

BGer 2C 68/2021 vom 22. Februar 2021

Bundesgericht, 2021-02-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_68_2021

FR: TF 2C 68/2021 du 22 février 2021

IT: TF 2C 68/2021 del 22 febbraio 2021

Regeste

Erbschafts- und Schenkungssteuer des Kantons St. Gallen; Grundstückbewertung |
Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 146 IV 88 E. 1.3.2 S. 92) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 145 I 239 E. 2 S. 241).

E. 1.3

Rein kantonales oder kommunales Recht überprüft das Bundesgericht, von hier nicht entscheidewesentlichen Ausnahmen abgesehen (Art. 95 lit. b-e BGG), nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht führt (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 145 I 108 E. 4.4.1 S. 112 f.). Bei der Überprüfung stehen regelmässig die verfassungsmässigen Individualrechte im Vordergrund (BGE 146 I 11 E. 3.1.3 S. 14), insbesondere die Verletzung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV).

E. 1.4

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 146 III 303 E. 2 S. 305). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 146 I 62 E. 3 S. 65).

E. 1.5

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 146 IV 114 E. 2.1 S. 118). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den

Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 146 I 83 E. 1.3 S. 86). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1 S. 91 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung, namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (BGE 146 V 240 E. 8.2 S. 249). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 146 III 73 E. 5.2.2 S. 80; vorne E. 1.4). Wird die Beschwerde diesen Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

E. 2

Die Steuerbehörden erteilen einander kostenlos die benötigten Auskünfte und gewähren einander Einsicht in die amtlichen Akten. Ist eine Person mit Wohnsitz oder Sitz im Kanton aufgrund der Steuererklärung auch in einem andern Kanton steuerpflichtig, so gibt die Veranlagungsbehörde der Steuerbehörde des andern Kantons Kenntnis von der Steuererklärung und von der Veranlagung.

E. 2.1

Streitig und zu prüfen sind Zustandekommen und Höhe der Bewertung des streitbetroffenen Grundstücks. Der Steuerpflichtige macht eine Verletzung der Amtspflichten seitens des Grundbuchverwalters geltend (hinten E. 2.2). Weiter beanstandet er eine willkürliche Sachverhaltsfeststellung, da es sich bei der streitbetroffenen Liegenschaft keinesfalls um ein Abbruchobjekt handle. Weitere Rechtsverletzungen erblickt er in der Handhabung des Stichtagsprinzips und der fehlenden Berücksichtigung der latenten Steuern (hinten E. 3).

E. 2.2.1

Im hier interessierenden Kanton ist die fiskalrechtliche Amtshilfe in Art. 163 des Steuergesetzes (des Kantons St. Gallen) vom 9. April 1998 (StG/SG; sGS 811.1) geregelt. Dieser deckt sich, wie die Vorinstanz in Auslegung des kantonalen Rechts erkannte, weitestgehend mit Art. 39 StHG . So stimmen insbesondere Art. 163 Abs. 1 StG /SG und Art. 39 Abs. 2 StHG bzw. Art. 163 Abs. 2 StG /SG und Art. 39 Abs. 3 StHG dem Sinn nach überein. Es kann damit, dem besseren Verständnis halber, vom harmonisierten Steuerrecht ausgegangen werden, auch wenn es vorliegend um die Erbschafts- und Schenkungssteuer des Kantons St. Gallen und damit eine nicht harmonisierte Steuerart geht.

E. 2.2.2

Die Pflichten der eidgenössischen, kantonalen und kommunalen Behörden unter dem Aspekt der nationalen Amtshilfe ergeben sich im Bereich des harmonisierten Steuerrechts von Kantonen und Gemeinden aus Art. 39 StHG , der unter dem Titel "Amtspflichten" steht. Danach gilt (Abs. 4 ist hier von keiner Bedeutung) : 1 Die mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Personen sind zur Geheimhaltung verpflichtet. Vorbehalten bleibt die Auskunftspflicht, soweit hierfür eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht oder im kantonalen Recht besteht.

E. 2.2.3

Das Steuergeheimnis gilt aber nicht absolut. Es kann durchbrochen werden, sofern hierfür eine gesetzliche Grundlage im Bundesrecht oder im kantonalen Recht besteht (Art. 39 Abs. 1 Satz 2 StHG ; BGE 141 I 172 E. 5 S. 181; Urteile 1C_304/2017 vom 8. September 2017 E. 2.4; 1C_598/2014 vom 18. April 2016 E. 3.1; 1B_245/2015 vom 12. April 2016 E. 5.2). Eine solche findet sich für die Informationsamtshilfe unter Steuerbehörden in Art. 39 Abs.

2, für die Informationsamtshilfe zwischen den "anderen Behörden" von Bund, Kantonen und Gemeinden einerseits und den Steuerbehörden andererseits in Art. 39 Abs. 3 StHG . Dabei bezieht Art. 39 Abs. 3 Satz 1 StHG sich auf die "Informationsamtshilfe auf Ersuchen". Inhaltlich erstreckt diese sich auf "alle Auskünfte, die für die Anwendung dieser Gesetze erforderlich sind", ohne dass das Gesetz eine Einschränkung vornimmt. Demgegenüber hat Art. 39 Abs. 3 Satz 2 StHG die "spontane Informationsamtshilfe" zum Inhalt. Danach sind die "anderen Behörden" befugt, die Steuerbehörden "von sich aus darauf aufmerksam [zu] machen, wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig" sei. In diesem Sinne ist in Art. 39 Abs. 3 StHG ein eigentliches Pflichtrecht der "anderen Behörden" verankert: Auf Ersuchen sind sie verpflichtet, in den übrigen Fällen befugt, den Steuerbehörden "alle Auskünfte, die für die Anwendung dieser Gesetze erforderlich sind" bekanntzugeben.

E. 2.2.4

Nach der Praxis des Bundesgerichts ist Art. 39 StHG in gleicher Weise auszulegen wie die detaillierter gehaltene Regelung von Art. 110 ff. DBG (Urteil 2C_66/2014 vom 5. November 2014 E. 4). Die "Amtshilfe anderer Behörden" auf Ebene der direkten Bundessteuer ist in Art. 112 DBG verankert. Dieser beabsichtigt "à favoriser une collaboration la plus large possible entre les autorités" (Urteil 2C_806/2011 vom 20. März 2012 E. 3, unter Bezugnahme auf BGE 134 II 318 E. 6.1 S. 325).

E. 2.2.5

Der hier interessierende Art. 163 Abs. 3 StG /SG geht offenkundig über die harmonisierungsrechtliche Vorgabe hinaus. Er bestimmt, dass die Regierung "Verwaltungsbehörden des Staates und der Gemeinden verpflichten [kann], den Steuerbehörden von sich aus bestimmte, von ihr bezeichnete Tatsachen, die für die Besteuerung erheblich sind, kostenlos zu melden". Die Exekutive hat von dieser Verordnungskompetenz Gebrauch gemacht. Gemäss Art. 78 Abs. 1 lit. c der Steuerverordnung (des Kantons St. Gallen) vom 20. Oktober 1998 (StV/SG; sGS 811.11) haben die Grundbuchämter unverzüglich "jede Handänderung von Grundstücken unter Beilage des Kauf- oder Übernahmevertrags an das kantonale Steueramt und das Gemeindesteuernamt sowie alle Tatsachen, die für eine Schätzung nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Durchführung der Grundstückschätzung massgebend sind, an das kantonale Steueramt" zu melden. Anders als gemäss Art. 112 Abs. 1 Satz 2 DBG bzw. Art. 39 Abs. 3 Satz 2 DBG sind die Grundbuchämter im Kanton St. Gallen damit zur spontanen Informationsamtshilfe nicht nur befugt, sondern verpflichtet. Sie haben, wenn es zu einer Handänderung kommt, die Veranlagungsbehörde zu unterrichten und zu dokumentieren (Art. 78 Abs. 1 lit. c Halbsatz 1 StV/SG). Eine solche Pflicht sieht die Verordnung ausdrücklich auch vor, soweit es um die Bewertung eines Grundstücks geht (Art. 78 Abs. 1 lit. c Halbsatz 2 StV/SG). Die harmonisierungsrechtliche Wendung ("wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig" sei) findet sich auf Verordnungsebene nicht. Wenn auch offenbleiben kann, ob es sich auf harmonisierungsrechtlicher Ebene um eine Einschränkung handelt, ist offenkundig, dass die Pflicht auf kantonaler Ebene keiner Einschränkung unterliegt.

E. 2.2.6

Im Kanton St. Gallen herrscht in Bezug auf die öffentliche Beurkundung das Amtsnotariat (Art. 55 Abs. 1 SchlT ZGB in Verbindung mit Art. 15 Abs. 1 lit. c des Einführungsgesetzes [des Kantons St. Gallen] vom 3. Juli 1911 zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch

[EGzZGB/SG; sGS 911.1]). Der Grundbuchverwalter nimmt in Personalunion gleichzeitig jene Aufgaben wahr, die hinsichtlich der Grundstücksgeschäfte in anderen Kantonen dem freien Notariat obliegen, diesem im Kanton St. Gallen aber entzogen sind. Demzufolge ist das Grundbuchamt im Kanton St. Gallen nicht nur für die Eintragung des Kaufvertrags ins Grundbuch verantwortlich (Art. 656 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 971 Abs. 1 ZGB ; Verfügungsgeschäft), sondern zuvor bereits für dessen öffentliche Beurkundung (Verpflichtungsgeschäft; Art. 216 Abs. 1 OR).

E. 2.3.1

Der Steuerpflichtige beanstandete im vorinstanzlichen Verfahren, dass der Grundbuchverwalter seine Kenntnisse über den Kaufvertrag (Verpflichtungsgeschäft) vom 30. Dezember 2014 zu Unrecht preisgegeben und in die Bewertung habe einfließen lassen. Der Steuerpflichtige kritisierte dies auch vor dem Hintergrund dessen, dass der Grundbucheintrag (Verfügungsgeschäft) erst am 20. Januar 2016 erfolgt sei. Er meint, das Grundbuchamt hätte sein Wissen (um den Kaufvertrag vom 30. Dezember 2015 und insbesondere den Kaufpreis von Fr. 6'774'600.--) erst nach dem 20. Januar 2016 verwerten dürfen, also erst nach erfolgtem Vollzug des Verfügungsgeschäfts (Sachverhalt, lit. B). Die Bewertung beruhe damit auf einer Verletzung des Amts- bzw. Berufsgeheimnisses seitens des Grundbuchverwalters. Da formell fehlerhaft, sei sie nichtig und dürfe sie nicht verwertet werden.

E. 2.3.2

Hierzu ist von folgendem auszugehen: In einem Kanton, in welchem das freie Notariat herrscht, ist das Grundbuchamt zur spontanen Amtshilfe berechtigt, sobald es vermutet, eine Veranlagung sei unvollständig bzw. könnte unvollständig vorgenommen werden (Art. 112 Abs. 1 Satz 2 DBG bzw. Art. 39 Abs. 3 Satz 2 StHG). Diese Vermutung kann es frühestens hegen, wenn das Geschäft beim Grundbuchamt eingegeben worden, also physisch oder elektronisch zur Anmeldung gelangt ist (siehe Art. 38 lit. a Ziff. 1 der Grundbuchverordnung vom 23. September 2011 [GBV; SR 211.432.1]). Insofern steht es in der Macht der Parteien, mit der Anmeldung zuzuwarten und das Wissen zu kanalisieren. Zwangsläufig anders verhält es sich in einem Kanton, der nicht nur das Amtsnotariat sondern, darüber hinaus, die Personalunion von Urkundsperson für Grundstücksgeschäfte einerseits und Grundbuchverwalter andererseits kennt.

E. 2.3.3

Organisatorisch wäre es durchaus möglich, dass die in Personalunion waltende Person administrativ vorgeht, als ob die Verhältnisse herrschten, wie sie bestehen, wenn das freie Notariat und das Grundbuchamt zusammenwirken. Das strikte Auseinanderhalten von Verpflichtungs- und Verfügungsgeschäft hätte etwa zur Folge, dass das Grundbuchamt seine Kenntnis über das beurkundete Grundstücksgeschäft solange für sich behält, als es noch nicht zum Eintrag ins Grundbuch gekommen ist. Der Sinn und Zweck, den die Vorinstanz der streitbetreffenden Norm (Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG) beimisst, zielt indes in eine andere Richtung. Die Auslegung geht dahin, dass der Grundbuchverwalter mit dem Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts gehalten sei, seine Kenntnis mit dem Steueramt des Kantons St. Gallen zu teilen.

E. 2.3.4

Nachdem Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG rein kantonrechtlicher Natur ist, fragt sich insbesondere, ob die vorinstanzliche Auslegung und Anwendung der Norm

verfassungsrechtlich haltbar seien (vorne E. 1.3). Willkür in der Rechtsanwendung liegt praxismässig (nur) vor, wenn ein Entscheid in der Begründung und im Ergebnis offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft (BGE 146 II 111 E. 5.1.1 S. 132; 145 II 32 E. 5.1 S. 41). Hierzu ist folgendes von Belang: Ausgangspunkt jeder Auslegung eines Rechtssatzes bildet der Wortlaut der Bestimmung (grammatikalisches Element). Ist der Wortlaut der Bestimmung klar, d. h. eindeutig und unmissverständlich, darf davon nur abgewichen werden, wenn triftiger Grund für die Annahme besteht, der Wortlaut ziele am "wahren Sinn" der Regelung vorbei. Anlass für eine solche Annahme können die Entstehungsgeschichte der Bestimmung (historisches Element), ihr Zweck (teleologisches Element) oder der Zusammenhang mit andern Vorschriften (systematisches Element) geben (BGE 146 IV 249 E. 1.3 S. 252 f.; 145 III 133 E. 6 S. 136).

E. 2.3.5

Der Wortlaut von Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG erscheint in diesem Sinne als klar. Er statuiert die Pflicht der Grundbuchämter, bei Vorliegen einer der beiden Tatbestandsvarianten (Handänderung oder Bewertung) unverzüglich und spontan die erforderlichen Informationen an die Veranlagungsbehörde zu übermitteln. In dieselbe Richtung weist das systematische und teleologische Element: Den vorinstanzlichen Feststellungen zufolge entspricht Art. 163 Abs. 2 StG /SG inhaltlich Art. 39 Abs. 3 StHG . Dieser stimmt sodann mit Art. 112 DBG überein. Alle drei Bestimmungen dienen dazu, die Informationsamtshilfe zwischen den "übrigen Behörden" und den Steuerbehörden zu gewährleisten (vorne E. 2.2.3 und 2.2.4). Im Ergebnis durfte die Vorinstanz verfassungsrechtlich haltbar zum Ergebnis gelangen, dass Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG, der auf Art. 163 Abs. 3 StG /SG fusst, die Grundbuchämter zur spontanen Bekanntgabe sämtlicher Handänderungen sowie aller Tatsachen verpflichtet, die für eine Bewertung massgebend sind. In diesem Sinne geht die Norm über das Pflichtrecht von Art. 39 Abs. 3 StHG bzw. Art. 163 Abs. 2 StG /SG hinaus.

E. 2.3.6

Wenn das öffentlich beurkundete Grundstücksgeschäft - wie hier - nicht zur unmittelbar nachfolgenden Anmeldung im Grundbuch bestimmt ist, kommt die erste Tatbestandsvariante von Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG (Handänderung) noch nicht zum Tragen. Demgegenüber ist das Grundbuchamt nach dem klaren Recht des Kantons St. Gallen verpflichtet, die Veranlagungsbehörde unverzüglich und spontan zu informieren, sofern eine Bewertung ansteht (zweite Tatbestandsvariante). Ein derartiger Anwendungsfall der zweiten Tatbestandsvariante ist hier gegeben: Vor dem Hintergrund des öffentlich beurkundeten Kaufpreises (Fr. 850'000.-- gemäss Kaufvertrag vom 7. Oktober 2004) und der seither vorgenommenen rechtskräftigen Neubewertung (Verkehrswert von Fr. 2'080'000.-- gemäss Verfügung vom 23. August 2010; zu beidem Sachverhalt, lit. A) und schliesslich dem Umstand, dass das Eigentum noch nicht übergegangen war (Sachverhalt, lit. B), stand fest, dass der Vorgang mit dem Wissen vom 17. November 2014 (Grundbucheintrag; Sachverhalt, lit. B) als gemischte Schenkung zu würdigen war.

E. 2.3.7

Da die letzte amtliche Bewertung am Stichtag schon mehr als vier Jahre zurücklag und, wie die Vorinstanz feststellt, im Jahr 2014 bekannt war, dass eine Grossüberbauung zur

Diskussion stehe, war zwangsläufig eine Neubewertung vorzunehmen. In deren Rahmen konnte und durfte das Grundbuchamt sein Wissen um den Kaufvertrag vom 30. Dezember 2014 (Sachverhalt, lit. B) nicht zurückhalten. In Befolgung der zweiten Tatbestandsvariante von Art. 78 Abs. 1 lit. c StV /SG (Bewertung) war es gehalten, die Tatsachen, "die für die Schätzung nach den Bestimmungen des Gesetzes über die Durchführung der Grundstückschätzung massgebend sind", unverzüglich und spontan an die Veranlagungsbehörde zu melden. Das Grundbuchamt war kraft kantonalen Rechts nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, sein diesbezügliches Wissen in die Bewertung einzubringen. Für eine zusätzliche Verhältnismässigkeitsprüfung, wie sie dem Steuerpflichtigen vorschwebt, bleibt angesichts des klaren gesetzlichen Auftrags an die Grundbuchämter kein Raum. Ist es, wie im Kanton St. Gallen, Aufgabe des Grundbuchamtes, nicht nur die öffentliche Beurkundung und die Eintragung der Handänderung, sondern auch die Bewertung vorzunehmen, hat das Grundbuchamt sein sachdienliches Wissen in die Bewertung einfließen zu lassen bzw. darauf hinzuwirken, dass eine Bewertung den ihr bekannten Tatsachen entspricht.

E. 2.3.8

Bei der Auslegung und Anwendung des kantonalen Rechts sind der Vorinstanz damit keine Verstösse gegen das Verfassungsrecht unterlaufen. Mit Blick darauf erübrigt es sich, vorfrageweise zu prüfen, ob die Straftatbestände von Art. 320 und/oder Art. 321 StGB erfüllt sein könnten. So oder anders könnte das Grundbuchamt sich auf Art. 14 StGB ("Gesetzlich erlaubte Handlung") berufen. Wer handelt, wie es das Gesetz gebietet oder erlaubt, verhält sich nach Art. 14 StGB rechtmässig, auch wenn die Tat nach dem Strafgesetzbuch oder einem andern Gesetz mit Strafe bedroht ist (BGE 141 IV 417 E. 2.3 S. 421). Grundlage für eine Rechtfertigung im Sinne von Art. 14 StGB bilden namentlich gesetzliche Berufspflichten (Urteil 6B_247/2019 vom 22. Juni 2020 E. 2.2.1), wie sie hier vorliegen. Darauf ist nicht weiter einzugehen.

E. 3

Die Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden erteilen den mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Behörden auf Ersuchen hin alle Auskünfte, die für die Anwendung dieser Gesetze erforderlich sind. Sie können diese Behörden von sich aus darauf aufmerksam machen, wenn sie vermuten, dass eine Veranlagung unvollständig ist. Aufgrund von Art. 39 Abs. 1 Satz 1 StHG sind die mit dem Vollzug der Steuergesetze betrauten Personen folglich zur Geheimhaltung verpflichtet.

E. 3.1

Der Steuerpflichtige bemängelt weiter die Bewertung des Grundstücks, sowohl was den Stichtag als auch die Bewertungsmethode und das Ergebnis der Bewertung betrifft. Dabei handelt es sich, da die Erbschafts- und Schenkungssteuer des Kantons St. Gallen angesprochen ist, um Fragen des kantonalen Rechts.

E. 3.2.1

In einem ersten Punkt kritisiert der Steuerpflichtige die vorinstanzliche Sachverhaltserhebung. Er erblickt willkürliches Vorgehen darin, dass die Vorinstanz undifferenziert die Sichtweise der Verwaltungsrekurskommission übernommen habe. Diese habe am 7. Mai 2019 und damit viereinhalb Jahre nach dem Stichtag einen Augenschein durchgeführt und geschlossen, bei der streitbetroffenen Liegenschaft handle es sich um ein Abbruchobjekt. Im Zeitpunkt des Augenscheins seien die beiden Wohnungen aber

weiterhin bewohnt gewesen; nur die Zahnarztpraxis sei nicht mehr betrieben worden, da der Steuerpflichtige Ende 2015 in den Ruhestand getreten sei. Entgegen der Tatsache, dass das Objekt auch viereinhalb Jahre nach der Veräusserung noch genutzt worden sei, habe die Vorinstanz auf ein Abbruchobjekt geschlossen. Sie habe dies unter anderem damit begründet, dass andere Liegenschaften im Perimeter ebenfalls zu Abbruchzwecken erworben worden seien. Bei Abschluss des Kaufvertrags am 7. Oktober 2004 sei von einer Überbauung noch keine Rede gewesen.

E. 3.2.2

Die Vorinstanz hat für das Bundesgericht verbindlich festgestellt, dass das streitbetroffene Objekt im Jahr 1935 erbaut worden sei (dazu Sachverhalt, lit. A). Die Verwaltungsrekurskommission hatte ihrerseits ausgeführt, dass die Bausubstanz seit längerer Zeit nicht mehr unterhalten worden sei (Sachverhalt, lit. F.b). Weiter ist vorinstanzlich festgestellt, dass der Überbauungsplan am 4. August 2017 erlassen worden sei (Sachverhalt, lit. F.c). Die Vorinstanz schloss beweismässig, das Grundstück sei am 30. Dezember 2014 zu Abbruchzwecken erworben worden.

E. 3.2.3

Das Bundesgericht hat die Sachverhaltsfeststellung oder Beweiswürdigung einer Vorinstanz nur zu beanstanden, wenn sie verfassungsrechtlich schlechterdings unhaltbar ist, wenn also die Behörde in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgegangen war, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.5). Dass eine andere Lösung ebenfalls möglich erscheint, genügt nicht (BGE 143 IV 241 E. 2.3.1 S. 244). Erforderlich für einen begründeten Willkürvorwurf ist mithin, dass die Behörde den Sinn und die Tragweite eines Beweismittels offensichtlich verkannt hat, dass sie ohne sachlichen Grund ein wichtiges und entscheidungswesentliches Beweismittel unberücksichtigt gelassen oder dass sie auf Grundlage der festgestellten Tatsachen unhaltbare Schlussfolgerungen gezogen hat (BGE 146 IV 88 E. 1.3.1 S. 92).

E. 3.2.4

Die Verwaltungsrekurskommission hat, wie auch die Vorinstanz feststellt, einen Augenschein angeordnet. Dieser soll nach Angaben des Steuerpflichtigen am 7. Mai 2019 stattgefunden haben. Dass der Augenschein rund viereinhalb Jahre nach dem Stichtag vorgenommen wurde, vermag zu keiner Verzerrung zu führen und erlaubt eine rückwirkende Beurteilung per Stichtag. Der Steuerpflichtige wendet nicht ein, aus tatsächlichen und/oder rechtlichen Gründen sei es zu einem erheblichen Wertverzehr gekommen, der die Liegenschaft erst seither als Abbruchobjekt erscheinen lasse. Gegenteilig war das im Jahr 1935 erstellte Gebäude nach den Feststellung der kantonalen Behörden schon seit längerer Zeit nicht mehr unterhalten worden. Der Steuerpflichtige macht hierzu einzig geltend, die beiden Wohnungen seien auch im Jahr 2019 noch belegt gewesen. Über den Zustand der Liegenschaft sagt dies freilich nichts aus. Ob die technische Entwertung schon derart weit fortgeschritten war, dass von einem Abbruchobjekt gesprochen werden musste, kann offenbleiben. Als Abbruchobjekt in diese Sinne kann eine Liegenschaft auch dann zu würdigen sein, wenn das Grundstück im Perimeter einer bevorstehenden Grossüberbauung liegt. Dass es sich so verhalten hat, erscheint umso plausibler, als die Käuferschaft bereit war, Fr. 4'200.-- pro Quadratmeter aufzuwenden. Vor dem Hintergrund eines Ertragswertes von rund Fr. 1'200'000.-- erhellt, dass der Kaufpreis wesentlich von den

Neubauplänen getrieben gewesen sein muss. Von welchen Vorstellungen die seinerzeitige Eigentümerin und der Steuerpflichtige im Jahr 2004 ausgegangen sind, kann von vornherein keine Rolle spielen. Das Objekt stand im Jahr 2014 vor dem Ende seiner Nutzungsdauer. Die vorinstanzliche Beweiswürdigung ist jedenfalls nicht willkürlich.

E. 3.3.1

Der Steuerpflichtige kritisiert, aufgrund des Stichtagsprinzips seien einzig die Verhältnisse massgebend, wie sie am 17. November 2014 (Grundbucheintrag) geherrscht hätten. Er will damit zum Ausdruck bringen, dass das Grundbuchamt bei seiner Bewertung vom 2. März 2015 die Veräusserung vom 30. Dezember 2014 nicht hätte berücksichtigen dürfen. Die aufgeworfene Frage ist weniger eine solche des Stichtags als des Verkehrswerts.

E. 3.3.2

Was unter dem unbestimmten Rechtsbegriff des Verkehrswerts zu verstehen sei, stellt eine Rechtsfrage dar, während der Preis, der tatsächlich erzielt werden kann, eine Tatfrage ist (vgl. BGE 122 I 168 E. 2c S. 173; Urteile 2C_1081/2018 vom 29. Januar 2020 E. 2.2.2; 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.4). Der abgaberechtliche Verkehrswert entspricht dem Marktwert und damit dem Preis, der bei einer Veräusserung des Vermögensobjektes im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unabhängiger Dritter unter normalen Umständen zu bezahlen bereit wäre (Urteil 2C_1057/2018 vom 7. April 2020 E. 4.1). In jedem Fall bildet der Verkehrswert keine mathematisch punktgenau bestimmbare Grösse; vielmehr ist er in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (BGE 131 I 291 E. 3.2.2 S. 307 ; 128 I 240 E. 3.2.1 S. 249). Das hier massgebende kantonale Recht steht im Einklang mit diesen Prinzipien und bestimmt zum Verkehrswert von Grundstücken, dass dieser dem mittleren Preis entspreche, zu dem Grundstücke "gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend" veräussert werden (Art. 57 Abs. 1 StG /SG).

E. 3.3.3

Wo das Bundesrecht - wie etwa in Art. 14 Abs. 1 StHG - diesen Begriff verwendet, ohne bestimmte Bewertungsmethoden vorzugeben, verbleibt den Kantonen bei der Bewertung eines Vermögenswertes ein erheblicher Handlungsspielraum (vgl. BGE 136 II 256 E. 3.1 S. 259; 134 II 207 E. 3.6 S. 214 ; 128 I 240 E. 3.1.1 S. 248). Dieser kantonale Handlungsspielraum ist jedenfalls nicht geringer, wenn es um eine nicht harmonisierte Steuer geht, sodass die Auslegung und/oder Anwendung der rein kantonalen oder kommunalen Bewertungsregeln zu prüfen ist (Urteil 2C_598/2018 vom 27. September 2019 E. 4.2.2). Abgesehen davon, dass jeder Bewertung ein gewisses Schätzerermessen innewohnt, rechtfertigt ein Einschreiten des Bundesgerichts sich nur, wenn der Bewertung ein offensichtlich unrichtiger Sachverhalt zugrunde gelegt worden ist, allgemein anerkannte Bewertungsmethoden klar verletzt oder unrichtig angewendet worden sind oder gesamthaft gesehen ein offensichtlich falsches Schätzungsergebnis resultiert (vgl. BGE 141 I 113 E. 6.2 S. 117).

E. 3.3.4

Für die Bewertungen vom 23. August 2010 und 17. März 2015 zogen die Behörden die Mischwertmethode heran, wobei die "Baulandreserve" von 700 Quadratmetern im ersten Fall anhand der Lageklassenmethode (dazu BGE 141 IV 305 E. 6.6.2 S. 315), im zweiten Fall aufgrund der Preisvergleichsmethode bewertet wurde. Die Verwaltungsrekurskommission ging zur reinen Preisvergleichsmethode über. Der

Mischwertmethode wird in der Literatur teils vorgeworfen, dass sie zur Ermittlung des Verkehrswerts von vornherein ungeeignet sei. Als Wertbildungsmechanismus kämen nur die Preisvergleichsmethode (für Besitzobjekte) und die Ertragsmethode (für Nutzobjekte) in Frage (so namentlich Francesco Canonica, Die Immobilienbewertung, 2009, S. 23 und 24; a.M. wohl Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstückbewertungsexperten [SVKG; Hrsg.], Das Schweizerische Schätzerhandbuch, 5. Aufl. 2019, S. 167). Der Preisvergleich gewährleistet die verlässlichste Methode, jedenfalls dann, wenn er auf einer statistisch hinreichenden Zahl geeigneter Vergleichspreise beruhe. Er eigne sich vor allem für die Bewertung von Land (Canonica, a.a.O., 168; SVKG, a.a.O., S. 282) und stelle in diesem Bereich die Primärmethode dar (Canonica, a.a.O., 364). Der Lageklassenmethode komme die Funktion einer Hilfsmethode zu (Canonica, a.a.O., 282).

E. 3.3.5

Der Steuerpflichtige verlangt die Feststellung eines Verkehrswerts von Fr. 2'080'000.-- und beruft sich damit auf die Mischwertmethode (Sachverhalt, lit. A). Abgesehen von den methodischen Schwächen dieses Ansatzes ist dem Steuerpflichtigen zu entgegen, dass die Bewertung per 23. August 2010 keinesfalls mit der Bewertung per Stichtag übereinstimmen kann. Nachdem nicht zu beanstanden ist, dass die Vorinstanz von einem Abbruchobjekt ausgegangen ist, durfte sie sich auf die Preisvergleichsmethode stützen. Abbruchobjekte werden behandelt wie unüberbautes Land, abzüglich der Freilegungskosten (SVKG, a.a.O., S. 93). Schon die Veranlagungsbehörde hatte in diesem Zusammenhang darauf aufmerksam gemacht, dass durchaus Vergleichsmöglichkeiten bestünden (Sachverhalt, lit. D). Die Verwaltungsrekurskommission ergänzte, in unmittelbarer Nähe des streitbetreffenen Grundstücks seien im fraglichen Zeitraum durchschnittlich Fr. 4'120.-- pro Quadratmeter bezahlt worden.

E. 3.3.6

Dies durfte und musste die Vorinstanz für die Zwecke des Verkehrswerts in Betracht ziehen, bildet der Preisvergleich für die Bewertung von Bauland doch den verlässlichsten Gradmesser. Anders, als der Steuerpflichtige anzunehmen scheint, ist der Verkehrswert nicht vergangenheitsbezogen, ebenso wenig ist er zukunftsbezogen. Er ist einzig stichtagsbezogen, wobei der Stichtag insofern nicht wörtlich zu nehmen ist, als ein gewisser Beobachtungszeitraum herangezogen werden darf, solange nur die Verhältnisse gleichbleibend sind. Die Vergleichswertmethode als statistische Methode setzt voraus, dass Objekte mit weitgehend ähnlichen Eigenschaften vorliegen. Die Vorinstanz konnte den direkten Vergleich mit in zeitlicher und sachlicher Hinsicht geeigneten Grössen anstellen. Ihr Vorgehen ist verfassungsrechtlich haltbar. Davon zu sprechen, der Verkehrswert sei zwischen dem 17. November 2014 und dem 30. Dezember 2014 bzw. dem 2. März 2015 hochgeschneit, wirkt konstruiert und findet in den Tatsachen keine Grundlage.

E. 3.3.7

Schliesslich verlangt der Steuerpflichtige die Berücksichtigung der latenten Steuern. Er rügt, dass die Vorinstanz im Rahmen der Bewertung bereits den Grundstückgewinnsteuern hätte Rechnung tragen müssen, wie sie sich aufgrund des Rechtsgeschäfts vom 30. Dezember 2014 / 20. Januar 2016 ergeben haben. Ihm ist entgegenzuhalten, dass der Streitgegenstand auf die Bewertung des Grundstücks beschränkt ist. Die Veranlagung der Schenkungssteuer des Kantons St. Gallen, bei welcher der Steuerpflichtige die latenten Steuern in Anschlag bringen will, liegt ausserhalb des Streitgegenstandes.

E. 3.4

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

E. 4

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen. Dem Kanton St. Gallen, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.