



**Fall-Nr.:** I/1-2013/211  
**Stelle:** Verwaltungsrekurskommission  
**Rubrik:** Abgaben und öffentliche Dienstpflichten  
**Publikationsdatum:** 20.05.2014  
**Entscheiddatum:** 20.05.2014

### **Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 20.05.2014**

**Art. 132 Abs. 1 lit. f StG (sGS 811.1). Ein Aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei Ersatzbeschaffung kann nicht gewährt werden, wenn der Aufwand für das Ersatzgrundstück (Erwerbspreis zuzügl. wertvermehrende Aufwendungen) unter den Anlagekosten des veräusserten Objekts liegt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 20. Mai 2014, I/1-2013/211).**

Präsident Thomas Vögeli, Richter Fritz Buchschacher und Markus Frei,  
Gerichtsschreiber Philipp Lenz

X und Y, Rekurrenten,

vertreten durch

gegen

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

betreffend

Grundstückgewinnsteuer (Ref.Nr. 121557)

#### **Sachverhalt:**

A.- Die in A. wohnhaften Eheleute X und Y verkauften am 1. März 2012 ihr Grundstück Nr. 1030 in A zum Preis von Fr. 500'000.– an V und W. Das Grundstück besteht aus dem Einfamilienhaus Nr. 2278 und 468 m<sup>2</sup> Gartenanlage. Am 30. Mai 2012 kauften X und Y die Grundstücke Nr. 1500, bestehend aus dem Ökonomiegebäude Nr. 2136 mit



## St.Galler Gerichte

12'792 m<sup>2</sup> Strasse/Weg, Acker/Wiese, fliessendes Gewässer und Wald, und Nr. 2859, bestehend aus dem Einfamilienhaus Nr. 2137 mit 1'072 m<sup>2</sup> Strasse/Weg, Acker/Wiese, zum Preis von Fr. 250'000.– (Fr. 210'000.– für die Parzelle Nr. 2859 und Fr. 40'000.– für die Parzelle Nr. 1500).

B.- Mit der Steuererklärung für Grundstückgewinne beantragten X und Y am 14. November 2012 einen Steueraufschub zufolge Ersatzbeschaffung. Das kantonale Steueramt veranlagte die Steuerpflichtigen am 23. Januar 2013 mit einem steuerbaren Grundstückgewinn von Fr. 74'116.–. Vom Veräusserungserlös von Fr. 500'000.– wurden Anlagekosten von Fr. 425'884.– (der Erwerbspreis von Fr. 370'000.–, Nebenkosten von Fr. 3'600.– und wertvermehrnde Aufwendungen von Fr. 52'284.–) abgezogen. Der Steuerbetrag von Fr. 5'541.– je Miteigentümer wurde unter Berücksichtigung der Eigentumsdauer und der Tatsache, dass das Ehepaar X und Y das Einfamilienhaus selbst bewohnte, um 7.5% auf Fr. 5'125.– je Miteigentümer (gesamter Steuerbetrag Fr. 10'250.–) herabgesetzt. Der Steueraufschub wurde nicht gewährt, da die Reinvestitionskosten unter den Anlagekosten lagen. Mit Einsprache vom 17. Februar 2013 machten X und Y geltend, die Umbaukosten seien nicht vollständig berücksichtigt worden. Das kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 6. November 2013 ab.

C.- Gegen den Einsprache-Entscheid vom 6. November 2013 erhob X für sich und seine Ehefrau mit Eingabe vom 20. November 2013 Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission. Er bringt vor, die Reinvestitionskosten lägen über den Anlagekosten und seien daher zu berücksichtigen. Die Vorinstanz hat mit Vernehmlassung vom 15. Januar 2014 die Abweisung des Rekurses beantragt. Die Rekurrenten erhielten am 16. Januar 2014 Gelegenheit, sich zur vorinstanzlichen Vernehmlassung zu äussern und in die Akten Einsicht zu nehmen. Sie liessen sich indessen nicht mehr vernehmen.

Die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten werden, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen dargelegt und gewürdigt.

### **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 20. November 2013 ist rechtzeitig eingereicht worden. Er erfüllt 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.- Streitig ist die Höhe der Reinvestitionskosten und in der Folge, ob und in welcher Höhe die Besteuerung des Gewinns aus der Veräusserung des Grundstückes Nr. 1030 aufgeschoben werden kann. Die Ermittlung des Grundstückgewinns bzw. der Anlagekosten des Grundstückes Nr. 1030 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. Ebenso bildet der Kauf einer Geschäftsliegenschaft mit einem Gewerbelokal sowie



einer selbstgenutzten und einer vermieteten Wohnung keine Ersatzbeschaffung für ein Einfamilienhaus (vgl. Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, S. 343 mit Hinweisen).

Das Gesetz sieht ausdrücklich vor, dass der Aufschub der Besteuerung bei der Ersatzbeschaffung eines Eigenheims zum Tragen kommt. Im vorliegenden Fall haben die Rekurrenten am 1. März 2012 ihr Grundstück mit einem Einfamilienhaus für Fr. 500'000.– verkauft und am 30. Mai 2012 ein anderes Grundstück mit einem Einfamilienhaus für Fr. 250'000.– erworben. Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung eines Steueraufschubes sind damit bezüglich der Ersatzliegenschaft erfüllt.

b) Im Kanton St. Gallen wird die absolute Methode für die Berechnung des Aufschubbetrages angewendet. Nach dieser Methode wird der Grundstücksgewinn soweit nicht besteuert, als der Veräusserungserlös für das Ersatzobjekt verwendet wird. Dabei erfolgt die steuerlich privilegierte Reinvestition vorab aus den freigewordenen Anlagekosten des ersetzten Objektes. Der aufgeschobene Grundstücksgewinn entspricht sodann der Differenz zwischen den bisherigen Anlagekosten und den höheren Reinvestitionskosten. Liegen die Reinvestitionskosten jedoch unter den Anlagekosten des ersetzten Objektes, kann sachgemäss kein Steueraufschub erfolgen (StB 132 Nr. 6, Ziff. 3.2).

Der im Zuge der Veräusserung der Liegenschaft für Fr. 500'000.– realisierte Gewinn von insgesamt Fr. 74'116.– wird daher nur soweit nicht besteuert, als er zusammen mit den freigewordenen bisherigen Anlagekosten in das Ersatzobjekt reinvestiert wird. Die Rekurrenten haben das neu erworbene Haus umgebaut und machen geltend, die gesamten Ausgaben am Ersatzobjekt hätten Fr. 426'007.– betragen. Nach der erwähnten absoluten Methode wird ein Gewinn sachgerecht dann besteuert, wenn er realisiert wird und frei verfügbar ist. Liegt der Erwerbspreis des Ersatzgrundstückes unter den Anlagekosten des ersetzten Grundstückes, findet kein Steueraufschub statt und der Grundstücksgewinn wird vollumfänglich realisiert und besteuert (StB 132 Nr. 6, Ziff. 6.4). Die Rekurrenten machen jedoch zum Erwerbspreis von Fr. 210'000.– zusätzliche Ausgaben geltend, sodass Reinvestitionskosten in der Höhe von Fr. 426'007.– resultieren.



## St.Galler Gerichte

Bei Grundstücken des Privatvermögens können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Grundstücken (um ein solches handelt es sich im vorliegenden Fall), die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte als Unterhaltskosten abgezogen werden (Art. 44 Abs. 2 StG). Nach der sogenannten Dumont-Praxis durften Instandstellungskosten nach dem Kauf einer vernachlässigten Liegenschaft nicht als Unterhaltskosten abgezogen werden. Diese Praxis wurde jedoch per 1. Januar 2010 abgeschafft.

Die Vorinstanz hat bei der Auflistung der Umbaukosten der Rekurrenten die Unterhaltskosten von Fr. 64'848.- abgezogen, welche bereits bei der Einkommenssteuer 2012 als solche deklariert wurden (act. 19, 20). Nach Art. 137 Abs. 2 StG können Aufwendungen, die steuerlich bereits abgezogen worden sind, bei den Aufwendungen bei der Grundstückgewinnsteuer nicht angerechnet werden. Im Rekurs werden zusätzliche Aufwendungen von Fr. 74'306.- angeführt, welche im Jahr 2013 anfielen und für die im Einspracheverfahren erst Offerten vorlagen. Darunter sind aber Leistungen, die zumindest teilweise auch Unterhaltsaufwendungen betreffen (z.B. sind Sanitärarbeiten bei Ersatz mit Komfortverbesserung nur zu 20% Anlagekosten und zu 80% Unterhaltskosten und Fassadenrenovationen ebenfalls überwiegend Unterhaltsaufwand, vgl. StB 44 Nr. 3). Daher betreffen die weiteren Arbeiten, insbesondere auch die Gerüstarbeiten, die im Jahr 2013 durchgeführt wurden, zumindest zu einem erheblichen Teil Unterhalt und nicht Wertvermehrung. Ein Nachweis von Reinvestitionskosten von über Fr. 425'000.- liegt somit nicht vor. Dementsprechend kann kein Aufschub der Besteuerung des Grundstückgewinns gewährt werden.

c) 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 Entscheidegebühr von Fr. 800.- erscheint 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.–.