



Fall-Nr.: I/1-2017/86, 87
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 23.04.2018
Entscheiddatum: 23.04.2018

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 23.04.2018

Art. 31 Abs. 1 StG (sGS 811.1), Art. 18 Abs. 1 DBG (SR 642.11). Auch ein Liegenschaftshändler oder ein Quasi-Liegenschaftshändler kann neben dem selbst bewohnten Haus und einem Ferienhaus eine Wohnung im Privatvermögen halten. Dies war vorliegend der Fall, da der Händler die Wohnung zum privaten Gebrauch erworben, nach individuellen Vorstellungen und Bedürfnissen ausgebaut und nachher wegen unvorhergesehener Umstände vor dem Bezug wieder veräussert hat (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, vom 23. April 2018, VRKE I/1-2017/86, 87).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Markus Frei und Beat Fritsche, Gerichtsschreiberin Franziska Geser

X, Rekurrent und Beschwerdeführer,

vertreten durch Adwista Treuhand, Zürcherstrasse 9, Postfach, 8640 Rapperswil,

gegen

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

und

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



Kantons- und Gemeindesteuern (Einkommen und Vermögen 2013) sowie direkte Bundessteuer (Einkommen 2013)

Sachverhalt:

A.- X ist Architekt und Geschäftsführer der Y GmbH, an welcher er von der Gründung im Jahr 1995 bis August 2013 zu 50% als Miteigentümer beteiligt war. Seit 26. August 2013 ist er Inhaber sämtlicher Stammanteile der Firma. Zusammen mit seiner Lebenspartnerin wohnt er in einem Einfamilienhaus. Daneben ist er im Besitz eines Ferienhauses im Tessin, und Eigentümer der vermieteten Grundstücke A und B. Dazu beteiligte sich X an einer Baugesellschaft, mit welcher er im Rahmen einer selbständigen Nebenerwerbstätigkeit die Überbauung C mit zehn Wohneinheiten und vierzehn Tiefgaragenplätzen realisierte. Die letzten Teilverkäufe der Überbauung fanden in den Jahren 2006 und 2010 statt. Im Jahr 2013 stand noch ein Tiefgaragenplatz zum Verkauf. Zusammen mit seiner Lebenspartnerin kaufte er am 15. Februar 2013 aufgrund des öffentlich beurkundeten Kaufvertrags vom 19. August 2011 das Stockwerkeigentum der Attikawohnung D sowie zwei Miteigentumsanteile (Tiefgaragenplätze). Dieses Stockwerkeigentum inkl. Garagenplätze verkauften der Steuerpflichtige und seine Lebenspartnerin am 10. Juni 2013 wieder.

B.- In der Steuererklärung 2013 vom 5. Dezember 2014 deklarierte X ein steuerbares Einkommen von Fr. 640'442.– und ein steuerbares Vermögen von Fr. 5'182'712.–. Am 21. März 2017 wurde er im Kanton St. Gallen für die Kantons- und Gemeindesteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 712'600.– (Anteil Kanton St. Gallen: Fr. 493'400.–) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 4'112'000.– (Anteil Kanton St. Gallen: Fr. 3'760'000.–) sowie hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 631'700.– veranlagt. Dabei qualifizierte die Veranlagungsbehörde X als "Quasi-Liegenschaftenhändler" und ordnete die Grundstücke A und B sowie den noch zum Verkauf stehenden Tiefgaragenplatz der Überbauung C dem Geschäftsvermögen zu. Nach Abzug der effektiven Unterhaltskosten für die Liegenschaft A rechnete die Veranlagungsbehörde dem Steuerpflichtigen die diesbezüglichen Liegenschaftserträge von Fr. 167'098.– als



St.Galler Gerichte

Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit auf. Auch seinen Gewinnanteil aus dem Verkauf des Stockwerkeigentums D von Fr. 63'057.– addierte es zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Nach Abzug der Schuldzinsen von Fr. 8'441.– ergaben sich somit insgesamt Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 221'714.–. Die vom Steuerpflichtigen deklarierten Erträge aus Miet- und Pachtzinsen reduzierte die Vorinstanz entsprechend.

C.- Gegen die Veranlagungsverfügungen vom 21. März 2017 erhob X mit Eingabe seiner Rechtsvertreterin vom 21. April 2017 Einsprache. Er beantragte (unter anderem) die Aufhebung der vorinstanzlichen Veranlagungsverfügungen betreffend das Steuerjahr 2013. Der Erlös aus dem Verkauf der Liegenschaft D von Fr. 63'057.– sei als steuerfreier Privatkapitalgewinn und damit mit einer Grundstückgewinnsteuer zu erfassen, die Grundstücke A und B seien dem Privatvermögen anstatt dem Geschäftsvermögen zuzuordnen, so dass die daraus fliessenden Liegenschaftserträge und deren Vermögenswerte nicht Gegenstand der Meldung an die AHV-Ausgleichskasse bilden würden. Eventualiter sei die Zuordnung der erwähnten Grundstücke zum Privatvermögen mittels eines separat anfechtbaren Feststellungsentscheids vorzunehmen (Ziffer 1). Die Veranlagungsverfügungen 2013 seien zufolge Sprung-Rekurses beziehungsweise Sprung-Beschwerde zum Entscheid an die Verwaltungsrekurskommission weiterzuleiten (Ziffer 2). Subeventualiter sei der Entscheid aufzuheben und die Sache zur Neu beurteilung sowie zur näheren Abklärung – nötigenfalls unter ergänzendem Beizug von weiteren Akten – an das kantonale Steueramt zurückzuweisen (Ziffer 3), alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz. Das kantonale Steueramt leitete die Einsprache betreffend die Veranlagungsverfügungen 2013 am 24. April 2017 mit dem Antrag auf Gewährung des Sprung-Rekurses bzw. der Sprung-Beschwerde an die Verwaltungsrekurskommission weiter und trug in seiner Vernehmlassung vom 15. Juni 2017 auf Abweisung von Rekurs und Beschwerde an. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete stillschweigend auf eine Vernehmlassung zur Beschwerde.

Auf die Ausführungen der Beteiligten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.



Erwägungen:

1.- Betrifft das Verfahren sowohl die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die direkte Bundessteuer, wie dies vorliegend der Fall ist, sind zwei Entscheide zu fällen. Diese können zwar beide im gleichen Dokument enthalten sein; dieses muss jedoch eine getrennte Begründung und ein getrenntes Dispositiv aufweisen, oder zumindest ein Dispositiv, das die beiden Steuern auseinanderhält (BGE 130 II 509 = Pra 2005 Nr. 114 E. 8.3). Nach einem neueren Urteil könne im Dispositiv sogar auf eine Unterscheidung zwischen beiden Steuern verzichtet werden, wenn die entschiedene Rechtsfrage im Bundesrecht und im harmonisierten kantonalen Recht gleich geregelt sei und für beide Kategorien von Steuern gleich begründet werden könne. Aus der Begründung müsse dann aber klar hervorgehen, dass der Entscheid sowohl für die direkte Bundessteuer als auch für die Kantons- und Gemeindesteuern gelte (BGE 135 II 260 = Pra 2010 Nr. 37 E. 1.3.1). Gleichwohl entscheidet das Bundesgericht auch bei Fragen, die sowohl auf Bundes- als auch auf kantonaler Ebene übereinstimmend geregelt sind, mit separaten Dispositiven (vgl. z.B. Urteile [BGer] 2C_560/2014 und 2C_561/2014 vom 30. September 2015, 2C_164/2013 und 2C_165/2013 vom 28. März 2014). Im Einklang damit werden der Rekurs und die Beschwerde vorliegend in einem einzigen Dokument behandelt, wobei im gemeinsamen Dispositiv beide Steuern auseinandergelassen werden.

2.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Gemäss Art. 182 Abs. 3 des St. Galler Steuergesetzes (sGS 811.1, abgekürzt: StG) sowie Art. 132 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11, abgekürzt: DBG) kann die Einsprache gegen eine einlässlich begründete Veranlagungsverfügung mit Zustimmung des Steuerpflichtigen als Rekurs bzw. Beschwerde an die Verwaltungsrekurskommission weitergeleitet werden. Vorliegend hat der Steuerpflichtige selbst den Antrag um Weiterleitung gestellt. Seine Zustimmung ist damit offenkundig. Sodann hat die Vorinstanz ihre Abweichungen in den Veranlagungsberechnungen begründet und ihre Position klar dargelegt. Die Voraussetzungen für einen Sprungrekurs bzw. eine Sprungbeschwerde sind damit gegeben.



3.- Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig (Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP; Art. 7 der Verordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1). Eine Person ist zur Erhebung des Rekurses berechtigt, wenn sie an der Änderung oder Aufhebung der Verfügung oder des Entscheids ein eigenes schutzwürdiges Interesse dartut (Art. 45 Abs. 1 VRP).

a) Hinsichtlich der Eigentumswohnung D ist dies der Fall. Es ist umstritten, ob der Rekurrent und Beschwerdeführer den Erlös aus dem Verkauf der Eigentumswohnung im Rahmen der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer als Einkommen (aus selbständigem Erwerb) zu versteuern hat. Somit ist die Rechtsmittelbefugnis diesbezüglich gegeben.

b) Hinsichtlich der Zuordnung der Grundstücke A und B zum Geschäfts- oder Privatvermögen bzw. hinsichtlich des Eventualantrags auf eine entsprechende Feststellungsverfügung, ist dies näher zu prüfen.

In betraglicher Hinsicht werden die diesbezüglich in den Veranlagungen 2013 festgesetzten steuerbaren Einkünfte und Vermögenswerte vom Steuerpflichtigen ausdrücklich anerkannt. Der Steuerpflichtige möchte mit seinem Antrag lediglich die Meldung der Steuerbehörde an die AHV-Ausgleichskasse unterbinden. Wie bereits im gegen den Steuerpflichtigen ergangenen Entscheid VRKE I/1-2015/110, 111 vom 19. April 2016 betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2012 und die direkte Bundessteuer 2012 ausgeführt, hat die Ausgleichskasse eigenständig und frei zu prüfen, ob eine Liegenschaft zum Geschäfts- oder Privatvermögen gehört und die durch die Liegenschaften erzielten Erträge beitragspflichtiges Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit oder beitragsfreie Kapitalerträge darstellen. Eine diesbezügliche Bindung an die Betrachtungsweise der Steuerbehörden besteht nicht, zumal die steuerrechtliche Qualifikation der Grundstücke für den Rekurrenten und Beschwerdeführer ohne Steuerfolgen bleibt (vgl. Entscheid des Versicherungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 19. März 2015, AHV 2014/2 E. 2 und AHV 2008/9 E. 2.1, abrufbar unter www.gerichte.sg.ch).



Im Übrigen könnte eine heutige Zuordnung der Liegenschaften zum Privat- oder Geschäftsvermögen keine Rechtssicherheit für die Zukunft schaffen. Je nach den konkreten Umständen könnte zu einem späteren Zeitpunkt wieder eine andere Zuordnung geboten sein. Eine absolute Klarheit diesbezüglich gibt es dementsprechend nicht. Ferner wurde nicht näher ausgeführt, inwieweit der Steuerpflichtige bei einer Zuordnung zum Geschäftsvermögen Abschreibungen auf den Liegenschaften machen will. Grundstücke sind grundsätzlich unabhängig von ihrer Zuordnung mit dem Verkehrswert aufzuführen. Wertverluste der Liegenschaften sind nicht ersichtlich. Sodann ist die Berücksichtigung tatsächlich bezahlter AHV-Beiträge grundsätzlich nicht an die Zuordnung gekoppelt. Sie werden im Zeitpunkt der Rechnungsstellung zum Abzug zugelassen (vgl. Art 45 lit. d; Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014 S 156). Ein Entscheid über die Zuordnung der Liegenschaften A und B zum Privat- oder Geschäftsvermögen hätte somit keine Auswirkungen auf die Rechtsstellung des Rekurrenten und Beschwerdeführers. Dementsprechend fehlt diesbezüglich ein schutzwürdiges Interesse, weshalb auch die Voraussetzungen für eine Feststellungsverfügung nicht gegeben sind. In diesem Punkt ist auf den Rekurs und die Beschwerde nicht einzutreten.

4.- Der Rekurs und die Beschwerde vom 21. April 2017 sind rechtzeitig eingereicht worden. Sie erfüllen in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs.1 StG, Art. 48 und Art. 50 VRP bzw. Art. 140 DBG). Auf den Rekurs und die Beschwerde ist somit hinsichtlich der Frage der Versteuerung des Verkaufserlöses aus der Eigentumswohnung D einzutreten.

5.- Im Rekurs- und Beschwerdeverfahren ist umstritten, ob der Verkaufserlös von Fr. 63'057.- als Einkommen aus selbständigem Erwerb zu erfassen ist.

a) Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 31 Abs. 1 StG; Art. 18 Abs. 1 DBG). Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das



Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 31 Abs. 2 StG; Art. 18 Abs. 2 DBG). Der Wortlaut in StG und DBG ist somit deckungsgleich, weshalb die weiteren Ausführungen sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern als auch die direkte Bundessteuer gemeinsam gemacht werden können. Eine Abweichung der Rechtsprechung betreffend Kantons- und Gemeindesteuern von der Rechtsprechung betreffend direkte Bundessteuer ist nicht ersichtlich. Als wesentliches Zuteilungskriterium gilt demnach die Zweckbestimmung, d.h. die tatsächliche Nutzung des Vermögensobjekts. Geschäftsvermögen ist regelmässig anzunehmen, wenn ein Vermögensobjekt für Geschäftszwecke erworben worden ist und dem Geschäft auch tatsächlich (mittelbar oder unmittelbar) dient (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 18 N 97). Geschäftsvermögen setzt eine selbständige Erwerbstätigkeit

voraus, welcher es zugeordnet werden kann (M. Reich, Steuerrecht, 2. Aufl. 2012, § 15 Rz. 31). Gemäss Lehre und Praxis fällt unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit allgemein jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 6).

Gewerbsmässiger Liegenschaftshandel wird angenommen, wenn fortdauernd, planmässig und im Streben nach Gewinn mit Liegenschaften gehandelt wird. Die Gewerbsmässigkeit kann sich aus der Häufung von Grundstückkäufen und -verkäufen ergeben. Die erneute Investition des Veräusserungserlöses in Liegenschaften deutet ebenfalls darauf hin, dass der Investor weiterhin im Immobiliensektor professionell tätig sein will. Die Fremdfinanzierung von Liegenschaftskäufen stellt ein starkes Indiz für die Gewerbsmässigkeit dar. Was der Private im Normalfall, d.h. ohne weitere Sicherheiten als der Liegenschaft als Fremdkapital erhält, kann aber noch nicht als Indiz für eine Gewerbsmässigkeit gewertet werden. Auf ein professionelles Vorgehen deutet auch der Umbau von gekauften Liegenschaften vor einer Weiterveräusserung. Komplexe Vertragsgestaltungen können auf Planmässigkeit hindeuten. Ein weiteres Indiz für gewerbsmässigen Liegenschaftshandel ist der enge Zusammenhang der beruflichen



Tätigkeit der steuerpflichtigen Person mit dem Baugewerbe (liegenschaftsnaher Beruf). Aber auch eine kurze Besitzesdauer (i.d.R. eine solche von unter 5 Jahren) oder die buchmässige Behandlung des Grundstücks stellen Indizien für eine gewerbsmässige Händlertätigkeit dar. Jedes der vorgenannten Indizien kann zusammen mit anderen oder im Einzelfall unter Umständen auch bereits allein zur Annahme der Gewerbsmässigkeit im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ausreichen, was im Ergebnis zur Annahme der selbständigen Erwerbstätigkeit führt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 21 ff.). Vom gewerbsmässigen Liegenschaftshandel gilt es, die Verwaltung eigenen Vermögens – beispielsweise durch die Vermietung eigener Liegenschaften (vgl. StE 2015 B 23.1 Nr. 82 E. 2.4) – abzugrenzen. Letztere stellt keine Erwerbstätigkeit dar, auch dann nicht, wenn das Vermögen gross ist und die steuerpflichtige Person zu ihrer fortlaufenden Orientierung eine kaufmännische Buchhaltung führt oder führen lässt. Anhaltspunkte dafür, dass eine steuerpflichtige Person den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung überschreitet, liegen vor, wenn sie sich nicht damit begnügt, bloss zufällig sich bietende Gelegenheiten auszunutzen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 19c ff.). Die dreiteilige Unterscheidung in Liegenschaften des Umlaufvermögens, Betriebsliegenschaften und Kapitalanlageliegenschaften ist hinsichtlich der Thematik der Abschreibungen relevant und somit vorliegend nicht massgeblich (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 33). Unter einem Quasi-Liegenschaftshändler versteht das Bundesgericht eine Person, die weder hauptberuflich noch nebenberuflich als Liegenschaftshändler tätig ist, bei der aber dennoch der Verkaufsgewinn einer Liegenschaft aufgrund des Vorliegens gewisser Merkmale als steuerbares Einkommen zu erfassen ist (BGer 2C_1048/2013 vom 25. August 2014 E. 1.4).

b) Vorliegend muss aufgrund der tatsächlichen Umstände geprüft werden, ob die Liegenschaft D dem Geschäftsvermögen oder dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen zugeordnet werden muss.

Der Steuerpflichtige und seine Lebenspartnerin haben das Stockwerkeigentum an der Attikawohnung im hälftigen Miteigentum erworben. Es ist heute üblich, dass Ehe- oder Lebenspartner eine Liegenschaft zur Eigennutzung partnerschaftlich, bzw. im hälftigen Miteigentum, erwerben. Dieser Umstand spricht eher für einen Erwerb zur Eigennutzung. Bei einem von Beginn an geplanten Wiederverkauf wäre der Erwerb



einer Liegenschaft im Alleineigentum praktikabler gewesen. Aus dem Umstand, dass sowohl der Steuerpflichtige als auch seine Lebenspartnerin in einem liegenschaftsnahen Beruf tätig sind, kann nicht unbesehen geschlossen werden, dass sie deshalb gemeinsam einen gewerbsmässigen Liegenschaftshandel betreiben. Es ist – soweit ersichtlich – auch die einzige Liegenschaft, die das Paar bisher gemeinsam erworben (und wiederverkauft) hat. Im Übrigen handelte es sich auch um die einzige Liegenschaftstransaktion, die der Steuerpflichtige im Jahr 2013 getätigt hatte, und somit um einen Einzelfall. Dass der Steuerpflichtige zu einem früheren Zeitpunkt einmalig an einem Baukonsortium beteiligt war, ändert nichts an der Zuordnung der vorliegenden Liegenschaft. Jedenfalls ist keine Häufung von Käufen und Verkäufen ersichtlich, die diesbezüglich Rückschlüsse auf eine Gewerbsmässigkeit zulassen würde. Weiter wurde die Liegenschaft mit einer Hypothek finanziert, die verhältnismässig klein war. Bei einem Kaufpreis von Fr. 1'305'750.– betrug die Hypothek Fr. 550'000.–, d.h. die Liegenschaft war zu 58% eigenfinanziert. Als Deckung diente zudem lediglich die Liegenschaft. Auch dies spricht gegen eine Gewerbsmässigkeit, bei der regelmässig eine hohe Fremdfinanzierung sowie weitere Sicherheiten zu erwarten sind. Sodann war der Auftrag zur Erstellung des entsprechenden Mehrfamilienhauses von Beginn an bei der Y GmbH. Es kann also auch ausgeschlossen werden, dass der Kauf der einzelnen Stockwerkeinheit erfolgt war, um Aufträge für das Architekturbüro des Steuerpflichtigen zu generieren. Sodann ist auch keine unmittelbare Reinvestition des Veräusserungserlöses in Liegenschaften ersichtlich.

Der ursprünglich geplante Grundriss der Attikawohnung D in der Verkaufsdokumentation (act. 3/30) zeigt eine zeitgemässe, zweckmässige Raumaufteilung mit grosszügigem Ess- und Wohnbereich, Schlafzimmer mit eingeschlossenem Bad, zwei weitere Zimmer mit anliegendem Bad sowie ein viertes Zimmer und ein Gäste-WC neben dem Eingangsbereich. Aus dem Grundriss der Wohnung B07 mit Datum 12. Mai 2011 und der Notiz "letzter Stand" ist eine vollständig überarbeitete Raumaufteilung ersichtlich. Das eingeschlossene Bad wurde vom entsprechenden Schlafzimmer abgetrennt und grösser ausgebaut, inklusive integrierter Sauna mit Ofen. Ein Teil des grosszügigen Wohn- und Essbereichs wurde als Zimmer bzw. als Ankleideraum abgetrennt, wodurch die grosszügige Fläche verkleinert wurde. Der Grundriss der zwei weiteren Zimmer wurde ebenfalls verändert und das anliegende



St.Galler Gerichte

Bad vergrössert und individuell mit zwei Waschbecken, Dusche und Badewanne konzipiert. Im Bereich des ursprünglich geplanten vierten Zimmers wurde die Küche realisiert und das ursprüngliche Gäste-WC aufgehoben. Damit wurde der Grundriss umfassend verändert und individuellen Bedürfnissen angepasst. Dass die Vermietbarkeit bzw. Verkäuflichkeit dadurch erschwert wurde, ist nachvollziehbar. Glaubwürdig ist auch, dass durch die Umgestaltung Mehrkosten resultierten, die nicht mit einer Gewinnerzielungsabsicht begründet werden können.

Im Übrigen sind die beschriebenen Spannungen mit den Nachbarn zwar nicht belegt, aber doch nachvollziehbar begründet. Wohl musste dem Steuerpflichtigen bekannt sein, dass gewisse Vorhaben nicht ohne Einverständnis der übrigen Stockwerkeigentümer ausgeführt werden können. Unvorhersehbar war jedoch, dass kleinere Massnahmen – so insbesondere die Installation einer Katzenleiter – auf einen Widerstand stiessen, der ihre Verwirklichung verunmöglichte. Solche Umstände können dazu führen, dass Wohnräume neu überdacht werden. Auch die kurze Besizdauer lässt sich damit erklären. Die chronologische Abfolge von Anstrengungen zur Vermietung der Wohnung und zum anschliessendem Verkauf wurde glaubwürdig begründet und belegt.

Somit kann die Planmässigkeit und die Gewinnerzielungsabsicht beim Kauf und Verkauf der Attikawohnung verneint werden. Insgesamt geht aus der Würdigung sämtlicher Umstände hervor, dass der Steuerpflichtige und seine Lebenspartnerin das Stockwerkeigentum D mit der Absicht der Eigennutzung gekauft hatten, gemäss ihren individuellen Vorstellungen ausbauen liessen und aufgrund geänderter privater Pläne wieder verkauften, nachdem sich die Wohnung als nicht vermietbar herausgestellt hatte. Eine Gewerbmässigkeit ist nicht ersichtlich, weshalb die Wohnung dem Privatvermögen zugewiesen werden muss. Der Verkaufserlös aus dem Stockwerkeigentum stellt damit kein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar. Das steuerbare Einkommen in den Veranlagungsverfügungen betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 sowie die direkte Bundessteuer 2013 ist damit je um den Verkaufserlös in der Höhe von Fr. 63'057.– zu reduzieren. Gleiches gilt für das satzbestimmende Einkommen.



6.- Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die vorinstanzlichen Veranlagungsverfügungen betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2013 sowie die direkte Bundessteuer 2013 aufzuheben sind. Die Angelegenheit ist zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen und zur neuen Ausscheidung der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. Art. 56 Abs. 1 VRP).

7.- In Streitigkeiten hat jener Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP; Art. 144 Abs. 1 DBG). Bei teilweisem Obsiegen werden die Kosten praxisgemäss anteilmässig verlegt (R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Lachen/St. Gallen 2004, S. 96). Der Steuerpflichtige hat mit seinem Antrag um Reduktion des steuerbaren Einkommens um den Verkaufserlös von der Liegenschaft D vollständig obsiegt. Auf seinen Antrag um Zuordnung der Grundstücke A und B zum Privatvermögen bzw. auf sein Feststellungsbegehren wurde mangels schutzwürdigen Interesses nicht eingetreten. Unter diesen Umständen erscheint es angemessen, die amtlichen Kosten zu einem Viertel dem Rekurrenten und Beschwerdeführer und zu drei Vierteln dem Staat aufzuerlegen. Eine Entscheidgebühr von je Fr. 1'000.–, d.h. gesamthaft Fr. 2'000.–, erscheint angemessen (Art. 144 Abs. 5 DBG, Art. 7 Ziff. 122 Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– ist mit dem Kostenanteil des Rekurrenten und Beschwerdeführers zu verrechnen und diesem ist der Rest von Fr. 1'500.– zurückzuerstatten.

8.- Gemäss Art. 98 Abs. 2 VRP werden im Rekursverfahren ausseramtliche Kosten entschädigt, soweit sie aufgrund der Rechts- und Sachlage als notwendig und angemessen erscheinen (vgl. für die direkte Bundessteuer Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 des Verwaltungsverfahrensgesetzes, SR 172.021, abgekürzt: VwVG). Im Rekurs- und Beschwerdeverfahren war der Beizug eines Rechtsbeistands geboten. Eine Kostennote ist nicht eingereicht worden, entsprechend werden die Parteikosten nach Ermessen zugesprochen (Art. 6 Honorarordnung für Rechtsanwälte und Rechtsagenten; sGS 963.75, abgekürzt: HonO). Vorliegend ist der Rechtsvertreter des Rekurrenten und Beschwerdeführers weder ein Rechtsanwalt noch ein Rechtsagent. Da die Rechtsmittelschrift aber durch einen diplomierten Steuerexperten, d.h. eine ausgewiesene Fachperson, verfasst wurde, erscheint es angemessen, denselben Tarif heranzuziehen. Angesichts des auf die Thematik der Abgrenzung von Einkommen aus



St.Galler Gerichte

selbständigem Erwerb und steuerfreiem Kapitalgewinn bzw. der Abgrenzung von Privat- und Geschäftsvermögen beschränkten Prozessthemas erscheint eine Entschädigung von Fr. 1'500.– als angemessen (Art. 19, 22 Abs. 1 lit. b, 28^{bis} und 29 HonO). Entsprechend dem Verfahrensausgang sind dem Rekurrenten und Beschwerdeführer die ausseramtlichen Kosten zur Hälfte, d.h. im Betrag von Fr. 750.– zuzüglich Barauslagen von 4 % (Fr. 30.–) und Mehrwertsteuer zu entschädigen (Art. 98^{ter} VRP, GVP 1983 Nr. 56; vgl. Hirt, a.a.O., S. 183).

Entscheid:

1. Der Rekurs wird gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist. Die Veranlagungsverfügung vom 21. März 2017 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen und zur neuen Ausscheidung der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 an die Vorinstanz zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde wird gutgeheissen, soweit darauf einzutreten ist. Die Veranlagungsverfügung vom 21. März 2017 wird aufgehoben und die Angelegenheit zur neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.
3. Die amtlichen Kosten von Fr. 2'000.– werden zu drei Vierteln dem Staat und zu einem Viertel dem Rekurrenten und Beschwerdeführer auferlegt. Der Kostenvorschuss wird dem Rekurrenten und Beschwerdeführer in der Höhe von Fr. 1'500.– zurückerstattet.



4. Der Staat (Kantonales Steueramt) entschädigt den Rekurrenten und Beschwerdeführer

mit Fr. 750.– (zuzüglich Barauslagen und MWSt).