



Fall-Nr.: I/I-2014/279
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 25.08.2015
Entscheiddatum: 25.08.2015

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 25.08.2015

Art. 139 Abs. 1 und Art. 141 StG (sGS 811.1). Grundstückgewinnsteuer. Der Eigentümer trennte von seiner Liegenschaft mit Wohnhaus rund 2'000 m² unüberbautes Bauland ab und verkaufte dieses. Die letzte nicht steueraufschiebende Handänderung lag über 50 Jahre zurück. Damals war der Umschwung noch kein Bauland und dementsprechend in den alten Schätzungen niedrig bewertet. Diese alten Schätzungen sind aber für die Ermittlung der Anlagekosten massgebend, und es kann kein prozentual höherer Anteil des früheren Wertes auf das abgetrennte Land übertragen werden. – Es ist der Haltedauerrabatt für nicht selbst bewohnte Grundstücke zu gewähren, obwohl das frühere Grundstück auch das abgetrennte Bauland umfasste und es bei einem Verkauf als Gesamtheit als selbstbewohnt gegolten hätte (Urteil der Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 25. August 2015, I/1-2014/279).

Präsident Thomas Vögeli, Richter Urs Gmünder und Fritz Buchschacher,
Gerichtsschreiberin Susanne Schmid Etter

X, Rekurrent,

vertreten durch lic.iur. Jörg Frei, Rechtsanwalt, Kreuzackerstrasse 9, 9000 St. Gallen,

gegen

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

betreffend

Grundstückgewinnsteuer (Ref.Nr. 131711)



Sachverhalt:

A.- Im Rahmen einer Erbteilung aus dem Erbgang seines 1967 verstorbenen Vaters erwarb X am 00.00.1978 das Grundstück Nr. 1 in A mit einer Fläche von 2'940m² und einem Zweifamilienhaus zu Alleineigentum. Das Land lag teilweise in der Kernzone und teilweise in der Zone für öffentliche Bauten und Anlagen. Fortan bewohnte er die eine Wohnung bis in das Jahr 2008 selbst. Am 13. Dezember 2013 nahm X eine Abparzellierung von 1'981m² unbebauten Landes vor. Die neue Parzelle erhielt die Nr. 2 und wurde noch gleichentags zum Preis von Fr. 668'140.– an die B AG mit Sitz in C veräussert.

Das kantonale Steueramt veranlagte X für die Veräusserung des Grundstücks Nr. 2 am 13. August 2014 mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 625'934.– und einem Steuerbetrag von Fr. 146'773.– bei einem Rabatt für die Haltedauer von 30%. Das kantonale Steueramt ging von anrechenbaren Anlagekosten von Fr. 42'206.– aus (Erwerbspreis von Fr. 19'200.– und Nebenkosten von Fr. 23'006.–).

B.- Gegen die Veranlagung erhob der Pflichtige Einsprache mit dem Antrag, es seien Anlagekosten von Fr. 83'006.– zu berücksichtigen sowie ein Rabatt für die Haltedauer von 40,5% zu gewähren. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 12. November 2014 ab.

C.- Mit Eingabe seines Vertreters vom 12. Dezember 2014 und Ergänzung vom 31. Januar 2015 erhob X Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Einsprache-Entscheids und Festsetzung der Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 129'537.–; eventualiter sei die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen; unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 27. Februar 2015 die Abweisung des Rekurses. Dazu nahm der Rekurrent mit Schreiben vom 20. März 2015 Stellung.

Auf die von den Beteiligten zur Begründung ihrer Anträge gemachten Ausführungen wird in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:



1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die Verwaltungsrekurskommission ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rekurshebung ist gegeben. Der Rekurs vom 12. Dezember 2014 ist rechtzeitig eingereicht worden. Die Eingabe erfüllt zusammen mit der Ergänzung vom 31. Januar 2015 in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- a) Gemäss Art. 134 StG entspricht der Grundstücksgewinn dem Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Dabei gilt nach Art. 135 Abs. 1 StG als Erlös der Verkaufspreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers. Als Erwerbspreis gilt nach Art. 136 Abs. 1 StG der durch die Grundbuchbelege ausgewiesene Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers oder der tatsächlich bezahlte niedrigere Preis. Liegt kein Kaufpreis vor, wird der Erwerbspreis nach dem Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbs bestimmt. Wird nur ein Teil eines Grundstücks veräussert, berechnen sich die Anlagekosten gemäss Art. 139 Abs. 1 StG nach seinem wertmässigen Anteil am Erwerbspreis und an den Aufwendungen. Der Erwerbspreis wird in einem solchen Fall nach dem Wertverhältnis im Zeitpunkt des Erwerbs aufgeteilt, wobei in der Regel die amtliche Verkehrswertschätzung massgebend ist (GVP 1976 Nr. 17; StB 139 Nr. 1; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 355). Liegt der massgebende Erwerb mehr als 50 Jahre zurück, kann der Steuerpflichtige anstelle der tatsächlichen Kosten den amtlichen Verkehrswert oder bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken den amtlichen Ertragswert vor 50 Jahren als Anlagekosten geltend machen (Art. 139 Abs. 3 StG).

b) Der Rekurrent macht geltend, massgebend für die Ermittlung des Erwerbspreises sei der Verkehrswert vor 50 Jahren, welcher annäherungsweise zu ermitteln sei. Im Erbteilungsvertrag vom 21. August 1978 sei der Übernahmepreis für die gesamte Liegenschaft mit Fr. 179'000.– beziffert worden. Das Gebäude sei auf Fr. 77'800.– und der Landanteil auf Fr. 101'200.– geschätzt worden. Folglich belaufe sich der auf den veräusserten Landanteil entfallende Kaufpreis auf Fr. 68'210.–. Beziehe man die Entwicklung der Kaufpreise in den Jahren 1963 bis 1978 ein, sei von einem anteiligen Verkehrswert des Landes vor 50 Jahren von rund Fr. 60'000.– auszugehen.



Dem hält die Vorinstanz entgegen, für die Ermittlung des Erwerbspreises des nun verkauften Landes sei die Schätzung vom 29. November 1968 heranzuziehen. Der Verkehrswert für das Wiesland von 2'400m² sei damals auf Fr. 19'200.– veranschlagt worden. Entgegenkommenderweise sei dieser Wert für die nunmehr kleinere abparzellierte Fläche von 1'981m² als Erwerbspreis herangezogen worden.

c) Die Beteiligten sind sich nicht einig über das Wertverhältnis, in welchem der Erwerbspreis bzw. der massgebende Verkehrswert auf das veräusserte Grundstück Nr. 2 (1'981m² Bauland) und auf das zurückbehaltene Grundstück Nr. 1 (Wohnhaus und Gebäudegrundfläche 959m²) aufzuteilen ist. Das gesetzlich vorgeschriebene Vorgehen erfordert, dass bei parzellenweiser Veräusserung eines Grundstücks der Gesamterwerbspreis nach dem Verkehrswertverhältnis im Zeitpunkt des Erwerbs auf die veräusserte Parzelle einerseits und die zurückbehaltene Parzelle andererseits aufgeteilt wird. Diese Aufteilung hat nach objektiven Grundsätzen zu erfolgen. Abzustellen ist grundsätzlich auf den Verkehrswert im Zeitpunkt der letzten steuerauslösenden Veräusserung, welcher sich in der Regel aus der in diesem Zeitpunkt geltenden amtlichen Schätzung ergibt (vgl. GVP 1976 Nr. 17). Unter Umständen gibt jedoch eine nach dem Erwerb durchgeführte amtliche Schätzung die objektiven Wertverhältnisse besser wieder (VRKE I/1 vom 23. September 1997 in Sachen B.R. S. 9).

Der Erwerbspreis des Grundstücks Nr. 2 wurde von der Vorinstanz auf Fr. 19'200.– festgesetzt, was dem Verkehrswert des Wieslandes gemäss Schätzung vom 29. November 1968 entspricht. Nachdem der Erwerb des Grundstücks Nr. 1 durch den Vater des Rekurrenten mehr als 50 Jahre zurückliegt, erscheint es sachgerecht, auf die Schätzung aus dem Jahr 1968 abzustellen. Würde man auf die noch frühere Schätzung von 1958 zurückgreifen, ergäbe sich ein noch tieferer Verkehrswert des Wieslandes, was dem Rekurrenten zum Nachteil gereichen würde. Nachdem der Zeitpunkt der Erbteilung im Jahr 1978 für die Ermittlung des Erwerbspreises nicht massgebend ist, kann entgegen der Ansicht des Rekurrenten nicht auf den Erbteilungsvertrag vom 21. August 1978 abgestellt werden. Im Übrigen sagt jener Vertrag, worin der damals gültige amtliche Verkehrswert des Gebäudes gemäss Schätzung vom 29. November 1968 mit Fr. 77'800.– angegeben, der amtliche Verkehrswert von Gebäudegrundfläche und Wiesland aber nicht erwähnt und der Übernahmepreis für die gesamte



St.Galler Gerichte

Liegenschaft auf Fr. 179'000.– veranschlagt wurde, nichts über die Aufteilung des damals geleisteten Preises auf Gebäude und Land aus. Die auf die Erbteilung folgende Schätzung vom 14. Dezember 1978 zeigt vielmehr auf, dass der amtliche Verkehrswert von Fr. 195'000.– sich wie folgt aufteilte: Wohnhaus Fr. 134'000.–, Gebäudegrundfläche Fr. 40'000.– und Wiesland (damals 2'140m²) Fr. 21'000.–. Auch im Jahr 1978 war der im Jahr 2014 verkaufte Boden deshalb nicht mehr als rund Fr. 20'000.– wert.

d) Die Ermittlung des Erwerbspreises für das Grundstück Nr. 2 durch die Vorinstanz erweist sich demzufolge als korrekt. Nachdem die verkaufte Landfläche lediglich 1'981m² betrug, ist die Vorinstanz dem Rekurrenten mit der Gleichsetzung mit dem damaligen Verkehrswert des Wieslandes von Fr. 19'200.– für 2'400m² sogar entgegengekommen. In diesem Punkt ist der Rekurs somit abzuweisen.

3.- a) War das Grundstück während mehr als 15 Jahren im Eigentum des Veräusserers, wird der Steuerbetrag gemäss Art. 141 Abs. 2 lit. a StG für jedes weitere volle Jahr auf einem Gewinnanteil von höchstens Fr. 500'000.– um 1,5%, höchstens aber um 40,5% ermässigt, wenn der Veräusserer das Grundstück wenigstens 15 Jahre selbst bewohnt hat. Der Eigentumsdauerrabatt beträgt für alle Gewinne ab dem 16. bis 35. Jahr 1,5% pro Jahr, maximal 30% (Art. 141 Abs. 2 lit. a StG). Für Gewinne bis höchstens Fr. 500'000.– läuft der Rabatt mit 1,5% pro Jahr während weiterer sieben Jahre weiter, bis maximal 40,5%, unter der Voraussetzung, dass bei der Veräusserung das Grundstück während mindestens 15 Jahren selbst bewohnt worden ist. Damit wird die Selbstvorsorge in Form von selbst bewohntem Grundeigentum in betraglich begrenztem Umfang steuerlich privilegiert (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, a.a.O., S. 358). Beim Erwerb des Grundstücks aus steueraufschiebender Veräusserung wird für die Berechnung der Eigentumsdauer und der Selbstnutzung durch den Veräusserer oder dessen Ehegatten auf die letzte steuerbegründende Veräusserung abgestellt (Art. 141 Abs. 3 StG).

b) Der Rekurrent bringt vor, ihm sei der maximale Haltedauerrabatt von 40,5% zu gewähren. Beim verkauften Grundstück handle es sich um einen Teil der zuvor während mehr als 15 Jahren selbst bewohnten Liegenschaft. Es sei stossend, wenn der abparzellierte Teil steuerlich anders behandelt werde als der Rest des Grundstücks.



Im umgekehrten Fall, bei zu verschiedenen Zeiten erworbenen Teilflächen, werde der Steuerbetrag auch gesondert ermittelt und im Ausmass der gesondert berechneten Eigentumsdauer ermässigt. Vorliegend sei das besagte Grundstück als Teil der Stammparzelle selbst genutzt und unmittelbar nach der Abparzellierung veräussert worden. Wäre die Stammparzelle verkauft und erst anschliessend abparzelliert worden, hätte der Haltedauerrabatt für das selbstgenutzte Grundstück Anwendung gefunden. Zudem liege ein nicht spekulativer Verkauf vor.

Die Vorinstanz macht geltend, der zusätzliche Rabatt von 10,5% solle von Gesetzes wegen jenen Eigentümern zu Gute kommen, die ihre Mittel in selbstgenutztes Wohneigentum investierten. Werde nun aber lediglich Bauland veräussert, könne nicht von selbstgenutztem Wohneigentum gesprochen werden. Die Begrenzung des Rabatts sei auf Fr. 500'000.– festgesetzt worden, um die Ermässigung bei der Veräussierung einer selbstgenutzten Wohnliegenschaft mit aussergewöhnlich grossem Bauland-Umschwung nicht voll gewähren zu müssen.

c) Das Gesetz gewährt Veräusserern, welche das Grundstück wenigstens 15 Jahre selbst bewohnt haben, einen höheren Rabatt von 40,5% auf einem Gewinnanteil von höchstens 500'000.–. Mit der Verwendung des Begriffs "bewohnen" wird deutlich, dass es sich um ein Grundstück mit einem Wohnhaus handeln muss. Dies war auch der erklärte Wille der vorberatenden Kommission, welche den Vorschlag eines höheren Rabatts für selbst bewohnte Liegenschaften bei der Totalrevision des Steuergesetzes abweichend vom ursprünglichen Vorschlag der Regierung einbrachte. Die Beschränkung der Privilegierung auf einen maximalen Gewinnanteil wurde dabei gewählt, um die Ermässigung nicht in vollem Umfang für die Veräussierung eines Grundstücks mit überbaubarem Umschwung und damit für eine nicht mehr der Selbstvorsorge dienende Kapitalanlage gewähren zu müssen (vgl. dazu Protokoll zur Sitzung der Grossrätlichen Kommission betr. Totalrevision des Steuergesetzes vom 17. September 1997, Vorbemerkung zu Variante 3). Für die Veräussierung reinen Bau- oder Landwirtschaftslandes kann dieser Rabatt daher nicht gewährt werden. Der Rekurrent hat das Grundstück Nr. 1 mehr als 15 Jahre lang zumindest teilweise (eine von zwei Wohnungen) selbst bewohnt. Nach der Abparzellierung befindet sich jener Teil, auf welchem das Wohnhaus steht, nach wie vor in seinem Eigentum. Bei einem künftigen Verkauf dieses Grundstücks steht ihm die Ermässigung von 40,5% gestützt auf Art.



141 Abs. 2 lit. a StG dereinst zu. Würde nun derselbe Rabatt auch auf den Verkauf der neu abparzellierten Landparzelle angewendet werden, profitierte der Rekurrent ein weiteres Mal, was nicht Sinn dieser Bestimmung sein kann. Auch wenn der Rekurrent das ursprüngliche Grundstück Nr. 1 verkauft und es erst anschliessend abparzelliert worden wäre, hätte ihm die maximale Ermässigung von 40,5% auf einem Gewinnanteil von höchstens 500'000.– nur einmal zugestanden. Aus der Nichtgewährung des maximalen Rabatts für den Verkauf der neuen Parzelle Nr. 2 erwächst dem Rekurrenten daher kein Nachteil. Es besteht auch kein Widerspruch zur Gewinnberechnung bei einer Gesamtveräusserung von zu verschiedenen Zeiten erworbenen Teilflächen. Das Prinzip der gesonderten Eigentumsdauerberechnung wird bei einer Teilveräusserung ebenfalls angewendet.

Dieselbe Praxis gilt sodann auch beim Steueraufschub für dauernd und ausschliesslich selbstgenutztes Wohneigentum nach Art. 132 Abs. 1 lit. f StG. Eine vom Wohnhaus abgetrennte separate Baulandparzelle fällt nicht unter den Begriff des selbstgenutzten Wohneigentums. Die Verwaltungsrekurskommission erwog in einem Entscheid vom 17. April 2012, dass das Veräusserungsobjekt bei einer solchen Konstellation nicht identisch mit dem selbstgenutzten Eigenheim sei. Weder wirtschaftlich noch sachenrechtlich bestehe nach der Teilung ein enger Sachzusammenhang. Das veräusserte Objekt sei von der ursprünglichen Wohnliegenschaft faktisch und rechtlich abgetrennt worden, weshalb beim abgetrennten Grundstück die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Steueraufschubs nicht erfüllt seien (Urteil I/1-2011/190 vom 17. April 2012, zu finden unter: www.gerichte.ch).

d) Die Berechnung des Grundstückgewinns mit der Gewährung eines Rabatts von 30% auf dem gesamten Steuerbetrag erweist sich damit als rechtmässig; der Rekurs ist auch diesbezüglich abzuweisen.

4.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1). Eine Entscheidgebühr von Fr. 1'000.– ist angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen.



Bei diesem Ausgang des Verfahrens besteht kein Anspruch auf eine ausseramtliche Entschädigung (Art. 98^{bis} VRP).

Entscheid:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent bezahlt die amtlichen Kosten von Fr. 1'000.– unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.