



Fall-Nr.: B 2019/218
Stelle: Verwaltungsgericht
Rubrik: Verwaltungsgericht
Publikationsdatum: 20.12.2019
Entscheiddatum: 30.10.2019

Entscheid Verwaltungsgericht, 30.10.2019

Steuerrecht. Neufestsetzung des steuerbaren Grundstückgewinns nach Rückweisung der Angelegenheit durch das Bundesgericht. Gemäss Bundesgericht ist im vorliegenden Fall für den Neuwertvergleich auf die Neuwerte inkl. Umgebungskosten und Kosten für einen Baugrubenaushub abzustellen. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen und damit insbesondere den Eigentumsdauerrabatt von 30 Prozent sowie die Kostenverlegung im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestätigt (Verwaltungsgericht, B 2019/218).

Entscheid vom 30. Oktober 2019 / Berichtigung vom 5. Dezember 2019

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Blanc Gähwiler

Verfahrensbeteiligte

Erbengemeinschaft X.__, bestehend aus:

1. Y.__,

2. Z.__,

Beschwerdeführer,

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



St.Galler Gerichte

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen, Unterstrasse 28,
9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

Gegenstand

Bundesgerichtsurteil vom 26. September 2019 betreffend Neufestsetzung des Grundstückgewinnes (Vor-Dossier B 2018/164)

Das Verwaltungsgericht stellt fest:

A. Der Ehemann von X.___ hatte im Jahr 1940 das Grundstück Nr. 0000 (Grundbuch A.___) an der B.___-Strasse in A.___ erworben, darauf ein Einfamilienhaus samt Arztpraxis erstellt und die Liegenschaft bis zu seinem Tod im Jahr 1995 selbst genutzt. Nach seinem Tod war X.___ Alleineigentümerin des Grundstücks. Kraft letztwilliger Verfügung ging das Grundstück im Jahr 2014 zu Gesamteigentum an ihren Neffen Y.___ und ihren Stiefsohn Z.___ über. Mit öffentlich beurkundetem Vertrag vom 14. November 2014 verkaufte die Erbengemeinschaft die Liegenschaft zum Preis von CHF 1'900'000 an die S.___ AG. Die Veräusserung wurde am 6. Januar 2015 im Grundbuch eingetragen.

Das kantonale Steueramt veranlagte die Erben von X.___ am 19. April 2017 mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 1'521'983 (Steuerbetrag total CHF 356'860, Eigentumsdauerabatt 30 Prozent). Vom Veräusserungserlös von CHF 1'900'000 liess es einen Abzug für die Sanierung von Altlasten von CHF 25'557 zu und rechnete anschliessend den Erwerbspreis von CHF 224'000 ab. Weiter wurden Nebenkosten im



St.Galler Gerichte

Umfang von CHF 71'760 und wertvermehrnde Aufwendungen von CHF 56'700 berücksichtigt. Die dagegen erhobene Einsprache hiess das kantonale Steueramt mit Entscheid vom 9. August 2017 teilweise gut und veranlagte die Erbgemeinschaft unter Berücksichtigung eines zusätzlichen Betrags von CHF 22'000 für wertvermehrnde Aufwendungen mit einem steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 1'499'983 (Steuerbetrag total CHF 351'702, Eigentumsdauerrabatt 30 Prozent). Dagegen erhob die Erbgemeinschaft X.__ Rekurs bei der Verwaltungsrekurskommission, welche mit Entscheid vom 29. Mai 2018 den Rekurs teilweise Guthiess, den Einspracheentscheid vom 9. August 2017 aufhob und den steuerbaren Grundstücksgewinn unter Berücksichtigung von Nebenkosten von insgesamt CHF 75'452 auf CHF 1'496'291 bei einem Eigentumsdauerrabatt von 30 Prozent festsetzte.

B. Gegen diesen Entscheid erhob die Erbgemeinschaft X.__, bestehend aus Y.__ und Z.__, mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 4. Juli 2018 Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Rechtsbegehren, unter Kosten- und Entschädigungsfolge sei der angefochtene Entscheid aufzuheben, der steuerbare Grundstücksgewinn auf CHF 1'366'491 festzulegen und es sei der maximale Rabatt für Selbstbewohner zu gewähren; allenfalls sei die Streitsache an die Vorinstanz zurückzuweisen. Mit Entscheid vom 19. Oktober 2018 wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab.

C. Mit Beschwerde an das Bundesgericht beantragten Y.__ und Z.__, unter Kosten- und Entschädigungsfolge sei das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 19. Oktober 2018 aufzuheben und die Sache zur Neuurteilung an dieses Gericht zurückzuweisen. Eventualiter fordern sie, unter Aufhebung dieses Urteils sei der steuerbare Grundstücksgewinn auf CHF 1'384'406 festzusetzen und ein Eigentumsdauerrabatt von 40,5 % auf einem Gewinnanteil von CHF 500'000 sowie ein solcher von 30 % auf dem übrigen Gewinn zu gewähren. Mit Urteil 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 hiess das Bundesgericht die Beschwerde teilweise gut. Es hob den Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2018/164 vom 19. Oktober 2018 aber nur insoweit auf, als damit die Festsetzung des steuerbaren Grundstücksgewinns aus der Veräusserung des Grundstücks Nr. 0000 (Grundbuch A.__) auf CHF 1'496'291 bestätigt wurde. Es wies die Sache einzig zur Neufestsetzung des steuerbaren Grundstücksgewinns aus dieser



Veräusserung im Sinn der Erwägungen an das Verwaltungsgericht zurück. Im Übrigen wies das Bundesgericht demgegenüber die Beschwerde vollumfänglich ab.

Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

1. Im Urteil 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 führte das Bundesgericht im Zusammenhang mit den diesbezüglichen Vorbringen der Beschwerdeführer aus, für den Neuwertvergleich seien als Schätzwerte vom 27. September 2007 und 28. Mai 2014 in der Tat nicht die vom Verwaltungsgericht verwendeten Beträge von CHF 1'054'000 und CHF 1'122'000 heranzuziehen, sondern es sei – in Ergänzung bzw. Berichtigung des vom Verwaltungsgericht festgestellten Sachverhalts – auf die Neuwerte von CHF 1'124'000 (Schätzungsjahr 2007, inkl. "Umgebungskosten" von CHF 70'000) und CHF 1'282'000 (Schätzungsjahr 2014; inkl. "Umgebungskosten" von CHF 100'000 und Kosten für einen Baugrubenaushub von CHF 60'000) abzustellen. Der vom Verwaltungsgericht noch angestellte unzutreffende Neuwertvergleich sei damit unter Heranziehung dieser Neuwerte zu korrigieren; die Sache sei insoweit an das Verwaltungsgericht zurückzuweisen. Im Übrigen wies das Bundesgericht die Beschwerde aber ab und bestätigte damit insbesondere den Eigentumsdauerabatt von 30 Prozent sowie die Kostenverlegung im verwaltungsgerichtlichen Verfahren (BGer 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 6 und E. 9.1).

2. Im Folgenden ist einzig der im Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 19. Oktober 2018 durchgeführte Neuwertvergleich entsprechend den bundesgerichtlichen Vorgaben zu korrigieren und gestützt darauf der steuerbare Grundstückgewinn neu festzusetzen.

2.1. Gemäss Art. 134 Abs. 1 des Steuergesetzes (sGS 811.1, StG) entspricht der Grundstückgewinn dem Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Als Aufwendungen anrechenbar sind nach Art. 137 Abs. 1 lit. a StG insbesondere Ausgaben, welche eine dauerhafte Werterhöhung des Grundstücks bewirkt haben (wie Kosten für Planung, Bau und Verbesserung). Voraussetzung der Anrechenbarkeit ist, dass diese Ausgaben nicht bereits steuerlich abgezogen worden sind (Art. 137 Abs. 2 StG).



2.2. Vor Bundesgericht war im Zusammenhang mit der Berechnung des Grundstücksgewinns einzig noch umstritten, ob für die Berechnung der wertvermehrenden Aufwendungen die in den Schätzungen der Jahre 2007 und 2014 enthaltenen Kosten für Umgebung und Baugrubenaushub miteinzubeziehen seien. Einigkeit herrschte hingegen darüber, dass die Voraussetzungen für eine Neuwertermittlung gemäss st. gallischer Veranlagungspraxis und Rechtsprechung, gemäss welchen der Vergleich der bei Schätzungen festgestellten Neuwerte während der Eigentumsdauer (sog. Neuwertvergleich) eine taugliche Grundlage bildet, um die vom Steuerpflichtigen ermessensweise und pauschal geltend gemachten Aufwendungen zu überprüfen, gegeben sind (vgl. BGer 2C_1058 vom 26. September 2019 E. 4.2 f.).

2.3. Für die Berechnung der wertvermehrenden Aufwendungen bezog der Beschwerdegegner die in den Schätzungsjahre 2007 und 2014 enthaltenen Kosten für Umgebung und Baugrubenaushub nicht mit ein, sondern ging seinerseits noch vom Gebäudetotal aus, mithin von CHF 1'054'000 (Schätzungsjahr 2007) bzw. von CHF 1'122'000 (Schätzungsjahr 2014). Für die Frage, ob und inwieweit für die Ermittlung des Umfanges der wertvermehrenden Aufwendungen auf den Gebäudeversicherungswert abgestellt werden kann, ist angesichts der bundesgerichtlichen Erwägungen harmonisierungsrechtlich als massgebend zu erachten, ob die damit verbundene schematisierende Ermittlung des Verkehrswerts den Regel- bzw. Durchschnittsfall realitätsgerecht erfasst, oder ob sie stattdessen eine systematische Unterbewertung zur Folge hat. Die als Nebenkosten zu qualifizierenden Kosten für die Umgebungsarbeiten, welche im vorliegenden Fall in den amtlichen Schätzungen der Jahre 2007 und 2014 separat aufgeführt wurden, sind harmonisierungsrechtlich als wertvermehrnde Aufwendungen anrechenbar. Dies gilt vorliegend umso mehr, als der Anteil dieser Kosten an den Gebäudekosten von rund 6 % und 9 % liegt und diese Kosten damit nicht als mehr vernachlässigbar zu quantifizieren sind. Was demgegenüber die Kosten für den Baugrubenaushub betrifft, ist zwar davon auszugehen, dass diese im Ergebnis nicht in den Gebäudeversicherungswert miteingeflossen sind, weil der Erdaushub nicht durch Brand zerstört werden kann. Für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer müssen diese Kosten jedoch aufgrund der bundesgerichtlichen Vorgaben aus harmonisierungsrechtlichen Gründen ebenfalls anrechenbar sein. Dies daher, weil sich



St.Galler Gerichte

ansonsten eine nicht zu rechtfertigende systematische, steuererhöhende Unterbewertung ergeben würde (vgl. BGer 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 5.2).

Daher sind im Schätzungsjahr 2007 zusätzlich zum Gebäudetotal die Umgebungskosten von CHF 70'000 sowie im Schätzungsjahr 2014 die Umgebungskosten von CHF 100'000 und die Kosten für einen Baugrubenaushub von CHF 60'000 zu berücksichtigen (BGer 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 6). Aus dem Dargelegten resultiert bezüglich der anrechenbaren Wertvermehrung daher folgende Berechnung:

Gesamtvergleich (A)

Jahr	Baukostenindex	Neuwert gemäss Schätzung	Neuwert gemäss Baukostenindex	Mutmassliche Wert- veränderung
1966	100.0	CHF 335'000		
2014	334.6	CHF 1'282'000	CHF 1'120'910	CHF 161'090
Total A				CHF 161'090

Einzelvergleich (B)

1966	100	CHF 335'000		
1976	158.6	CHF 629'000	CHF 531'310	CHF 97'690
1986	222.4	CHF 860'000	CHF 882'028	CHF 0
1994	268.8	CHF 1'050'000	CHF 1'039'424	CHF 10'576
2007	309.9	CHF 1'124'000	CHF 1'210'547	CHF 0
2014	334.6	CHF 1'282'000	CHF 1'213'586	CHF 68'414



Total B	CHF 176'679
Total A+ B	CHF 337'769
Anrechenbare Wertvermehrung	CHF 168'885

3. Zusammenfassend ergibt sich, dass bei einem Veräusserungserlös von CHF 1'900'000 und unter Berücksichtigung des Erwerbspreises von CHF 224'000, der Kosten der Sanierung Altlasten von CHF 25'557, der Nebenkosten von CHF 75'452 und der anrechenbaren Wertvermehrung von **CHF 168'885** der steuerbare Grundstückgewinn neu **CHF 1'406'106** beträgt. - Die Beschwerde ist daher teilweise gutzuheissen und der angefochtene Entscheid der Vorinstanz vom 29. Mai 2018 aufzuheben. Der ermittelte steuerbare Grundstückgewinn von **CHF 1'406'106** ist vom Beschwerdegegner neu zu veranlagern.

4.

4.1. Das Bundesgericht hob den verwaltungsgerichtlichen Entscheid vom 19. Oktober 2018 lediglich insoweit auf, als damit die Festsetzung des steuerbaren Grundstückgewinns neu vorgenommen worden war. Im Übrigen wurde die Beschwerde abgewiesen. Damit bestätigte das Bundesgericht neben dem Eigentumsdauerrabatt von 30 Prozent insbesondere auch den ursprünglichen Kostenspruch des Verwaltungsgerichts, mit welchem es den Beschwerdeführern die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 2'000 unter Verrechnung mit dem von ihnen in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss auferlegt hatte. Das Verwaltungsgericht ist an den Rückweisungsentscheid des Bundesgerichts gebunden, weshalb es bei der damaligen Kostenverlegung bleiben muss. Hingegen rechtfertigt es sich unter diesen Umständen, im vorliegenden Beschwerdeverfahren auf die Erhebung amtlicher Kosten zu verzichten (Art. 97 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP).

Neu zu verlegen sind hingegen die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 1'000. Die Vorinstanz setzte den steuerbaren Grundstückgewinn auf



CHF 1'496'291 bei einem Eigentumsdauerrabatt von 30 Prozent fest (mutmasslicher Steuerbetrag ca. CHF 350'800, vgl. Steuerkalkulator auf www.steuern.sg.ch). Die Beschwerdeführer beantragten dagegen, der steuerbare Grundstücksgewinn sei auf CHF 1'366'491 bei Gewährung der maximalen Haltedauer festzulegen (mutmasslicher Steuerbetrag ca. CHF 303'200), wohingegen dieser aufgrund der bundesgerichtlichen Vorgaben neu **CHF 1'406'106** (mutmasslicher Steuerbetrag ca. **CHF 329'700**) beträgt. Hinsichtlich des Rabatts für Selbstbewohner schützte das Bundesgericht den verwaltungsgerichtlichen Entscheid und wies die Beschwerde ab. Entsprechend rechtfertigt es sich, die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens **je zur Hälfte** den Beschwerdeführern und dem Staat (kantonales Steueramt) aufzuerlegen. Die Vorinstanz wird angewiesen, den Beschwerdeführern den von ihnen für das Rekursverfahren geleisteten Kostenvorschuss im Umfang von **CHF 500** zurückzuerstatten. Auf die Erhebung des Kostenanteils des Beschwerdegegners ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP).

4.2. Ausseramtliche Kosten sind – die Beschwerdeführer unterliegen mehrheitlich – keine zu entschädigen.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:

- 1.** Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und der Entscheid der Vorinstanz vom 29. Mai 2018 wird aufgehoben.
- 2.** Der steuerbare Grundstücksgewinn aus der Veräusserung des Grundstücks Nr. 0000 (Grundbuchamt A.__) beträgt CHF 1'406'106 und ist vom Beschwerdegegner neu zu veranlagern.
- 3.** Im vorliegenden Beschwerdeverfahren wird auf die Erhebung amtlicher Kosten verzichtet.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 1'000 bezahlen die Beschwerdeführer und der Beschwerdegegner je zur Hälfte. Die Vorinstanz wird



angewiesen, den Beschwerdeführern den von ihnen für das Rekursverfahren geleisteten Kostenvorschuss im Umfang von CHF 500 zurückzuerstatten.

4. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

Der Abteilungspräsident

Die Gerichtsschreiberin

Zürn

Blanc Gähwiler