



**Fall-Nr.:** I/1-2011/190  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 17.04.2012  
**Entscheiddatum:** 17.04.2012

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17.04.2012**

**Grundstückgewinnsteuer, Art. 132 Abs. 1 lit. f StG (sGS 811.1). Die Eigentümer teilten ihr Einfamilienhaus-Liegenschaft in drei neue Grundstücke auf, nämlich zwei Baulandparzellen und das Restgrundstück mit dem Haus. Der Gewinn aus dem Verkauf einer der Landparzellen kann nicht aufgeschoben werden, wenn aus dem Erlös auf der anderen Baulandparzelle ein neues Haus erstellt wird, da es sich bei diesem nicht um ein Ersatzobjekt eines veräusserten Hauses handelt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. April 2012, I/1-2011/190).**

Präsident Thomas Vögeli, Mitglieder Fritz Buchschacher und Markus Frei;  
Gerichtsschreiber Thomas Scherrer

V und W X, Rekurrenten,

gegen

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

betreffend

Grundstückgewinnsteuer

#### **Sachverhalt:**

A.- Am 1. September 1999 erwarben die Eheleute V und W X als je hälftige Miteigentümer das Grundstück Nr. 001, Grundbuch A, an der B-Strasse in A, bestehend aus 1'545 m<sup>2</sup> Gebäudegrundfläche, Hofraum und Garten mit dem Wohnhaus Vers.-Nr. 004. Am 30. November 2010 nahmen sie eine Aufteilung dieser,



## St.Galler Gerichte

der Zone W1 zugewiesenen Liegenschaft in drei Grundstücke vor, indem sie den nördlichen Teil als unüberbaute Parzelle Nr. 002 mit einer Fläche von 743 m<sup>2</sup> und einen westlichen Teil als unüberbaute Parzelle Nr. 003 mit einer Fläche von 342 m<sup>2</sup> abtrennten. Das Wohnhaus mit dem verbleibenden Boden erhielt neu die Nr. 001. Gleichentags veräusserten V und W X das Baulandgrundstück Nr. 003 zum Preis von Fr. 130'000.-- an die Y GmbH mit Sitz in C. Das kantonale Steueramt veranlagte V und W X für die Veräusserung des Grundstücks Nr. 003 mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 79'590.-- und einem Steuerbetrag von insgesamt Fr. 12'102.-- (Fr. 6'051.-- je Miteigentümer). Das kantonale Steueramt ging entsprechend den Angaben der Steuerpflichtigen in der Steuererklärung vom 17. Januar 2011 von anrechenbaren Anlagekosten von Fr. 50'410.-- aus (Erwerbspreis von Fr. 49'015.-- und Nebenkosten von Fr. 1'395.--).

Gegen die Veranlagung erhoben die Pflichtigen Einsprache und beantragten einen Steueraufschub nach Art. 132 Abs. 1 lit. f des Steuergesetzes (sGS 811.1, abgekürzt: StG). Zur Begründung machten sie geltend, es sei von Anfang an geplant gewesen, die bestehende Liegenschaft B-Strasse, welche ausschliesslich als Eigenheim genutzt worden sei, zu veräussern und auf dem verbleibenden Teil des Grundstücks ein neues Eigenheim zu erstellen. Der Erlös aus dem Verkauf des alten Einfamilienhauses samt eines Teils des Grundstücks werde vollumfänglich in den Neubau investiert. Da sich der Verkauf schwierig gestaltet habe, sei ein Teil des zum Wohnhaus gehörenden Landes verkauft worden. Dieser Erlös sei vollumfänglich in das sich im Rohbau befindliche neue Eigenheim reinvestiert worden.

Das kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 5. Oktober 2011 ab. Es erwog, ein Steueraufschub werde gewährt, wenn und soweit der Erlös aus der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft innert angemessener Frist zum Ersatz oder zum Bau einer gleich genutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet werde. Ständige Selbstnutzung bedeute, dass das veräusserte Objekt durch den Pflichtigen dauernd und ausschliesslich zu Wohnzwecken selbst genutzt worden sei. Daher komme nur ein selbstbewohntes Eigenheim für einen Steueraufschub in Frage, nicht aber Bauland. Der Gesetzgeber verlange die dauernde Selbstnutzung der alten wie auch der als Ersatz beschafften



## St.Galler Gerichte

Liegenschaft. Das am 30. November 2011 veräusserte Grundstück bilde reines Bauland und erfülle die vom Gesetzgeber geforderte ständige Selbstnutzung nicht.

B.- Mit Eingabe vom 3. November 2011 (Postaufgabe: 04.11.11) erhoben V und W X Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission mit dem Antrag, es sei ein Steueraufschub nach Art. 132 Abs. 1 lit. f StG zu bewilligen. Zur Begründung machen sie geltend, die Liegenschaft B-Strasse sei von ihnen bis anhin ausschliesslich als Eigenheim genutzt worden. Im Jahr 2010 hätten sie beschlossen, das Grundstück zu teilen und auf dem daraus resultierenden Grundstück ein Ersatzobjekt (Einfamilienhaus) zu erstellen. Um dieses Projekt realisieren zu können, seien sie darauf angewiesen gewesen, das bestehende Einfamilienhaus zu verkaufen. Der Erlös dieses Verkaufs hätte vollumfänglich in den Neubau einfliessen sollen. Der Verkauf habe sich als äusserst schwierig gestaltet, sodass sie gezwungen gewesen seien, dieses Grundstück noch einmal zu teilen. Aus dieser Teilung habe das Grundstück Nr. 003 resultiert. Mit dem Verkauf dieses Anteils, welcher vollumfänglich in den Neubau auf dem Grundstück Nr. 002 geflossen sei, habe das neue Projekt realisiert werden können. Die angestrebte etappenweise Veräusserung des Grundstücks mit voller Reinvestition des Erlöses in das Ersatzobjekt stelle wirtschaftlich betrachtet eine reine Ersatzbeschaffung dar.

Die Vorinstanz beantragte in ihrer Vernehmlassung vom 9. Dezember 2011 die Abweisung des Rekurses.

Die Rekurrenten erhielten Gelegenheit, sich zur vorinstanzlichen Vernehmlassung zu äussern und in die Akten Einsicht zu nehmen. Sie liessen sich indessen nicht mehr vernehmen.

### **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 3. November 2011 (Postaufgabe: 04.11.11) wurde rechtzeitig eingereicht. Er erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht



## St.Galler Gerichte

die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 StG; Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

2.- Streitig ist ausschliesslich, ob der Gewinn aus der Veräusserung des Grundstücks Nr. 003 aufgeschoben werden kann. Die Ermittlung des Gewinns bzw. der Anlagekosten wird im Rekurs hingegen nicht angefochten.

a) Massgebende gesetzliche Bestimmung ist Art. 132 Abs. 1 lit. f StG. Danach wird die Besteuerung des Grundstückgewinns bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) aufgeschoben, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

Nach der Rechtsprechung muss die Ersatzliegenschaft funktional gleichartig sein. Der Erlös aus dem Verkauf eines Einfamilienhauses kann für den Erwerb oder Bau eines Einfamilienhauses oder für den Erwerb oder Bau einer Eigentumswohnung verwendet werden. Die Regelung von Art. 132 Abs. 1 lit. f StG entspricht im Wortlaut der Vorgabe von Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG). Der Wortlaut der Regelungen lässt der kantonalen Praxis einen breiten Ermessensspielraum in der Handhabung (vgl. B. Zwahlen, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, N 75 zu Art. 12 StHG). Nach der st. gallischen Rechtsprechung soll nicht jede Veräusserung im Zusammenhang mit selbstgenutztem Wohneigentum privilegiert werden. Deshalb berechtigt beispielsweise der Erwerb eines Einfamilienhauses mit Einliegerwohnung nicht zum Aufschub der Besteuerung des Gewinns aus der Veräusserung eines Mehrfamilienhauses mit drei Wohneinheiten (vgl. SGE 2001 Nr. 2), ebenso bildet der Kauf einer Geschäftliegenschaft mit einem Gewerbelokal sowie einer selbstgenutzten und einer vermieteten Wohnung keine Ersatzbeschaffung für ein Einfamilienhaus (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl. 1999, S. 233 mit Hinweis auf GVP 1997 Nr. 24).



## St.Galler Gerichte

Das Gesetz sieht ausdrücklich vor, dass der Aufschub der Besteuerung bei der Ersatzbeschaffung eines Eigenheims zum Tragen kommt. Im vorliegenden Fall hatten die Rekurrenten wohl die Absicht, ihr selbstgenutztes Eigenheim zu veräussern und ein neues selbstgenutztes Eigenheim zu erstellen. Sie nahmen allerdings eine Teilung des ursprünglichen Grundstücks vor und veräusserten separat eine Baulandparzelle für Fr. 130'000.--. Das Veräusserungsobjekt ist nicht identisch mit dem selbstgenutzten Eigenheim. Weder wirtschaftlich noch sachenrechtlich besteht nach der Teilung ein enger Sachzusammenhang. Nach der Veräusserung des Baulandgrundstücks verblieb das ursprüngliche Grundstück im Eigentum der Rekurrenten. Im vorliegenden Fall war das veräusserte Objekt von der ursprünglichen Wohnliegenschaft faktisch und rechtlich abgetrennt worden. Deshalb sind beim abgetrennten Grundstück die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung des Steueraufschubs nicht mehr erfüllt. Auch eine wirtschaftliche Betrachtungsweise ändert daran nichts, zumal das Wohnhaus Vers.-Nr. 004 samt Umschwung, der flächenmässig einem in der Zone W1 liegenden Baulandgrundstück angepasst erscheint, nicht Gegenstand des Verkaufs vom 30. November 2010 war (vgl. auch VRKE I/1-2010/89 vom 17. Februar 2011 E. 2a). Im vorliegenden Fall wird bzw. wurde ein zusätzliches Wohnhaus erstellt, wobei offen ist, ob das neue Wohnhaus als Ersatz des früheren Wohnhauses gelten kann. Jedenfalls ist das neu abgetrennte Baulandgrundstück kein selbst genutztes Eigenheim. Die Aufteilung in drei Grundstücke erfolgte übrigens gleichzeitig, nicht erst nachdem sich die Veräusserung des bisherigen Eigenheims nach Abtrennung eines einzelnen Baulandgrundstücks als schwierig erwies.

b) Zusammenfassend ergibt sich aus den vorstehenden Erwägungen, dass der Rekurs abzuweisen ist.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die amtlichen Kosten den Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.-- ist angemessen (vgl. Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist zu verrechnen.

### **Entscheid:**

1. Der Rekurs wird abgewiesen.



2. Die Rekurrenten bezahlen die amtlichen Kosten von Fr. 800.-- unter

Verrechnung des Kostenvorschusses von Fr. 800.--.