

BGer 9C_295/2025 vom 21. Mai 2026

Bundesgericht, 2026-05-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_295_2025

FR: TF 9C_295/2025 du 21 mai 2026

IT: TF 9C_295/2025 del 21 maggio 2026

Erwägungen

E. 1.1

Die Beschwerde richtet sich gegen einen Endentscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Art. 90 BGG) und wurde vom legitimierten Beschwerdeführer (Art. 89 Abs. 1 BGG) fristgerecht eingereicht (Art. 100 Abs. 1 BGG).

E. 1.2

Anfechtungsobjekt des vorliegenden Verfahrens bildet einzig der Entscheid des Verwaltungsgerichts, der die früheren Entscheide ersetzt (sog. Devolutiveffekt). Soweit der Beschwerdeführer auch die Aufhebung der Entscheide der Verwaltungsrekurskommission und die Abänderung des Einspracheentscheids beantragt, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Immerhin gelten Entscheide unterer Instanzen als inhaltlich mitangefochten (vgl. Urteil 9C_5/2025 vom 25. September 2025 E. 1.2).

E. 2.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 150 II 346 E. 1.5.2; 143 II 459 E. 2.1). Mit freier Kognition ist zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG (SR 642.14), vereinbar ist (Urteile 9C_335/2023 vom 26. Oktober 2023 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 150 I 1 , aber in: StE 2024 B 44.11 Nr. 17; 9C_678/2021 vom 17. März 2023 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 149 II 158 , aber in: StE 2023 B 72.13.1 Nr. 4). In Bezug auf die Verletzung der verfassungsmässigen Rechte und von kantonalem Recht gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine gesteigerte Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 150 II 346 E. 1.5.3 ; 147 I 73 E. 2.1; 143 II 283 E. 1.2.2).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Eine Berichtigung der vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellung ist von Amtes wegen (Art. 105 Abs. 2 BGG) oder auf Rüge hin (Art. 97 Abs. 1 BGG) möglich. Von den tatsächlichen Grundlagen des vorinstanzlichen Urteils weicht das Bundesgericht jedoch nur ab, wenn diese offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6 ; 142 I 135 E. 1.6).

E. 2.3

Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen vor Bundesgericht nur soweit vorgebracht werden, als erst der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG), was in der Beschwerde näher darzulegen ist (Art. 42 Abs. 2 BGG ; BGE 148 V 174 E. 2.2). Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat nicht erst der angefochtene Entscheid Anlass dazu gegeben, das Verkaufsdossier betreffend die im Streit stehende Liegenschaft einzureichen. Vielmehr war bereits vor dem Verwaltungsgericht strittig, ob anrechenbare Nebenkosten im Sinne einer Mäklerprovision in der Höhe von Fr. 255'000.- vorliegen. Es ist daher nicht ersichtlich, inwiefern der Beschwerdeführer das Verkaufsdossier nicht bereits vor der Vorinstanz hätte einreichen können. Es hat vorliegend unbeachtet zu bleiben.

E. 3.1

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen. Dabei ist nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich die betroffene Person über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 148 III 30 E. 3.1).

E. 3.2

Mit Blick auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid wird ersichtlich, von welchen Überlegungen sich das Verwaltungsgericht hat leiten lassen. Dies gilt sowohl hinsichtlich der Bejahung des wirtschaftlichen Näheverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer und der B. _____ AG als auch der (wenn auch sehr knapp gehaltenen) Beurteilung zur Rechnung der E. _____ GmbH vom 5. September 2009. Eine sachgerechte Anfechtung war damit möglich, auch wenn die Vorinstanz nicht zu sämtlichen Vorbringen des Beschwerdeführers Stellung genommen haben mag. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt nicht vor.

E. 4

Materiell streitig und zu prüfen ist, ob die Provisionszahlung an die B. _____ AG im Umfang von Fr. 255'000.- als Nebenkosten sowie wertvermehrnde Aufwendungen von total Fr. 333'652.60, insbesondere die Kosten für den Ausbau des Dachstocks in der Höhe von Fr. 192'910.-, im Rahmen der Bemessung der Grundstückgewinnsteuer zum Abzug zuzulassen sind.

E. 4.1

Die Kantone verfügen über einen gewissen Gestaltungsspielraum, wie sie den ihnen mit Art. 2 Abs. 1 lit. d und Art. 12 StHG erteilten Harmonisierungsauftrag umsetzen. So sind beispielsweise die Rechtsbegriffe "Erlös", "Anlagekosten" und "Ersatzwert" im Steuerharmonisierungsgesetz nicht näher definiert, womit den Kantonen bei der Definition der Bemessungsgrundlage der Steuer ein, wenn auch eingeschränkter, Spielraum bleibt (BGE 151 II 794 E. 3.1; 143 II 382 E. 3.1; Urteil 9C_271/2025 vom 22. Dezember 2025 E. 4.1.2, zur Publikation vorgesehen, mit Hinweisen).

E. 4.2

Im angefochtenen Entscheid wird zutreffend dargelegt, dass der Grundstücksgewinn dem Betrag entspricht, um den der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt (Art. 134 des Steuergesetzes des Kantons St. Gallen vom 9. April 1998 [StG/SG; sGS 811.1]).

Als Aufwendungen anrechenbar sind unter anderem Ausgaben, die eine dauerhafte Werterhöhung des Grundstücks bewirkt haben, wie Kosten für Planung, Bau und Verbesserung (Art. 137 Abs. 1 lit. a StG /SG; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das St. Gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, V. Rz. 85).

Korrekt wiedergegeben werden auch die Grundsätze, nach welchen die für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer relevanten wertvermehrenden Ausgaben von den bei der Einkommenssteuerveranlagung abzugsfähigen Unterhaltskosten einer Liegenschaft (Art. 44 StG /SG) zu unterscheiden sind (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., II. Rz. 484). Hervorzuheben ist, dass für die Abgrenzung der wertvermehrenden und werterhaltenden Aufwendungen deren jeweiligen Anteile gegebenenfalls zu schätzen sind. Dabei obliegt es der steuerpflichtigen Person, die notwendigen Schätzungsgrundlagen (Angaben über ausgeführte Arbeiten, Zustand/Ausstattung der Liegenschaft vor und nach dem Umbau) zu beschaffen. Gegebenenfalls hat die Steuerbehörde von der steuerpflichtigen Person eine detaillierte Sachdarstellung zu verlangen (ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 10 N 157). Aufwendungen, die im Einzelnen nicht mehr belegt, aber glaubhaft gemacht werden können, sind von der Steuerbehörde nach pflichtgemässen Ermessen anzurechnen. Letzteres kommt vorab bei Aufwänden zum Tragen, die längere Zeit zurückliegen und für welche keine Belege mehr verfügbar sind (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V. Rz. 88). Zutreffend dargelegt werden die diesbezüglichen Bemessungsgrundsätze (sog. Neuwertvergleich; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V. Rz. 89).

Zutreffend dargelegt werden auch die Voraussetzungen, unter welchen ein Mäklerlohn im Sinne von Art. 413 OR als Aufwendung gemäss Art. 137 Abs. 1 lit. e StG /SG anerkannt wird (ZWEIFEL/HUNZIKER/ MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 10 N 165 -168; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V. Rz. 98). Diesbezüglich ist hervorzuheben, dass das Bundesrecht den Kantonen nicht vorschreibt, inwieweit sie Mäklerprovisionen bei der Grundstückgewinnsteuer zum Abzug zuzulassen haben (Urteil 2C_719/2017 vom 26. April 2019 E. 2.3 mit Hinweisen) und eine Mäklerprovision als steuermindernde Tatsache gemäss der allgemeinen Beweislastregel grundsätzlich nur berücksichtigt werden kann, wenn die steuerpflichtige Person neben dem Beweis über den Abschluss des Mäklervertrags und die Art der Mäklertätigkeit auch die zum Grundstücksverkauf führende Mäklertätigkeit sowie den Zahlungsnachweis oder die Anerkennung des geschuldeten Mäklerlohns und gegebenenfalls die Schwerverkäuflichkeit oder andere besondere Umstände zu belegen vermag (ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 10 N 173).

E. 5.1

Das Verwaltungsgericht hat eine Anrechnung der Provision an die B._____ AG im Umfang von Fr. 255'000.- wegen Unüblichkeit ihrer Höhe verneint. Die Anrechnung einer im üblichen Bereich liegenden Provision hat die Vorinstanz mit der Begründung abgelehnt, dass ein wirtschaftliches Näheverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der B._____ AG vorliege. Sodann sei die Vermittlungstätigkeit der B._____ AG,

welche die Vermittlung von Immobilien nicht zum Gesellschaftszweck habe, betreffend das Grundstück Nr. xxx nicht durch konkrete Bemühungsnachweise dokumentiert. Auch fehle es an einem Nachweis, dass die Vermittlungstätigkeit der B._____ AG zum Zustandekommen des Grundstückverkaufs geführt habe. Die nicht belegten Angaben im Schreiben von C._____ vom 14. Januar 2025 könnten weder eine konkrete Vermittlungstätigkeit der B._____ AG noch eine Kausalität zum Abschluss des Kaufvertrags vom 5. Juli 2022 nachweisen. Hieran ändere der Umstand nichts, dass C._____ am 8. August 2023 die G._____ AG mit Sitz in U._____ gegründet habe.

Hinsichtlich der Berücksichtigung wertvermehrender Aufwendungen hat die Vorinstanz erwogen, dem Entscheid des Kreisgerichts W._____ vom 17. März 2010 lasse sich entnehmen, dass von der Rechnung der E._____ GmbH vom 5. September 2009 betreffend Ausbau des Dachstocks im damaligen Zeitpunkt ein Betrag von Fr. 105'510.- vom Beschwerdeführer bezahlt worden sei und das Gericht von einem Gesamtanspruch der E._____ GmbH von Fr. 115'900.- ausgegangen sei. Allein mit dem Beleg der Zahlung im erwähnten Umfang sei jedoch der hier streitige wertvermehrende Charakter der vorgenommenen Arbeiten noch nicht dargetan. Auch zum Vorbringen, dass die Kosten von Fr. 83'168.60 (Dachwohnungen) während des Veranlagungsverfahrens belegt worden seien, sei festzuhalten, dass der Nachweis der Baukosten und der Bezahlung derselben für sich allein noch nicht genüge, eine aus der Bautätigkeit resultierende Wertvermehrung nachzuweisen. Bei der Sanierung einer Altliegenschaft, wie sie hier in Frage stehe, falle in aller Regel ein erheblicher Anteil Instandstellungs- und Unterhaltskosten an, welche bei der jeweiligen Einkommenssteuerveranlagung geltend zu machen seien bzw. gewesen wären. Im Rahmen der Einkommenssteuerveranlagung 2008 habe der Beschwerdeführer Unterhaltskosten von Fr. 100'000.- aufgeführt, wohingegen für die Steuerveranlagung 2009 insbesondere die Rechnung der E._____ GmbH vom 5. September 2009 soweit ersichtlich mit Bezug auf Kosten für Liegenschaftsinstandstellung/Unterhalt nicht zum Tragen gekommen sei. Mit Blick auf die Positionen der erwähnten Rechnung sei davon auszugehen, dass damals eine zu einem erheblichen Teil als werterhaltend einzustufende Sanierung stattgefunden haben dürfte, wobei auch ein wertvermehrender Anteil resultiert habe. Soweit vorliegend die baulichen Investitionen als solche und die entsprechenden Zahlungen als belegt zu erachten seien, vermöge dieser Umstand - wie dargelegt - nichts an der Notwendigkeit der Abgrenzung der wertvermehrenden und werterhaltenden Anteile der Liegenschaftsaufwände zu ändern. Aus den vom Beschwerdeführer im Veranlagungs- und in den Rechtsmittelverfahren eingereichten Unterlagen/Aufstellungen ergebe sich keine konkrete Begründung, inwiefern den von ihm angeführten Aufwänden effektiv zur Hauptsache bzw. ausschliesslich wertvermehrender Charakter zukommen solle. In der gegebenen Situation bleibe als Möglichkeit für die Festlegung des Wertvermehrungs-Anteils der getätigten Investitionen einzig eine Annäherungslösung. Der Beschwerdegegner habe zu diesem Zweck praxismässig eine Neuwertvergleichsberechnung vorgenommen und einen Betrag von Fr. 127'574.- (Fr. 57'574.- + Fr. 70'000.-) als wertvermehrenden Anteil anerkannt. Hinsichtlich der seitens der Verwaltungsrekurskommission bestätigten Bemessung der mutmasslichen Wertvermehrung in den Jahren ab 2007 für das Gebäude mit Fr. 113'090.14 (Neuwertschätzung GVA 2012 von Fr. 1'246'000.- - GVA-Neuwert 2007 von Fr. 1'132'909.86) bestünden keine Anhaltspunkte für fehlerhafte Annahmen, und der Beschwerdeführer bringe auch keine entsprechenden Einwände vor. Die GVA-Schätzung vom 10. Oktober 2012 (recte: 26.

September 2012) sei mit Blick auf den Zehnjahres-Schätzungsturnus auch im Zeitpunkt des Verkaufs der Liegenschaft am 5. Juli 2022 noch aktuell und damit für die Grundstücksgewinnsteuer-Bemessung anwendbar gewesen. Es bestehe mithin kein Anlass, den vom Beschwerdegegner im Veranlagungsverfahren gewährten und von der Verwaltungsrekurskommission bestätigten Wertvermehrungsanteil von Fr. 127'574.- zu korrigieren.

E. 5.2

Was der Beschwerdeführer hiergegen vorbringt, verfährt nicht:

E. 5.2.1

Aus dem Verweis auf die Bestätigung von C._____ vom 14. Januar 2025 über die Vermittlertätigkeit kann der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten: Sowohl die Mäklertätigkeit als auch deren Kausalität zum Grundstücksverkauf sind durch die steuerpflichtige Person zu belegen (E. 3.2 hiervor). Mit der Vorinstanz ist nicht ersichtlich, inwiefern das besagte Schreiben eine konkrete Vermittlungstätigkeit nachweisen könnte, geschweige denn eine solche, die für den Verkauf der im Streit stehenden Liegenschaft kausal gewesen wäre. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ändert der Hinweis im Schreiben, dass die "Vermittlertätigkeit für die Strasse F._____ in V._____" vorgenommen worden sei, nichts daran. Um eine Vermittlungstätigkeit nachzuweisen, wäre vielmehr erforderlich gewesen, dass Belege zu den im Schreiben erwähnten Tätigkeiten eingereicht worden wären. Auch der Verweis darauf, dass die Provisionsrechnung bezahlt worden ist, ist unbehelflich hinsichtlich des Nachweises konkreter Vermittlungstätigkeiten. Aus den Modalitäten beim ersten Verkaufsversuch an die D._____ AG kann der Beschwerdeführer schliesslich ebenfalls nichts ableiten - insbesondere kann nicht auf eine willkürliche Beweiswürdigung geschlossen werden, wenn die Vorinstanz konkrete Vermittlungstätigkeiten vorliegend verneint hat. Ob die weiteren Voraussetzungen für das Vorliegen einer Mäklerprovision zu bejahen wären, kann damit offen bleiben. Nach dem Gesagten ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz hinsichtlich der strittigen Fr. 255'000.- abzugsfähige Nebenkosten verneint hat.

E. 5.2.2

Hinzuweisen ist sodann vorab darauf, dass Fr. 57'574.- betreffend Baukosten für Bar und Gästezimmer sowie Fr. 70'000.- betreffend Dachausbau und Einbau von Dachwohnungen, total somit Fr. 127'574.-, bereits als wertvermehrnde Aufwendungen anerkannt und damit nicht mehr streitig sind. Es geht vorliegend lediglich noch um den im Zusammenhang mit den Bauarbeiten im Dachstock geltend gemachten Restbetrag zu den total vom Beschwerdeführer bezifferten Fr. 333'652.60.

Dass mit den Arbeiten im Dachstock ein Mehrwert geschaffen wurde, ist unbestritten. Alleine aus dem Hinweis hierauf kann der Beschwerdeführer jedoch nichts zu seinen Gunsten ableiten. Der Verweis auf das Verhältnis, in welchem im Rahmen der ersten Bauetappe (Bar und Gästezimmer) eine Wertvermehrung anerkannt worden war, ist ebenfalls unbehelflich. Daraus kann insbesondere keine willkürliche Beweiswürdigung hinsichtlich des Umfangs, in welchem für den Dachausbau/-umbau auf wertvermehrnde Aufwendungen geschlossen wurde, abgeleitet werden.

Die Würdigung der Vorinstanz, wonach hinsichtlich des hier streitigen Um-/Ausbaus des Dachs wertvermehrnde Aufwendungen nicht belegt worden seien (dazu E. 3.2 hiervor),

wird nicht substantiiert bestritten und ist damit für das Bundesgericht verbindlich. Soweit der Beschwerdeführer diesbezüglich auf seine Angaben in der Steuererklärung 2009 verweist, zielt dies ins Leere.

Ebenfalls nicht rechtsgenügend gerügt wird die Würdigung des Verwaltungsgerichts, wonach die in der Rechnung der E._____ GmbH vom 5. September 2009 aufgeführten Positionen zu einem erheblichen Teil als werterhaltende Sanierungen einzustufen seien. Aus dem Verweis auf das St. Galler Steuerbuch (StB) 44 Nr. 3 kann der Beschwerdeführer nichts ableiten, weil auch darin zahlreiche Positionen enthalten sind, die als werterhaltend zu qualifizieren sind. Eine willkürliche Beweiswürdigung durch die Vorinstanz ist damit nicht dargetan.

E. 5.3

Mit Blick auf das Gesagte ist die Beschwerde unbegründet, weshalb es beim angefochtenen Entscheid sein Bewenden hat.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 BGG).

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