



Fall-Nr.: I/1-2020/130
Stelle: Verwaltungsrekurskommission
Rubrik: Abgaben und öffentliche Dienstpflichten
Publikationsdatum: 13.09.2021
Entscheiddatum: 17.06.2021

Entscheid Verwaltungsrekurskommission, 17. Juni 2021

Art. 134, Art. 135 Abs. 1, Art. 136 Abs. 1, Art. 139 Abs. 1 StG (sGS 811.1). Die Vorinstanz hat im Fall einer Teilveräusserung eines Grundstücks für die Aufteilung des Erwerbspreises zu Recht auf die aktuelle Verkehrswertschätzung im Zeitpunkt des Erwerbs abgestützt. Die entsprechenden Steuerwerte wären nur dann unbeachtlich, wenn sie qualifiziert falsch wären, wofür es aber keine Hinweise gibt (Verwaltungsrekurskommission, Abteilung I/1, 17. Juni 2021, I/1-2020/130).

Präsident Urs Gmünder, Richter Markus Frei und Richterin Barbara Steinbacher,
Gerichtsschreiberin Silvia Geiger

X, Rekurrent,

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. HSG David Brassel, Grossfeldstrasse 45,
Postfach 166, 7320 Sargans,

gegen

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

betreffend

Grundstückgewinnsteuer (Ref.Nr. 000000)

Sachverhalt:



A.- X erwarb am 2. Oktober 2006 von der Erbengemeinschaft A die Grundstücke Nrn. 1 und 2 (Grundbuch B) zum Gesamtpreis von Fr. 800'000.–. Das Grundstück Nr. 1 mit einer Gesamtfläche von 1'545 m² war mit einem Wohnhaus (Versicherungsnummer 000) und einem Magazin (Vers.-Nr. 000) bebaut. An dessen südöstlichen Grenze schliesst sich das Grundstück Nr. 2 an mit einer Parzellengrösse von 253 m² und einem Ladengebäude (Vers.-Nr. 000). Am 11. Juni 2019 veräusserte X einen Teil des Grundstücks Nr. 1, und zwar wurden 331 m² Boden und das Magazin (Vers.-Nr. 000) abgetrennt und mit dem südwestlich angrenzenden Grundstück Nr. 3, dessen Eigentümerin die C AG mit Sitz in B ist, vereinigt. Der Kaufpreis betrug Fr. 400'000.–.

In der Steuererklärung für die Grundstückgewinnsteuer deklarierte X einen steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 189'700.– (Veräusserungserlös Fr. 400'000.– abzüglich Erwerbspreis Fr. 166'300.– und Anlagekosten Fr. 44'000.–). Das Kantonale Steueramt veranlagte X am 8. April 2020 demgegenüber mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 271'649.– (Veräusserungserlös Fr. 400'000.– abzüglich Erwerbspreis Fr. 81'351.– und Anlagekosten Fr. 47'000.– [Nebenkosten Fr. 3'000.– und wertvermehrnde Aufwendungen Fr. 44'000.–]). X erhob mit Eingabe vom 5. Mai 2020 Einsprache mit dem Antrag, der Erwerbspreis sei auf Fr. 166'300.– festzusetzen. Das Kantonale Steueramt wies die Einsprache mit Entscheid vom 3. Juni 2020 ab.

B.- Am 22. Juni 2020 erhob X Rekurs beim Kantonalen Steueramt, welches die Eingabe am 24. Juni 2020 zuständigkeithalber an die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) weiterleitete. Er hielt dafür, bei der Veranlagung sei für das Wohnhaus von einem Minderwert von mindestens 60 % auszugehen. Mit Vernehmlassung vom 9. Oktober 2020 trug das Kantonale Steueramt auf Abweisung des Rekurses an. Der zwischenzeitlich mit der Interessenwahrung beauftragte Rechtsvertreter des X nahm am 3. Dezember 2020 innert erstreckter Frist schriftlich Stellung und beantragte, unter Kosten- und Entschädigungsfolge seien der Rekurs gutzuheissen und die Grundstückgewinnsteuer zu reduzieren. Er legte zur Illustration des Gebäudezustands zudem verschiedene Fotos bei. Am 11. Januar 2021 reichte der Rechtsvertreter ein weiteres Beweismittel ein, und zwar eine Korrespondenz vom 19./21. Dezember 2005 zwischen D, einem Erben des ehemaligen Grundstückeigentümers, und der für die Feuerungskontrolle zuständigen Person. Das Kantonale Steueramt verzichtete auf eine weitere Stellungnahme.



Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten zur Begründung ihrer Anträge wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1.- Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis des Rekurrenten zur Ergreifung des Rechtsmittels ist gegeben. Der Rekurs vom 22. Juni 2020 wurde rechtzeitig eingereicht und 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.- Im Rekursverfahren ist umstritten, wie hoch der Grundstücksgewinn ist, den der Rekurrent mit der Teilveräusserung des Grundstücks Nr. 1 an die C AG erzielt hat.

a) Gemäss Art. 134 StG entspricht der Grundstücksgewinn dem Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Der Erlös umfasst gemäss Art. 135 Abs. 1 StG den 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 (Art. 135 Abs. 2 StG). 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.

Aufgrund des gesetzlich vorgeschriebenen Vorgehens wird der Gesamterwerbspreis bei parzellenweiser Veräusserung eines Grundstücks nach dem Verkehrswertverhältnis im Zeitpunkt des Erwerbs auf die veräusserte Parzelle einerseits und die zurückbehaltene Parzelle andererseits aufgeteilt. Diese Aufteilung hat nach objektiven Grundsätzen zu erfolgen. Abzustellen ist grundsätzlich auf den Verkehrswert im Zeitpunkt der letzten steuerauslösenden Veräusserung, welche sich in der Regel aus der in diesem Zeitpunkt geltenden amtlichen Schätzung ergibt (Entscheid der



Verwaltungsrekurskommission I/1-2020/148 vom 18. Februar 2021 E. 2b, im Internet abrufbar unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung; GVP 1976 Nr. 17 zu einer Bestimmung des alten Steuergesetzes von 1970, die den gleichen Wortlaut wie Art. 136 Abs. 2 StG hatte; StB 139 Nr. 1; Zigerlig/Oertli/Hofmann, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, V. Teil N 104).

Der Rekurrent erwarb die Grundstücke Nrn. 1 und 2 am 2. Oktober 2006 zusammen für Fr. 800'000.–, ohne dass der Kaufpreis auf die beiden Grundstücke aufgeteilt wurde. Das Grundstück Nr. 1 umfasste ein Wohnhaus, ein Magazin sowie 1'545 m² Grundfläche. Am 11. Juni 2019 veräusserte er der C AG nur das Magazin und eine Teilfläche von 331 m² des Grundstücks Nr. 1. Für das Grundstück Nr. 1 liegt kein Erwerbspreis vor. Es stellt sich daher die Frage, wie der Erwerbspreis von Fr. 800'000.– auf die zwei Grundstücke Nrn. 1 und 2 aufzuteilen ist.

b) Mit der amtlichen Schätzung vom 27. Januar 2005 wurde das Grundstück Nr. 1 mit einem Verkehrswert von Fr. 568'000.– geschätzt; davon entfielen Fr. 282'000.– auf das Wohnhaus, Fr. 24'000.– auf das Magazin und Fr. 262'000.– auf den Boden. Am selben Tag wurde auch das Grundstück Nr. 2 geschätzt, und zwar mit einem Verkehrswert von Fr. 220'000.–. Der Wertanteil des Ladengebäudes belief sich auf Fr. 124'000.–, derjenige des Bodens auf Fr. 96'000.–. Die Summe der beiden Verkehrswerte ergab Fr. 788'000.–. Die Vorinstanz stellte den Kaufpreis von Fr. 800'000.–, welchen der Rekurrent für die beiden Grundstücke Nrn. 1 und 2 am 2. Oktober 2006 bezahlt hatte, dem Gesamtbetrag der beiden Schätzungen von Fr. 788'000.– gegenüber, was den Faktor 1,0152 ergab. Damit wurde der Wertanteil des Magazins (Vers.-Nr. 000) von Fr. 24'000.– multipliziert, was einen Erwerbspreis von Fr. 24'365.48 ergab. Der Rekurrent verkaufte aber am 11. Juni 2019 nicht nur das Magazin, sondern gleichzeitig auch eine Fläche von 331 m² des Grundstücks Nr. 1. Der Wertanteil für die Gesamtfläche von 1'545 m² betrug Fr. 262'000.–. Die Teilfläche von 331 m² entspricht dementsprechend einem Wertanteil von Fr. 56'130.74 (Fr. 262'000.– dividiert durch 1545 und multipliziert mit 331). Dieser Betrag ist wiederum mit dem Faktor 1,0152 zu multiplizieren, so dass der Wertanteil des verkauften Bodens einen Erwerbspreis von Fr. 56'985.52 ergibt. Damit resultiert mit der Vorinstanz für das Magazin und die Teilfläche von 331 m² ein Erwerbspreis von insgesamt Fr. 81'351.–. Die Vorgehensweise der Vorinstanz mit der anteilmässigen Aufteilung gemäss den



St.Galler Gerichte

amtlichen Verkehrswerten entspricht grundsätzlich dem gesetzlich vorgeschriebenen Vorgehen.

c) Der Rekurrent wendet dagegen ein, dass das Wohnhaus auf dem Grundstück Nr. 1 beim Kauf nicht bewohnbar gewesen und deshalb von einem Minderwert von mindestens 60 % – und nicht wie in der amtlichen Verkehrswertschätzung vom 27. Januar 2005 von einem solchen von 26 % – auszugehen sei. Es habe sich um eine Altliegenschaft mit Renovationsbedarf gehandelt. Die Heizung sei defekt gewesen und habe ersetzt werden müssen. Die komplette Elektroinstallation habe nicht mehr den Vorschriften entsprochen und neu erstellt werden müssen. Küche, Bad und WC, sämtliche Bodenbeläge, Wände, Decken sowie teils Fenster hätten ebenfalls ersetzt werden müssen. Das marode Wohnhaus sei in der Schätzung vom 27. Januar 2005 deutlich zu hoch bewertet worden. Der Mietertrag habe in den Jahren 2006 bis 2010 nicht Fr. 27'120.–, wie in der Grundstückschätzung festgehalten, sondern weniger als Fr. 11'000.– pro Jahr betragen. Trotz hoher Instandstellungskosten in den Jahren 2006 bis 2010 sei der Mietertrag auch vier Jahre nach dem Kauf noch deutlich tiefer als Fr. 27'120.– ausgefallen. Der Mietertrag habe direkten Einfluss auf den Ertragswert, weshalb dieser reduziert werden müsse mit der Folge, dass auch der Verkehrswert des Wohnhauses zu reduzieren sei. Der Unterhalt für die Liegenschaft sei sehr hoch gewesen, was auf einen massiven Sanierungsbedarf und höheren Minderwert schliessen lasse. In der Schätzung vom 27. Januar 2005 sei der Landwert mit Fr. 201.–/m² oder Fr. 311'000.– für die Gesamtfläche ausgewiesen worden. Die Vorinstanz habe das Land lediglich mit Fr. 262'000.– bewertet, was einem Quadratmeterpreis von Fr. 169.58 entspreche. Damit sei das Wohnhaus zu stark und der Landwert zu wenig berücksichtigt worden. Der Erwerbspreis für das verkaufte Land mit dem Magazin betrage deutlich mehr als Fr. 81'351.–. Bei einem Minderwert des Wohnhauses von 60 % betrage der Wertanteil der Fläche von 331 m² Fr. 78'706.–. Dies ergebe zusammen mit dem Magazin (unverändert Fr. 24'365.–) einen Erwerbspreis von Fr. 103'071.–.

Dem hält die Vorinstanz entgegen, dass für die Aufteilung des Erwerbspreises die aktuelle Verkehrswertschätzung im Zeitpunkt des Erwerbs massgebend sei. Als der Rekurrent die beiden Grundstücke am 2. Oktober 2006 gekauft habe, seien die damals aktuellen Verkehrswertschätzungen rund eineinhalb Jahre alt gewesen. Der Minderwert des Wohnhauses sei darin auf 26 % festgesetzt worden. Daraus ergebe sich nicht,



dass das Wohnhaus im Zeitpunkt des Erwerbs unbewohnbar gewesen sei. Bei der Aufteilung des Erwerbspreises könne das Wohnhaus nicht ausgeklammert werden, da ansonsten den tatsächlichen Verhältnissen nicht Rechnung getragen werde.

d) Als Steuerwerte werden bei der Grundstückschätzung gemäss Art. 8 lit. a der Verordnung über die Durchführung der Grundstückschätzung (sGS 814.11, abgekürzt: VGS) der Miet- und Verkehrswert des Grundstücks ermittelt. Gemäss Art. 1 und 4 des Gesetzes über die Durchführung der Grundstückschätzung (sGS 814.1, abgekürzt: GGS) in Verbindung mit Art. 34 Abs. 2 bzw. Art. 57 Abs. 1 StG entspricht der Mietwert bzw. der Verkehrswert dem mittleren Preis, zu dem Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend vermietet bzw. veräussert werden. Im Übrigen regelt die Regierung die Schätzung des Verkehrswertes durch Verordnung (Art. 57 Abs. 2 StG). Gemäss Art. 9 Abs. 1 VGS werden die Schätzungswerte nach den allgemein anerkannten, von den massgeblichen Berufsorganisationen empfohlenen Schätzungsregeln (namentlich jenen der Schweizerischen Vereinigung kantonaler Grundstückerbewertungsexperten und Schweizerische Schätzungsexperten-Kammer/Schweizerischer Verband der Immobilienreuhänder [Hrsg.], Das Schweizerische Schätzerhandbuch, Bewertung von Immobilien, Ausgabe 2019, nachfolgend: Schätzerhandbuch) ermittelt. Der Fachdienst für Grundstückschätzung erlässt ergänzende Richtlinien und Weisungen (Art. 9 Abs. 2 VGS).

Im Zeitpunkt der Schätzung vom 27. Januar 2005 (Schätzungsdatum) standen auf dem Grundstück Nr. 1 ein Magazin (Vers.-Nr. 000) und ein Wohnhaus (Vers.-Nr. 000). Der Mietwert wurde auf Fr. 27'120.– festgelegt und der Ertragswert auf Fr. 402'000.–. Der Neuwert des Wohnhauses betrug Fr. 547'000.– und der Zeitwert – bei einem Minderwert von 26 % - Fr. 405'000.–. Der Neuwert des Magazins betrug Fr. 50'000.– und der Zeitwert – bei einem Minderwert von 30 % - Fr. 35'000.–. Der Landwert wurde mittels Vergleichspreisen ermittelt. Der m²-Ansatz wurde auf Fr. 201.– festgelegt, was bei einer Fläche von 1'545 m² einen Wert von Fr. 311'000.– ergab. Der Realwert (heute Sachwert) betrug gemäss Schätzung für die Gebäude und das Land Fr. 818'000.–. Der Verkehrswert wurde auf insgesamt Fr. 568'000.– festgelegt, wobei der Wertanteil des Wohnhauses Fr. 282'000.– und derjenige des Magazins Fr. 24'000.– betragen. Er



wurde nach der im Kanton St. Gallen üblichen Mischwertmethode von Sach- und Ertragswert ermittelt.

e) Anhaltspunkte, dass der Verkehrswert des Grundstücks Nr. 1 am 27. Januar 2005 falsch, nach der Auffassung des Rekurrenten viel zu hoch, geschätzt worden sein könnte, sind nicht ersichtlich. Das Wohnhaus war beim Kauf zwar in einem renovationsbedürftigen Zustand. Dies ergibt sich aus dem Verkaufsinserat, worin das Wohnhaus als "Altliegenschaft mit Renovationsbedarf" ausgeschrieben worden war (act. 16/5). Der Renovationsbedürftigkeit wurde indes mit dem Minderwert Rechnung getragen. Beim Minderwert eines Gebäudes handelt es sich um die wertmässige Einbusse, die der Neuwert seit der Erbauung zufolge Alters und Abnutzung oder aus anderen Gründen erlitten hat. Er ist in Prozenten des Neuwertes des Gebäudes zu bestimmen; massgebend ist die Wertminderungstabelle (Richtlinien und Weisungen 2020 des Fachdienstes für Grundstückschätzung, Ziff. 4.1.2; Schätzerhandbuch, S. 439). Mit der Wertminderung müssen die fälligen Instandstellungskosten am Bewertungsstichtag gedeckt werden können (Urteil des Bundesgerichts 2C_834/2015 vom 15. Februar 2016 E. 2.6.4). Der Minderwert des Wohnhauses wurde anlässlich der Schätzung vom 27. Januar 2005 auf 26 % festgelegt. Dies bedeutet, dass der Fachschätzer damals davon ausging, das Wohnhaus könne mit einem Betrag von Fr. 142'000.– wieder instand gestellt werden. Die Steuerwerte gemäss Schätzung vom 27. Januar 2005 (Mietwert und Verkehrswert) wurden dem damaligen Eigentümer mit Verfügung vom 3. Februar 2005 eröffnet. Aus den Akten ist nicht ersichtlich und wird vom Rekurrenten auch nicht geltend gemacht, dass die Verfügung angefochten wurde. Diese erwuchs demnach in Rechtskraft, was sich der Rekurrent als Rechtsnachfolger der ehemaligen Grundeigentümerin entgegenhalten lassen muss. Eine rechtskräftige Schätzung ist auch gegenüber neuen Eigentümern einer Liegenschaft rechtswirksam, solange die entsprechende Verfügung nicht durch eine neue Schätzung abgelöst wird. Als sogenannter Jedermannswert ist der Verkehrswert nicht abhängig davon, wer Eigentümer eines Grundstücks ist (F. Canonica, Grundstücksgewinn beim Verkauf an den Bauberechtigten, in: Zeitschrift für Baurecht und Vergabewesen [BR] 2020, 249). Die Steuerwerte gemäss Schätzung vom 27. Januar 2005 wären nur dann unbeachtlich, wenn sie qualifiziert falsch, mithin willkürlich wären, wofür es jedoch keine Hinweise gibt. Es wird nicht vorgebracht, dass anerkannte Bewertungsmethoden verletzt worden seien. Zudem trifft nicht zu, dass das Wohnhaus im



Übertragungszeitpunkt unbewohnbar gewesen war. Daran ändert auch nichts, dass die Heizanlage, wie vom Rekurrenten geltend gemacht wurde, defekt gewesen sei (act. 26). Aus der Korrespondenz eines Mitglieds der Erbegemeinschaft des ehemaligen Grundeigentümers mit der für die amtliche Feuerungskontrolle zuständigen Person geht hervor, dass die Heizanlage kurzfristig hätte instand gestellt werden können; darauf wurde indessen verzichtet, weil die Liegenschaft verkauft werden sollte (act. 27). Schliesslich ist davon auszugehen, dass dem Rekurrenten die Ergebnisse der amtlichen Grundstückschätzungen im Zeitpunkt der Unterzeichnung der Grundstückkaufverträge bekannt waren, was ebenfalls dafürspricht, ihm die entsprechenden Steuerwerte in diesem Verfahren entgegenzuhalten. Selbst wenn er davon keine Kenntnis gehabt haben sollte, hätte er eine Neuschätzung verlangen können (Art. 6 Abs. 1 lit. b GGS). Dies hat er, soweit aus den Akten und den Vorbringen im Rekursverfahren ersichtlich, nicht getan. Auf die weiteren Einwände gegen die Grundstückschätzung vom 27. Januar 2005 ist unter den gegebenen Umständen nicht weiter einzugehen.

f) Zusammenfassend ergibt sich, dass das Vorgehen der Vorinstanz zur Ermittlung des Erwerbspreises für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer nicht zu beanstanden ist und sie zu Recht auf die Schätzung vom 27. Januar 2005 abstellte. Liegt für die Berechnung der Grundstückgewinnsteuer kein Kaufpreis vor, so ist für den fehlenden Kaufpreis nach objektiven Grundsätzen ein Wert einzusetzen. Der Gesetzgeber regelt in Art. 136 Abs. 2 StG, dass sich in diesem Fall der Erwerbspreis nach dem Verkehrswert bestimmt. Es ist kein Grund ersichtlich, weshalb im vorliegenden Fall von der gesetzlichen Regelung abgewichen werden soll. Der Rekurrent muss sich den Verkehrswert der Schätzung vom 27. Januar 2005 entgegenhalten lassen. Das Abstellen auf die amtlichen Schätzungen zur Bestimmung des Erwerbspreises entspricht der st. gallischen Veranlagungspraxis. Es besteht kein Anlass, davon abzuweichen. Gegen die Berechnung des Steuerbetrags an sich wurden zu Recht keine Einwände erhoben. Demnach beträgt der steuerbare Gewinn Fr. 271'649.–. Der Rekurs ist somit abzuweisen.

3.- Dem Verfahrensausgang entsprechend hat der Rekurrent die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens zu bezahlen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 800.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der



Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist damit zu verrechnen. Bei diesem Verfahrensausgang besteht kein Anspruch auf eine Prozessentschädigung (Art. 98^{bis} VRP).

Entscheid:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die amtlichen Kosten von Fr. 800.– (Entscheidgebür) zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe.