und damit noch vor dem teilweisen Eigentumsübergang des Grundstücks auf die Söhne der Beschwerdeführerin am 2. November 2010 - war die auf dem Grundstück stehende Pension Z. abgebrochen worden. Die vorinstanzliche Schlussfolgerung, dass das Grundstück im Zeitpunkt, in welchem mit der Pension endgültig keine Einnahmen mehr erzielt werden konnten, vom Geschäftsvermögen der



Beschwerdeführerin in deren Privatvermögen übergang (act. G 2 S. 6), erweist sich insofern als begründet, als die erwerbliche Grundlage bzw. die Möglichkeit der gastgewerblichen Nutzung (Zimmervermietung) mit dem Abbruch der Pension dahingefallen war. Der für die steuerliche Umqualifizierung massgebende Entschluss, die Pension nicht mehr gastgewerblich zu nutzen, musste dabei selbstredend dem Abbruch der Liegenschaft vorausgegangen sein. Die aus dem Abbruchentscheid resultierende, dem Abbruch zeitlich vorausgehende tatsächliche Beendigung der Tätigkeit in der Pension ist im vorliegenden Kontext als eine eindeutige Willensäusserung bzw. Willensbetätigung anzusehen, die Liegenschaft dem Geschäftsvermögen zu entziehen (vgl. Zigerlig/ Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Rz 297, und vorstehende E. 3), zumal anderslautende Pläne mit geschäftlicher Nutzung der Liegenschaft durch die Beschwerdeführerin damals wie auch später nicht zur Diskussion standen.

Bei diesem Sachverhalt trifft die Annahme der Beschwerdeführer, wonach die Grundstücksverkäufe an die Söhne "zu Unrecht als Überführung in das Privatvermögen umqualifiziert" worden seien (act. G 1 S. 4) bzw. zu Unrecht die Teilverkäufe als Privatentnahme qualifiziert worden seien (act. G 1 S. 7 Ziff. 5), nicht zu. Vielmehr gehörte das Grundstück als Ganzes bereits vor dem Verkauf an die Söhne dem Privatvermögen der Beschwerdeführerin an. Die Hypothese, wonach weiterhin Geschäftsvermögen vorgelegen hätte, falls die Beschwerdeführerin ihre Stockwerkeigentumswohnung im Parterre geschäftlich genutzt hätte (act. G 2 S. 4), hilft hier nicht weiter. Dies umso weniger, als die geltend gemachte Abfolge, wonach die spätere (private) Nutzung der Stockwerkeigentumswohnung zur Beurteilung der "Grundstücksverkäufe als Privatentnahmen" geführt habe (act. G 2 S. 4 unten), nicht den tatsächlichen Hergang wiedergibt. Ebenfalls nicht zutreffend ist der Standpunkt, dass Gegenstand der Grundstücksverkäufe an die Söhne "Bauland mit einem Abbruchobjekt" (act. G 2 S. 4 unten) gewesen sei, denn die Pension war wie dargelegt bereits einige Monate vor der Miteigentümsübertragung abgebrochen worden. Das unbestrittene Vorbringen, wonach die Verkäufe und die Aufteilung in Stockwerkeigentum nur im Hinblick auf den Wohnungsneubau erfolgt und die Verkaufspreise marktkonform gewesen seien (act. G 2 S. 4 unten), vermag an der Tatsache der mit der Beendigung der Gastronomie-Tätigkeit erfolgten Überführung des Grundstücks vom Geschäfts- in das Privatvermögen nichts zu ändern. Gegenstand der



Überführung ins Privatvermögen bildete wie dargelegt das gesamte Grundstück und nicht nur, wie die Beschwerdeführer geltend machen lassen (act. G 2 S. 5 oben), die später errichtete Stockwerkeigentumswohnung der Beschwerdeführerin.

3.3. Die rund fünf Jahre vor der Privatentnahme erfolgte Grundstücksschätzung vom 25. Mai 2005 hatte einen Verkehrswert von Fr. 418'000.-- ergeben, wobei der damaligen Mietwertberechnung ein Umsatz der Pension von Fr. 107'000.-- zugrunde lag (act. G 8/8 4.01). Bei der Verkehrswertbemessung von 2005 war der Ertragswert insofern der bestimmende Faktor, als er gegenüber dem Realwert mit dem Faktor 3 gewichtet worden war (act. G 8/8 4.01 S. 3). Hinsichtlich der Umsatz-Entwicklung in den Folgejahren 2006 bis Mitte 2010, d.h. bis zum Abbruch der Pension, ist festzuhalten, dass die entsprechenden Erfolgsrechnungen Brutto-Einnahmen (Gäste/Kasse/Bar, ohne Eigenverbrauch) von rund Fr. 136'000.-- für 2006, Fr. 126'000.-- für 2007, Fr. 140'000.-- für 2008 und 2009 und Fr. 83'000.-- für das Jahr 2010 ausweisen (vgl. Betriebserträge gemäss Erfolgsrechnungen der Jahresabschlüsse 2007 [mit Vorjahresvergleich 2006] bis 2010; act. G 8/13 6-9). Mit der Vorinstanz ist festzuhalten, dass sich der der amtlichen Schätzung von 2005 zugrunde liegende Umsatz nicht substantiell von denjenigen der Folgejahre bis 2010 unterscheidet. Dies spricht für im Wesentlichen unverändert gebliebene Verhältnisse. Jedenfalls wären die in den Jahren nach 2005 eher höheren Umsätze zum vornherein nicht geeignet, die Abbruchreife der Pension im Jahr 2010 zu belegen, nachdem eine wirtschaftlich unveränderte Ertragskraft der Pension - bei unstreitigem baulichem Sanierungsbedarf - auch noch im Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit bzw. unmittelbar vor dem Abbruch gegeben war. Der Sanierungsbedarf der Pension war im Übrigen bereits im Jahr 2005 mit einem Minderwert von 27% erkannt und berücksichtigt worden (act. G 8/8 4.01). Die Tatsache des Sanierungsbedarfs vermöchte somit für sich allein einen "Nullwert" der Pension (aus wirtschaftlicher und/oder baulicher Sicht) im Zeitpunkt ihres Abbruchs nicht darzutun.

3.3.1. Für die Beantwortung der streitigen Frage als zum vornherein nicht ausschlaggebend ausser Betracht fällt der Umstand, dass die Beschwerdeführerin den Söhnen Miteigentumsanteile am Grundstück übertrug und erst danach das Mehrfamilienhaus errichtet wurde. Denn die Beschwerdeführerin veräusserte den Söhnen die Miteigentumsanteile erst nach der Überführung der Liegenschaft und damit



aus dem Privatvermögen. Immerhin ist festzuhalten, dass es sich nach den Darlegungen der Treuhänderin des älteren Sohnes bei dem von den Söhnen geleisteten Übernahmepreis von Fr. 106'700.-- (Fr. 52'700.-- + Fr. 54'000.--; act. G 8/8 4.05) um eine Schenkung der Beschwerdeführerin gehandelt hatte und der Neubau des Mehrfamilienhauses vorab durch die Beschwerdeführerin allein finanziert worden war, wobei der Sohn am 21. April 2011 eine Hypothek aufnahm und sich mit einem Drittel an der Liegenschaft beteiligte (act. G 8/8 3.01). All dies vermag jedoch die Bewertung der Privatentnahme aufgrund des Verkehrswertes 2005 nicht in Frage zu stellen.

3.3.2. Die Beschwerdeführer lassen einwenden, die Höhe einer möglichen Miete hänge von der effektiven Gewinnsituation und nicht allein vom Umsatz ab. Für die Beurteilung der effektiven finanziellen Ertragslage müsse ein Lohn des Beschwerdeführers eingerechnet werden. Der in der Schätzung 2005 eingesetzte Mietzins sei für den Betrieb nicht tragbar gewesen. Daher könne nicht einfach auf die Schätzung 2005 abgestellt werden. Massgebend seien vielmehr die bei der Überführung effektiv vorhandenen Tatsachen (act. G 1 S. 6). Hierzu ist festzuhalten, dass die Erfolgsrechnungen 2006-2009 Netto-Betriebsergebnisse zwischen Fr. 33'000.-- und 39'000.-- ausweisen; dies nach Berücksichtigung (unter anderem) einer Liegenschafts-Abschreibung von jeweils rund Fr. 12'000.-- pro Jahr sowie eines Lohnes des Beschwerdeführers von rund Fr. 19'000.-- und einer "Eigenmiete Geschäftslokalität" von jährlich Fr. 14'300.-- als Aufwände. Die Position "Eigenmiete Geschäftslokalität" von Fr. 14'300.-- entstammt dabei der Mietwertberechnung in der Schätzung 2005 (act. G 8/8 4.01). Die Erfolgsrechnung 2010 weist ein negatives Netto-Betriebsergebnis vorab deshalb aus, weil in diesem Jahr Abschreibungen der Liegenschaft im fünffachen Umfang der Vorjahre (rund Fr. 61'000.--) berücksichtigt worden waren (vgl. act. G 7/13 6-9). Diese Verhältnisse zeigen ebenfalls, dass die Pension noch unmittelbar vor dem Abbruch unverändert (im Vergleich zu 2005) ertragskräftig war. Aus dem Ertrag hatte in den erwähnten Jahren auch ein (bescheidener) Lohn des - seit dem Jahr 2000 im Rentenalter stehenden - Beschwerdeführers erwirtschaftet sowie Abschreibungen auf der Liegenschaft getätigt werden können, wobei bei einer gleichmässigeren Verteilung der Abschreibungen auf die Jahre 2005-2010 das Netto-Betriebsergebnis auch im Jahr 2010 nicht negativ gewesen wäre.



3.3.3. Die Beschwerdeführer begründen ihren Standpunkt, wonach auf die Bewertung 2005, welche auf der Annahme der Weiterführung der Pension beruht, nicht abgestellt werden könne, im Weiteren damit, dass die Privatentnahme mit dem Abbruch der Pension begründet werde, wohingegen für die Bestimmung des Entnahmewertes auf die Bewertung von 2005 abgestellt werde; letztere basiere ihrerseits auf der Weiterführung der Pension. Die Fiktion der Weiterführung der Pension stehe im Widerspruch zu den vorgenannten Tatsachen und sei offensichtlich falsch (act. G 1 S. 5). Ausgehend davon, dass die Pension mit Blick auf die geschilderte Umsatz- und Ertragssituation - anstelle des Abbruchs - grundsätzlich hätte weitergeführt werden können, kam ihr wie dargelegt auch im Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit ein entsprechender Fortführungswert zu. Nicht ausgeschlossen gewesen wäre grundsätzlich auch - anstelle des Abbruchs - eine Veräusserung der Liegenschaft als Ganzes. Der Umstand allein, dass sich die Beschwerdeführer für den Abbruch der Pension und den anschliessenden Bau eines Mehrfamilienhauses entschieden haben, ändert nichts an der Tatsache, dass der Liegenschaft im Zeitpunkt der Beendigung der Tätigkeit bzw. der damit zeitlich zusammenfallenden Privatentnahme ein Verkehrswert zukam. Auf diesen ist für die Bewertung der Entnahme abzustellen (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., II. Rz 311; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Rz 88 zu Art. 18 DBG; Peter Locher, Kommentar zum DBG, 1. A., Rz 103 zu Art. 18 DBG).

3.3.4. Selbst wenn - wie die Beschwerdeführer sinngemäss geltend machen lassen (act. G 1 S. 6f.) - vom Landwert gemäss neuer Schätzung (von 2012) als Überführungswert auszugehen wäre, bliebe zu beachten, dass sich der Realwert des Bodens (1'151 bzw. 1'149 m<sup>2</sup>; vgl. act. G 8/8 4.01 und 4.01) gemäss Schätzung von 2012 (Fr. 361'000.--) im Vergleich zu demjenigen von 2005 (Fr. 163'000.--) mehr als verdoppelte (act. G 8/8 4.01 und 4.07). Der Verkehrswert von 2005 von Fr. 418'000.-- erschiene somit selbst dann als Überführungswert nicht ungeeignet und würde einem Drittvergleich standhalten, wenn (ohne Berücksichtigung der wirtschaftlichen Ertragskraft) im Zeitpunkt der Überführung der Liegenschaft ins Privatvermögen lediglich noch von einem geringen Restwert der Pension (von rund 60'000.-- Franken) auszugehen gewesen wäre. Die Schätzung 2012 des Bodenwerts vermag die Festlegung des Werts der Privatentnahme anhand des Verkehrswerts 2005 somit nicht in Frage zu stellen. Die blossе Tatsache, dass die Schätzung von 2005 im Zeitpunkt der Überführung rund fünf Jahre zurücklag, lässt für sich allein noch nicht auf die



## St.Galler Gerichte

Untauglichkeit des Schätzwerts 2005 als Überführungswert schliessen. Letzteres gilt auch für den geltend gemachten Umstand, dass die baulichen Investitionen höher gewesen seien als die Werte der Steuerschätzungen (act. G 1 S. 7 mit Hinweis auf act. G 8/12 S. 6). Inwiefern durch die Aufrechnung der Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz (Art. 58 Abs. 1 DBG bzw. Art. 24 Abs. 1 StHG und Art. 82 Abs. 1 StG; act. G 1 S. 7) verletzt sein sollte, ist nicht erkennbar. Besondere Verhältnisse, welche für eine Veränderung des Verkehrswerts seit der Schätzung 2005 bis zur Beendigung der Tätigkeit sprechen würden, können angesichts der dargelegten Umstände nicht als dargetan gelten. Insgesamt lässt sich die vorinstanzliche Bestätigung des Überführungswerts für die Festsetzung des Einkommens 2010 aus selbständiger Tätigkeit mit Fr. 85'737.-- (vgl. Berechnung in act. G 8/8 1.02 und 1.03) nicht beanstanden.

4. Aufgrund der vorstehenden Erwägungen sind die Beschwerden abzuweisen. Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren den Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'500.-- ist für die vorliegenden Verfahren angemessen (Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 5 DBG; Art. 7 Ziff. 222 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird angerechnet.

Eine ausseramtliche Entschädigung (vgl. entsprechende Anträge der Parteien in act. G 1 und 10) ist nicht zuzusprechen (Art. 98bis VRP; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen – dargestellt an den Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, 2. A., Ziff. 825ff; Art. 145 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, SR 172.021).

### **Demnach hat das Verwaltungsgericht**

#### **zu Recht erkannt:**

1./ Die Beschwerden werden abgewiesen.



## St.Galler Gerichte

2./ Die amtlichen Kosten für die Beschwerdeverfahren von Fr. 2'500.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.-- wird verrechnet.

3./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

lic. iur. Beda Eugster

Dr. Walter Schmid