



**Fall-Nr.:** I/1-2020/141 und 142  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 10.09.2021  
**Entscheiddatum:** 17.06.2021

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17. Juni 2021**

**Art. 29 Abs. 2 BV (SR 101), Art. 15 VRP (sGS 951.1), Art. 134, Art. 135 Abs. 1, Art. 136 Abs. 1, Art. 137 Abs. 1 lit. f und Abs. 2 StG (sGS 811.1). Da weder der Rekurrent noch das Gericht in der Lage sind, anhand der Akten herauszufinden, welche Abzüge als wertvermehrnde Aufwendungen zugelassen worden sind und welche nicht, fehlt es dem Einspracheentscheid an einer nachvollziehbaren Begründung. Zuzufolge Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör wird die Angelegenheit zu weiteren Sachverhaltsabklärungen und neuem Einspracheentscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. Juni 2021, I/1-2020/141, 142).**

Präsident Urs Gmünder, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,  
Gerichtsschreiberin Franziska Geser

X, Rekurrent 1,

und

Y, Rekurrent 2,

beide vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Matthias Gmünder, Bahnhofstrasse 7, 9630  
Wattwil,

gegen

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

betreffend



Grundstückgewinnsteuer (Ref.Nr. 188235)

### Sachverhalt:

A.- X erwarb die 1'232 m<sup>2</sup> grosse Parzelle Z (bezeichnet als Wiese) mit öffentlicher Urkunde vom 8. Juni 1965 zu einem Erwerbspreis von Fr. 6'160.–. Das darauf erstellte Wohnhaus bewohnte er selbst. Am 8. Juli 1965 wurde für das Wohnhaus ein Neuwert von Fr. 81'500.–, ein Zeitwert von Fr. 81'500.– und ein Verkehrswert von Fr. 50'400.– amtlich geschätzt. Die Gebäudegrundfläche, der Garten und die Wiese wurden mit Fr. 8'800.– bewertet. Im Verlauf der Jahre wurden auf dem Grundstück ein Schopf und ein Gartenhaus erstellt sowie diverse Investitionen und Unterhaltsarbeiten am Wohnhaus getätigt. Weitere amtliche Schätzungen erfolgten am 10. März 1976, 6. Mai 1987, 30. April 1997 und 2. Mai 2007. Am 17. Juni 2014 wurde die Liegenschaft mit einem Verkehrswert von Fr. 418'000.– geschätzt. X verkaufte die Liegenschaft Z, mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 27. März 2019 zu einem Kaufpreis von Fr. 418'000.– an seinen Sohn Y. Gleichentags fand die Eigentumsübertragung statt.

B.- In der Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer vom 6. September 2019 deklarierte X einen anrechenbaren Veräusserungserlös von Fr. 418'000.– und einen Erwerbspreis von Fr. 6'160.–. Als Nebenkosten gab er Fr. 1'045.– für die Handänderungssteuer und Fr. 1'029.– für die Beurkundung sowie die Eintragung im Grundbuch an. Als wertvermehrnde Aufwendungen führte er die Erstellung des Wohnhauses im Jahr 1964 für Fr. 95'342.–, die Erstellung des Gartenhauses im Jahr 1992 für Fr. 7'500.–, neue Fensterläden im Jahr 2011 für Fr. 9'652.– und Fr. 8'375.–, den Einbau des Badezimmers im Jahr 2002 für Fr. 54'787.–, den Einbau der Küche im Jahr 1999 für Fr. 29'721.–, das Garagentor im Jahr 2009 für Fr. 4'000.– und die Sonnenstoren im Jahr 1998 für Fr. 871.– auf. Insgesamt machte er wertvermehrnde Aufwendungen in der Höhe von Fr. 210'248.– geltend. Nach Abzug des Erwerbspreises, der Nebenkosten sowie der wertvermehrnden Aufwendungen vom Veräusserungserlös resultierte ein steuerbarer Grundstücksgewinn von Fr. 199'518.–. In der Veranlagungsverfügung vom 15. Januar 2020 reduzierte das Kantonale Steueramt den Erwerbspreis auf Fr. 5'490.– und die wertvermehrnden Aufwendungen auf



## St.Galler Gerichte

Fr. 126'812.–. Aus der angepassten Rechnung ergab sich ein steuerbarer Grundstücksgewinn von Fr. 283'624.– und eine einfache Steuer von Fr. 26'058.–. Aufgrund der langen Haltedauer von 54 Jahren gewährte das Kantonale Steueramt X einen maximalen Rabatt von 40,5 % auf den Bruttosteuerbetrag von Fr. 87'294.– (Steuerfuss 335 %) und veranlagte ihn mit einer Grundstückgewinnsteuer im Betrag von Fr. 51'939.–.

C.- Gegen diese Veranlagungsverfügung erhoben X und Y am 12. Februar 2020 Einsprache beim Kantonalen Steueramt. Sie stellten die Anträge, die Veranlagungsverfügung vom 15. Januar 2020 betreffend Grundstückgewinnsteuer sei vollumfänglich aufzuheben (Ziff. 1), der steuerbare Grundstücksgewinn sei auf Fr. 57'884.– festzulegen und entsprechend eine Steuer von Fr. 6'866.– zu veranlagern (Ziff. 2), den Einsprechern sei ein Steueraufschub im Sinne von Art. 132 Abs. 1 lit. a des Steuergesetzes (sGS 811.1, abgekürzt: StG) zu gewähren, soweit die Veranlagung nicht gemäss Ziffer 2 erfolge (Ziff. 3), unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Mit Entscheid vom 1. Juli 2020 hiess das Kantonale Steueramt die Einsprache teilweise gut. Die Nebenkosten erhöhte es auf Fr. 13'074.–; angerechnet wurden die Handänderungskosten beim Erwerb, die Geometerkosten, die Kanalisationsanschlussgebühren und der Strassenperimeter. Wertvermehrnde Aufwendungen akzeptierte es im Betrag von Fr. 137'812.–. Neu wurden im Wesentlichen die Kosten für die Erstellung des Schopfs in der Höhe von Fr. 11'000.– als wertvermehrender Aufwand anerkannt. Als steuerbarer Gewinn resultierte aus der angepassten Rechnung ein Betrag von Fr. 261'624.–, was einen Steuerbetrag von Fr. 47'335.– ergab.

D.- Gegen den Einspracheentscheid vom 1. Juli 2020 erhoben X und Y am 10. Juli 2020 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK). Sie stellten folgendes Rechtsbegehren:

"1. Der Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 1. Juli 2020 betreffend Grundstückgewinnsteuer sei vollumfänglich aufzuheben.

2. Der steuerbare Grundstücksgewinn sei auf Fr. 56'908.00 festzulegen und entsprechend eine Steuer von Fr. 6'696.00 zu veranlagern.



3. Den Rekurrenten sei Steueraufschub im Sinne von Art. 132 Abs. 1 lit. a StG zu gewähren, soweit dies angesichts des amtlichen Verkehrswertes möglich ist.

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge."

Die Vorinstanz liess sich nach zweimaliger Fristerstreckung am 15. Oktober 2020 vernehmen. Sie beantragte die Abweisung der Rekurse von Vater und Sohn, soweit darauf einzutreten sei. Eine weitere Eingabe der Rekurrenten datiert vom 18. November 2020. Darin zogen sie den Antrag auf Steueraufschub zurück.

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

### **Erwägungen:**

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Steuerpflichtig ist der Veräusserer (Art. 133 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG). Diese gesetzliche Steuerpflicht kann nicht durch Parteivereinbarung übertragen werden. Verpflichtet sich der Erwerber vertraglich zur Übernahme der Steuer, so verbleibt die subjektive Steuerpflicht dennoch beim Veräusserer (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, V. Teil N 9). Dementsprechend ist die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung beim Rekurrenten 1 gegeben, nicht aber beim Rekurrenten 2. Der Rekurs vom 10. Juli 2020 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs.1 StG; Art. 41 lit. h Ziff. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs des Rekurrenten 1 ist einzutreten, auf denjenigen des Rekurrenten 2 mangels Rechtsmittellegitimation hingegen nicht.

2.- Der Antrag auf Steueraufschub wurde in der Replik zurückgezogen und ist damit gegenstandslos geworden, weshalb nicht weiter darauf einzugehen ist.

3.- Strittig ist die Höhe des Grundstückgewinns des Steuerpflichtigen. Der Grundstückgewinn entspricht dem Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt (Art. 134 StG). Als Erlös gilt der



Verkaufspreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers (Art. 135 Abs. 1 StG). Als Erwerbspreis gilt der durch die Grundbuchbelege ausgewiesene Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers oder der tatsächlich bezahlte niedrigere Preis (Art. 136 Abs. 1 StG). Als Nebenkosten sind Auslagen abziehbar, die unmittelbar mit dem Erwerb und der Veräusserung zusammenhängen und eigentliche Gewinnungskosten darstellen (Art. 137 Abs. 1 lit. f StG). Darunter fallen unter anderem Handänderungssteuern, Gebühren für die öffentliche Beurkundung, behördliche Bewilligung, Kosten für eine notwendig werdende Vermessung und Vermarkung, Planerstellung sowie Beratungskosten (Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., V. Teil N 101). Als wertvermehrnde Aufwendungen gelten Auslagen, die eine dauerhafte Werterhöhung des Grundstücks bewirkt haben, wie Kosten für Planung, Bau und Verbesserung (Art. 137 Abs. 1 lit. a StG). Kosten, die bereits in der ordentlichen Steuerveranlagung als Unterhaltskosten abgezogen worden sind, können bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer nicht nochmals geltend gemacht werden (Art. 137 Abs. 2 StG).

Die wesentlichen Differenzen zwischen den Ausführungen des Rekurrenten 1 und der Vorinstanz, die einen entscheidenden Einfluss auf die Höhe der Grundstückgewinnsteuer haben, liegen bei den wertvermehrnden Aufwendungen. Die Vorinstanz hat in der Veranlagungsverfügung vom 15. Januar 2020 von den beantragten Fr. 210'248.– insgesamt Fr. 126'812.– zum Abzug zugelassen. Aus der Verfügung gehen keine konkreten Ausführungen darüber hervor, welche Aufwendungen tatsächlich als wertvermehrnd berücksichtigt wurden und welche nicht. Als Begründung für die Reduktion beschränkte sich die Vorinstanz auf die Bemerkung, dass Aufwendungen, die dem Unterhalt dienen würden oder bereits als effektiver Liegenschaftsunterhalt abgerechnet worden seien, nicht mehr berücksichtigt werden könnten (act. 11/3.1). Dies ergibt sich jedoch bereits aus dem Gesetz und hilft nicht weiter. Es liegen einige punktuelle Auszüge aus früheren ordentlichen Steuererklärungen vor, aus denen die in den Veranlagungen tatsächlich zum Abzug zugelassenen Unterhaltskosten jedoch nicht ersichtlich sind. Die entsprechenden Veranlagungen mit allfälligen weiteren Beilagen und Begründungen liegen nicht bei den Akten. Zudem gibt es Aufstellungen mit handschriftlichen Notizen, deren Herkunft und Bedeutung für die Veranlagung nicht nachvollziehbar sind (vgl. act. 11/3.3-3.7). Weder der Steuerpflichtige noch das Gericht sind somit in der Lage, anhand der Akten



## St.Galler Gerichte

herauszufinden, welche Abzüge im vorliegenden Verfahren als wertvermehrnde Aufwendungen zugelassen worden sind und welche nicht. Ebenso unklar ist, welche Aufwendungen in früheren, ordentlichen Veranlagungen als Unterhaltskosten zum Abzug zugelassen wurden und somit nicht erneut abzugsfähig sind. Offenbar hatte der Steuerpflichtige bei der Vorinstanz Belege über die strittigen wertvermehrnden Aufwendungen eingereicht, die diesem ohne Abwarten der Rechtskraft der Verfügung wieder retourniert wurden. Eine Überprüfung durch das Gericht ist bei der gegebenen Aktenlage nicht möglich, was die Steuerbehörde zu verantworten hat. Auch aus der Begründung des Einspracheentscheids geht – ausser der Anrechnung der Erstellungskosten des Schopfs in der Höhe von Fr. 11'000.– – nicht hervor, was als wertvermehrnde Aufwendungen angerechnet wurde. Ebenso wenig ergibt sich dies aus der Vernehmlassung vom 15. Oktober 2020.

Folglich ermangelt es dem Einspracheentscheid vom 1. Juli 2020, womit der Rekurrent 1 aufgrund der Veräusserung des Grundstücks Z mit einer Grundstückgewinnsteuer von Fr. 47'335.– veranlagt wurde, an einer nachvollziehbaren Begründung, die dem Steuerpflichtigen im Rahmen seines Anspruchs auf rechtliches Gehör aber zusteht (Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 15 VRP; PK VRP/SG-Rizvi/Risi, Art. 15-17 N 19 ff.). Die Berechnungsgrundlagen müssen aus dem Entscheid selbst oder mindestens einer Beilage, auf die konkret verwiesen wird, hervorgehen. Die Begründung eines Einspracheentscheids ist so abzufassen, dass die Aufrechnungen aufgrund der Akten zweifelsfrei nachvollzogen werden können. Da eine solche Begründung fehlt, wurde der Anspruch des Steuerpflichtigen auf rechtliches Gehör verletzt. Zudem ist der Sachverhalt – wie der voranstehende Absatz aufzeigt – nicht aktenkundig erstellt. Es handelt sich dabei nicht nur um geringfügige Mängel, die sich vom Gericht mit einem verhältnismässigen Aufwand beheben liessen. Zudem entginge den Steuerpflichtigen eine Instanz, wenn das Gericht direkt einen reformatorischen Entscheid fällen würde. Dementsprechend ist der Einspracheentscheid vom 1. Juli 2020 aus formellen Gründen aufzuheben und die Angelegenheit gestützt auf Art. 56 Abs. 2 VRP zu weiteren Abklärungen und neuem Einspracheentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen. Es ist nicht Aufgabe des Gerichts, Belege beim Rekurrenten 1 zurückzuverlangen; insbesondere wäre dann nicht klar, ob der Vorinstanz bereits dieselben Unterlagen vorgelegen haben. Der neue Entscheid muss eine nachvollziehbare Begründung enthalten. Unter anderem wird die Vorinstanz zu berücksichtigen haben, dass ein



Neuwertvergleich jedenfalls nicht grundsätzlich ausgeschlossen ist. Er dient in der Praxis der Überprüfung der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemachten Aufwendungen (SGE 1998 Nr. 14, StB 137 Nr. 2).

4.- a) Die amtlichen Kosten werden nach Obsiegen und Unterliegen auferlegt (Art. 95 Abs. 1 VRP). Auf den Rekurs des Rekurrenten 2 ist mangels Rechtsmittelbefugnis nicht einzutreten. Er unterliegt, weshalb er die amtlichen Kosten zu tragen hat. Eine Gebühr von Fr. 500.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12).

b) Die Rückweisung einer Angelegenheit an die Vorinstanz zu neuer Entscheidung entspricht einem Obsiegen. Der Rekurrent 1 obsiegt demnach, weshalb die Verfahrenskosten seines Rekurses in der Höhe von Fr. 500.– zulasten des Staates gehen. Der Kostenvorschuss von Fr. 500.– ist ihm zurückzuerstatten.

5.- a) Der Rekurrent 2 hat zufolge Unterliegens keinen Anspruch auf eine Entschädigung seiner ausseramtlichen Kosten.

b) Der Rekurrent 1 hat aufgrund des Verfahrensausgangs Anspruch auf eine volle Entschädigung seiner ausseramtlichen Kosten (Art. 98<sup>bis</sup> VRP), soweit diese aufgrund der Sach- oder Rechtslage notwendig und angemessen erscheinen (Art. 98 Abs. 2 VRP), was hier der Fall ist. Der Rechtsvertreter hat eine Kostennote über Fr. 8'512.60 (Honorar Fr. 7'600.–, Barauslagen Fr. 304.– und Mehrwertsteuer Fr. 608.60) eingereicht. Bei Verfahren vor der VRK beträgt das Honorar pauschal Fr. 1'500.– bis 15'000.– (Art. 22 Abs. 1 lit. b der Honorarordnung, sGS 963.75, abgekürzt: HonO). In rechtlicher Hinsicht stellten sich keine schwierigen Rechtsfragen. Im Wesentlichen ging es um die Bestimmung der Höhe des Grundstückgewinns, welche aufgrund der teilweise viele Jahre zurückliegenden Veränderungen an der Liegenschaft mit wertvermehrendem Charakter durchaus aufwändig ist. Zu berücksichtigen ist indessen, dass sich der Rechtsvertreter die entsprechenden Unterlagen vom Klienten bringen lassen kann, was seinen Aufwand für die Sachverhaltsabklärung spürbar mindert. Dies gilt im vorliegenden Fall umso mehr, weil der Rekurrent gemäss den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen in der Vernehmlassung ausserordentlich gut dokumentiert



gewesen sei. Namentlich habe er die geltend gemachten wertvermehrenden Aufwendungen bis ins Jahr 1965 belegmässig ausgewiesen (act. 10 Ziff. 4). Im Weiteren fällt auf, dass die Replik (18,25 Stunden) zu einem rund eineinhalbmahl grösseren Aufwand geführt hat als der Rekurs (12,25 Stunden). Dies ist aussergewöhnlich und lässt sich nicht damit erklären, dass die Ausführungen in der vorinstanzlichen Vernehmlassung, welche im Wesentlichen Entgegnungen auf die Vorbringen im Rekurs darstellten, einen solchen Aufwand rechtfertigen würden. Eine Replik dient hauptsächlich dazu, auf neue Vorbringen in der Vernehmlassung antworten zu können. Das geltend gemachte Honorar von Fr. 7'600.– erscheint deshalb als zu hoch und ist auf Fr. 5'000.– zu reduzieren. Da nur der Rekurrent 1 Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung hat und der Antrag auf Gewährung eines Steueraufschubs im Rekursverfahren zurückgezogen wurde, ist das Honorar nochmals herabzusetzen, und zwar auf Fr. 4'000.–. Mit diesem Honorar ist berücksichtigt, dass es nicht genügte, nur formelle Unzulänglichkeiten (fehlende vorinstanzliche Begründung in zentralen Punkten) zu beanstanden; vielmehr musste der Rechtsvertreter aufgrund der anwaltlichen Sorgfaltspflicht auch zum Materiellen Stellung nehmen. Der Rekurrent 1 ist somit für seine ausseramtlichen Kosten im Betrag von Fr. 4'480.30 (Honorar von Fr. 4'000.–, Barauslagen von Fr. 160.– [4 % von Fr. 4'000.–, Art. 28<sup>bis</sup> Abs. 1 HonO] und Mehrwertsteuer von Fr. 320.30 [7,7 % von Fr. 4'160.–, Art. 29 HonO]) vom Staat (Kantonales Steueramt) zu entschädigen.

### Entscheid:

1.

Auf den Rekurs des Rekurrenten 2 wird nicht eingetreten.

2.

Der Einspracheentscheid vom 1. Juli 2020 über die Grundstückgewinnsteuer für die Veräusserung des Grundstücks Z wird in Gutheissung des Rekurses des Rekurrenten 1 aufgehoben und die Angelegenheit im Sinne der Erwägungen zu weiteren Sachverhaltsabklärungen und neuem Einspracheentscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen.



3.

Der Rekurrent 2 hat die amtlichen Kosten in der Höhe von Fr. 500.– (Entscheidgebüher) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.

4.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens des Rekurrenten 1 trägt der Staat. Der Kostenvorschuss von Fr. 500.– wird dem Rekurrenten 1 zurückerstattet.

5.

Der Staat (Kantonales Steueramt) hat den Rekurrenten 1 mit Fr. 4'480.30 zu entschädigen.