

SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/136 vom 13. November 2024

Sg Verwaltungsgericht, 2024-11-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_136

FR: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/136 du 13 novembre 2024

IT: SG_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/136 del 13 novembre 2024

Regeste

Grundstückgewinnsteuer. Grundstückgewinnsteuer. Art. 132 Abs. 1, 134 Abs. 1 und 136 Abs. 1 sowie Art. 141 StG (SR 811.1). Das Verwaltungsgericht bestätigte, dass die einlässlich begründeten Feststellungen in VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.2 bis 4.4 auch für das vorliegende Verfahren Gültigkeit hätten. Mit Blick darauf erübrige sich die Klärung der im angefochtenen Entscheid als abklärungsbedürftig erachteten Frage, ob die amtliche Schätzung von 2003 die tatsächlichen Verhältnisse vor 20 Jahren hinsichtlich des Ertragswerts wirklichkeitsnah wiedergebe als die Schätzung von 1993, da einzig die letztere für die Festlegung des amtlichen Ertragswerts – für diesen gelange aufgrund von Art. 139 Abs. 3 StG das gleiche Regime zur Anwendung wie für den amtlichen Verkehrswert – in Betracht falle. Auf die Beschwerde einzutreten sei mithin vorab aufgrund der Tatsache, dass der angefochtene Entscheid den Beschwerdeführer zu Abklärungen verpflichte, die rechtlich mit Blick auf Art. 139 Abs. 3 StG nicht erforderlich seien. Ein Entscheid des Verwaltungsgerichts könne unnötigen Aufwand verhindern (analog Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) und direkt einen Endentscheid herbeiführen, zumal die (ebenfalls strittige) Frage des Haltedauerrabatts mit der Anwendung von Art. 139 Abs. 3 StG verknüpft sei (Art. 141 Abs. 4 StG). In materieller Hinsicht hielt das Verwaltungsgericht fest, dass sich eine Abbruchreife der verkauften Liegenschaft augenscheinlich nicht begründen lasse. Am 8. Dezember 2002 – 20 Jahre vor dem hier in Frage stehenden Liegenschaftsverkauf vom 8. Dezember 2022 – habe der amtliche Ertragswert gemäss der (aufgrund von Art. 139 Abs. 3 StG massgebenden) Schätzung 1993 insgesamt CHF 30'354 (CHF 28'500 [Wohnhaus] + CHF 1'600 [Scheune] + CHF 254 [Ertragswert Grundstück]) betragen. Bei einem Veräusserungserlös von CHF 250'000 und Anlagekosten von CHF 41'576 (amtlicher Ertragswert von CHF 30'354 + Nebenkosten von CHF 11'222) resultiere ein steuerbarer Grundstückgewinn von CHF 208'484. Die in der Beschwerde vorgetragene Neuberechnung des Grundstückgewinns falle mit CHF 210'024 tiefer aus als der im Einspracheentscheid vom 23. November 2023 vorerst bestätigte Grundstückgewinn von CHF 238'524. Sie lasse indes zu Unrecht den Ertragswert (Schätzung 1993) der Scheune bei den Anlagekosten ausser Betracht. Nachdem die Anlagekosten vorliegend nach Art. 139 Abs. 3 StG berechnet würden, sei gemäss Art. 141 Abs. 4 StG für die Berechnung der Haltedauerermässigung auf eine Eigentumsdauer von 20 Jahren abzustellen und der Haltedauerrabatt entsprechend auf 5 % (1% für jedes Jahr über 15 Jahre) zu reduzieren (Art. 141 Abs. 2 lit. b StG). Teilweise Gutheissung der Beschwerde. (Verwaltungsgericht, B 2024/136)

Erwägungen

E. 1.1

Das Verwaltungsgericht ist zum Entscheid in der Sache zuständig (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP). Als Erstinstanz/Verfahrensbeteiligter ist der Beschwerdeführer zur Beschwerdeerhebung befugt (Art. 196 Abs. 1 StG). Die Beschwerde gegen den am

E. 1.2.1

Streitig ist das Eintreten auf die gegen einen Rückweisungsentscheid der Vorinstanz gerichtete Beschwerde. Bei einem Rückweisungsentscheid, wie er vorliegend angefochten ist, handelt es sich grundsätzlich um einen Zwischenentscheid. Selbständig eröffnete Zwischenentscheide können nur unter eingeschränkten Voraussetzungen angefochten werden (vgl. Art. 93 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht; Bundesgerichtsgesetz, SR 173.110, BGG, nach dessen Kriterien auch die Anfechtbarkeit vor Verwaltungsgericht beurteilt wird; vgl. statt vieler VerwGE B 2023/53 vom 15. August 2023 E. 2.1 und VerwGE B 2022/182 vom 6. Juni 2023, E. 1.2). Von Anfechtbarkeit ist insbesondere dann auszugehen, wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (vgl. Art. 93 Abs. 1 Ingress und lit. b BGG). Das Verwaltungsgericht tritt deshalb auf die Beschwerde ein, wenn mit seinem Entscheid ein Zwischenentscheid der Vorinstanz umgestossen und das Verfahren vor erster Instanz abgeschlossen würde (vgl. VerwGE B 2022/62 vom 20. Oktober 2022 E. 1; vgl. dazu BGer 8C_155/2013 vom 9. Dezember 2013 E. 2.3.2).

E. 1.2.2

Im angefochtenen Entscheid hielt die Vorinstanz unter anderem fest, dass es sich beim Kauf vom 8. Dezember 2022 (act. G 5/9/1; Veräusserung des abparzellierten Grundstücks Nr. 0000_ durch den Beschwerdeführer an seinen Sohn) um einen Erwerb aus Eigentumswechsel mit Steueraufschub gehandelt habe und der letzte, keinen Steueraufschub bewirkende Erwerbspreis nicht bekannt sei. Daher hätten sich die Verfahrensparteien auf die Schätzung von 1993 gestützt und seien übereinstimmend zum Ergebnis gekommen, dass B 2024/136 4/13

der anrechenbare Erwerbspreis sich auf CHF 254 (CHF 8'800 [geschätzter Ertragswert des damals 37'280 m² umfassenden Grundstücks] : 37'280 m² x 1'076 m²) belaufe. Zu beachten sei jedoch, dass eine amtliche Schätzung vom 6. Oktober 2003 bestehe. Dieser Schätzungszeitpunkt liege zwar lediglich 19 Jahre und 2 Monate zurück. Die Rechtsprechung habe diese Frist jedoch insofern relativiert, als ein gewisser Beobachtungszeitraum herangezogen werden dürfe, solange nur die Verhältnisse gleichbleibend seien. Zu prüfen gewesen wäre demnach, ob die amtliche Schätzung von 2003 die tatsächlichen Verhältnisse vor 20 Jahren hinsichtlich des Ertragswerts nicht wirklichkeitsnah wiedergebe als die Schätzung von 1993. Dazu seien weitere Untersuchungen der Gegebenheiten notwendig, z.B. ob die fraglichen beiden Bauten kurz vor der Schätzung von 2003 massgebend verändert worden seien. Zu prüfen sein werde mithin, ob die amtliche Schätzung von 1993 oder diejenige von 2003 massgebend sei. Die Angelegenheit sei zur Ergänzung des Sachverhalts im Sinn der Erwägungen und zu neuer Verfügung an den Beschwerdeführer zurückzuweisen. Der vom Beschwerdegegner beantragte Rabatt von 40.5% könne aufgrund der Rechtsprechung (VerwGE B 2023/182 vom 16. Januar 2024 E. 3.3) nicht gewährt werden (act. G 2 S. 9-11).

E. 1.2.3

Der Beschwerdeführer vertritt die Auffassung, dass ihm bei der Anwendung des Haltedauerabatts kein Entscheidungsspielraum mehr zustehe. In Bezug auf den Ersatzwert sei der Spielraum zudem dahingehend eingeschränkt worden, dass er dabei nicht den amtlichen Verkehrs- und Ertragswert vor 20 Jahren gemäss der damals gültigen (rechtskräftigen) Schätzung vom 23. Februar 1993 anwenden könne. Der Beschwerdegegner habe für den Zeitraum vom 8. Dezember 2002 bis 6. Oktober 2003 gar keine wertvermehrenden Aufwendungen geltend gemacht (vgl. act. G 1 S. 4 E. 2.2.3), womit auch nichts weiter zu untersuchen bleibe. Beim angefochtenen Entscheid handle es sich faktisch um einen Endentscheid (act. G 1 S. 2). Sollte das Dispositiv des angefochtenen Entscheids "zur Ergänzung des Sachverhalts im Sinne der Erwägungen" dennoch als im Ergebnis offene Rückweisung auszulegen sein, so wäre das Dispositiv offensichtlich falsch und nach Art. 93 septies VRP von Amtes wegen zu berichtigen. Aus den Erwägungen des angefochtenen Entscheids gehe hervor, dass die Vorinstanz die (mittlerweile in VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 bestätigte) Auffassung des Beschwerdeführers, wonach für den Ersatzwert nach Art. 139 Abs. 3 StG der 20 Jahre vor der Veräusserung gültige amtliche Ertragswert massgebend sei, nicht teile. Andernfalls wäre eine Rückweisung nicht "notwendig" gewesen (act. G 12).

E. 1.2.4

Strittig ist vorliegend insbesondere die Auslegung von Art. 139 Abs. 3 StG. Die Bestimmung sieht vor, was folgt: Liegt der massgebende Erwerb mehr als 20 Jahre zurück, kann der B 2024/136 5/13

Steuerpflichtige anstelle der tatsächlichen Kosten den amtlichen Verkehrswert oder bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken den amtlichen Ertragswert vor 20 Jahren als Anlagekosten geltend machen; in diesem Fall sind die in den letzten 20 Jahren getätigten Aufwendungen nach Art. 137 StG zusätzlich anrechenbar, soweit sie nachgewiesen sind. In dem in Rechtskraft erwachsenen VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.2 kam das Verwaltungsgericht zum Schluss, dass sich der Wortlaut der Bestimmung von Art. 139 Abs. 3 StG hinsichtlich des massgebenden Ersatzwertes als klar erweise. Mit der Verwendung des Begriffs "amtlicher Verkehrswert" sei der im Verfahren gemäss dem Gesetz über die Grundstücksschätzungen (sGS 814.1, GGS) behördlich geschätzte Verkehrswert des Grundstücks und nicht ein anderer, eigens auf den Zeitpunkt vor 20 Jahren hin festzulegender oder zu schätzender Wert, den ein unabhängiger Dritter damals bezahlt hätte, zu verstehen. Gerade das Abstellen auf einen bereits vorhandenen Wert diene der mit dem Wahlrecht des Ersatzwertes erwünschten Verfahrensvereinfachung. Sodann sei die Zeitspanne mit der Angabe von 20 Jahren klar und exakt definiert. Als Ausgangspunkt für die Rückrechnung der 20 Jahre komme einzig der Zeitpunkt der Veräusserung des Grundstücks in Frage. Weder aus der Entstehungsgeschichte noch unter teleologischen oder steuersystematischen Aspekten ergebe sich ein triftiger Grund für die Annahme, dass der klare Wortlaut von Art. 139 Abs. 3 StG nicht seinem wahren Sinn entsprechen würde (VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.2 bis 4.4).

E. 1.2.5

Die einlässlich begründeten Feststellungen in VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.2 bis 4.4 haben auch für das vorliegende Verfahren Gültigkeit. Mit Blick darauf erübrigt sich die Klärung der im angefochtenen Entscheid als abklärungsbedürftig erachteten Frage, ob die amtliche Schätzung von 2003 die tatsächlichen Verhältnisse vor 20 Jahren hinsichtlich des Ertragswerts wirklichkeitsnaher wiedergibt als die Schätzung von 1993, da einzig

die letztere für die Festlegung des amtlichen Ertragswerts – für diesen gelangt aufgrund von Art. 139 Abs. 3 StG das gleiche Regime zur Anwendung wie für den amtlichen Verkehrswert – in Betracht fällt. Auf die Beschwerde einzutreten ist mithin vorab aufgrund der Tatsache, dass der angefochtene Entscheid den Beschwerdeführer zu Abklärungen verpflichtet, die rechtlich mit Blick auf Art. 139 Abs. 3 StG nicht erforderlich sind. Ein Entscheid des Verwaltungsgerichts kann unnötigen Aufwand verhindern (analog Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) und direkt einen Endentscheid herbeiführen, zumal die (ebenfalls strittige Frage des) Haltedauerrabatts mit der Anwendung von Art. 139 Abs. 3 StG intrinsisch verknüpft ist (Art. 141 Abs. 4 StG). B 2024/136 6/13

2. 2.1. Gemäss Art. 134 Abs. 1 StG entspricht der Grundstücksgewinn dem Betrag, um welchen der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis und Aufwendungen) übersteigt. Als Erwerbspreis gilt der durch die Grundbuchbelege ausgewiesene Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbs oder der tatsächlich bezahlte niedrigere Preis (Art. 136 Abs. 1 StG). Bei Eigentumswechsel durch Erbgang (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis), Erbvorbezug oder Schenkung wird die Besteuerung des Grundstücksgewinns aufgeschoben (Art. 132 Abs. 1 lit. a StG, Art. 12 Abs. 3 lit. a des Steuerharmonisierungsgesetzes, SR 642.12, StHG). War das Grundstück weniger als fünf Jahre im Eigentum des Veräusserers, wird der Steuerbetrag für das fünfte und jedes volle Jahr weniger um 1 Prozent erhöht (Art. 141 Abs. 1 StG). War das Grundstück während mehr als 15 Jahren im Eigentum des Veräusserers, wird gemäss Art. 141 Abs. 2 StG der Steuerbetrag für jedes weitere volle Jahr wie folgt ermässigt: Auf einem Gewinnanteil von höchstens CHF 500'000 um 1,5 Prozent, höchstens aber um 40,5 Prozent, wenn der Veräusserer das Grundstück wenigstens 15 Jahre selbst bewohnt hat (lit. a); auf Gewinnanteilen über CHF 500'000 gemäss lit. a sowie in den anderen Fällen um 1 Prozent, höchstens aber um 20 Prozent (lit. b). Bei Erwerb des Grundstückes aus steueraufschiebender Veräusserung wird für die Berechnung der Eigentumsdauer und der Selbstnutzung durch den Veräusserer oder dessen Ehegatten auf die letzte steuerbegründende Veräusserung abgestellt (Art. 141 Abs. 3 StG). Werden die Anlagekosten nach Art. 139 Abs. 3 dieses Erlasses berechnet, wird für die Ermässigung nach Abs. 2 dieser Bestimmung auf eine Eigentumsdauer von 20 Jahren abgestellt (Art. 141 Abs. 4 StG).

2.2. Die Grundstücksgewinnsteuer soll den konjunkturbedingten Mehrwert vollständig, aber daneben keine anderen Werte erfassen (Kongruenzprinzip; HUNZIKER/SEILER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Auflage 2022, N 81 zu Art. 12 StHG). Das Kongruenzprinzip verlangt, dass sich Erlös und Anlagewert auf das (hinsichtlich Umfang und Inhalt) gleiche Grundstück beziehen. Substanzzunahmen sind bei der Ermittlung des Gewinns ebenso zu berücksichtigen wie Substanzabnahmen. Als Bezugspunkt für den Vergleich gilt der Zustand im Zeitpunkt der Veräusserung des Grundstücks, weil sich der Steuertatbestand dann verwirklicht (ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, 2021, S. 313 ff.). Substanzminderungen wie die Qualifikation einer Baute als Abbruchobjekt führen zur Erhöhung der Grundstücksgewinnsteuer, weshalb die Veranlagungsbehörde hierfür beweisbelastet ist. Falls der Kaufvertrag keine Anhaltspunkte für oder gegen das Vorliegen eines Abbruchobjekts enthält, spricht eine Vermutung dafür, dass der Kaufpreis den Wert des Grundstücks mit all seinen Bestandteilen umfasst. Für die B 2024/136 7/13

Widerlegung der Vermutung fallen Indizien in Betracht, welche gegen den Einschluss des Abbruchobjekts im Kaufpreis sprechen (vgl.

ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., S. 320 f. und 325 f.). 2.3.

2.3.1. Die Vorinstanz ging im angefochtenen Entscheid vom beurkundeten Kaufvertrag vom

E. 3

Juni 2024 versandten Rekursentscheid wurde mit Eingabe vom 3. Juli 2024 rechtzeitig erhoben und erfüllt formell und inhaltlich die gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 und Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 und Art. 48 Abs. 1 VRP).

E. 3.1

Die Beschwerde ist unter Aufhebung des Rekursentscheids vom 30. Mai 2024 in dem Sinn teilweise gutzuheissen, dass der Grundstücksgewinn auf CHF 208'484 und der Haltedauer-
rabatt auf 5 % festzulegen ist.

E. 3.2

In Streitigkeiten hat jener Beteiligte die Kosten zu tragen, dessen Begehren ganz oder teilweise abgewiesen werden (Art. 95 Abs. 1 VRP). Vorliegend drang der Beschwerdeführer mit seinem Antrag auf Aufhebung des vorinstanzlichen Rückweisungsentscheids durch. Unter diesen Umständen sind die Kosten des Beschwerdeverfahrens dem Beschwerdegegner aufzuerlegen. Angemessen erscheint eine Entscheidegebühr von CHF 2000 (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der Beschwerdeführer anerkannte mit seinem Beschwerdeantrag und einer Neuberechnung des Grundstücksgewinns die Unrichtigkeit der im Einspracheentscheid vom 23. November 2023 bestätigten Berechnung der Anlagekosten (vgl. vorstehende E. 2.5 am Schluss). Mit Blick auf diese Situation rechtfertigt es sich, die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von CHF 1'500 je hälftig zulasten des Staates (Vorinstanz) und des Beschwerdegegners aufzuteilen. Der vom Beschwerdegegner für das Rekursverfahren geleistete Kostenvorschuss von CHF 1'500 wird mit dem auf ihn entfallenden Kostenanteil von CHF 750 verrechnet und der verbleibende Betrag von CHF 750 an ihn zurückerstattet.

E. 3.3

Die Vorinstanz und der Beschwerdeführer haben keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (Art. 98 Abs. 1 VRP in Verbindung mit Art. 98bis VRP; LINDER, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], a.a.O., N 20 zu Art. 98bis VRP); beide stellten auch keinen Antrag (act. G 12 und 19). Der Beschwerdegegner hat als nicht durch eine Drittperson vertretene und nicht überwiegend obsiegende Partei ebenfalls keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 98ter VRP in Verbindung mit Art. 95 Abs. 3 lit. c ZPO; vgl. VerwGE B 2013/178 vom 12. Februar 2014 E. 4.4). Er stellte auch keinen Antrag. B 2024/136 12/13

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: 1. Die Beschwerde wird unter Aufhebung des Rekursentscheids vom 30. Mai 2024 in dem Sinn teilweise gutgeheissen, dass der Grundstücksgewinn auf CHF 208'484 und der Haltedauerrabatt auf 5 % festgelegt wird. 2. Der Beschwerdegegner bezahlt amtliche Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 2'000. Der Beschwerdegegner bezahlt amtliche Kosten des Rekursverfahrens von CHF 750, unter Anrechnung des für jenes Verfahren geleisteten Kostenvorschusses von CHF 1500. CHF 750 werden ihm zurückerstattet. Amtliche Kosten

des Rekursverfahrens von CHF 750 gehen zu Lasten des Staates. 3. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/136 13/13

E. 8

Dezember 2022 (act. G 5/9/1; Veräusserung des abparzellierten Grundstücks Nr. 0000_ durch den Beschwerdeführer an seinen Sohn) aus und wertete die Angaben im Kaufvertrag grundsätzlich als Nachweis dafür, dass nicht nur der Boden (1'076 m²), sondern auch die beiden Gebäude (Wohnhaus Nr. 0002_ und Scheune Nr. 0003_ auf Grundstück Nr. 0000_) veräussert worden seien. Anschliessend prüfte sie die Frage, ob trotz der klaren Angaben im Kaufvertrag davon ausgegangen werden dürfen, dass es sich beim Wohnhaus und der Scheune im Handänderungszeitpunkt um Abbruchobjekte gehandelt habe (act. G 2 S. 6 f.). Hierbei erwog sie unter anderem, dass das streitige Grundstück im Zeitpunkt der amtlichen Schätzung vom 9. Juli 2013 (act. G 5/9/2 Beilage) einen Markt- bzw. Verkehrswert von CHF 206'570 (CHF 135'600 [Wohnhaus] + CHF 6'410 [Scheune Nr. 0003_] + 1'076 m² x CHF 60 [Boden]) gehabt habe (act. G 2 S. 6 f.). Weder aus der amtlichen Schätzung von 2013 noch aus dem Bericht des Landwirtschaftlichen Zentrums SG (LZSG) vom 5. August 2021 (act. 5/9/6 Beilage) und dem Gutachten der RT AG vom 20. April 2021 (act. 5/9/6 Beilage) ergäben sich konkrete Hinweise dafür, dass es sich bei den streitigen Bauten um Abbruchobjekte gehandelt habe. Zwar sei in beiden Gutachten von einem erhöhten Sanierungsbedarf berichtet worden, nicht jedoch von schweren Mängeln an der Bausubstanz, welche die Statik beeinträchtigen oder den gesetzlichen Anforderungen an die Wohnhygiene zuwiderlaufen würden. Der Beschwerdeführer habe seine in dieser Hinsicht geäusserten Zweifel nicht substantiiert und keine Nachweise erbracht, welche die aufgrund des Kaufvertrags bestehende Vermutung, dass auch die Gebäude veräussert worden seien, umzustossen vermöchten. Von einer technischen Abbruchreife sei daher nicht auszugehen. Die Gutachter der RT AG hätten die den beiden Gebäuden zuzurechnende Grundstückfläche mit CHF 123/m² bewertet (act. G 5/9/6 Beilage S. 14); in der amtlichen Schätzung von 2013 sei der Quadratmeterpreis auf CHF 80 (richtig: CHF 60; vgl. act. G 5/9/2 Beilage) geschätzt worden. Die LZSG-Schätzer hätten den Landwert gestützt auf die amtliche Schätzung von 2013 und den Bericht der RT AG mit CHF 70'000 bzw. CHF 100/m² berücksichtigt. Dies stütze die natürliche Vermutung, dass der Käufer nicht nur den Boden, sondern auch die Gebäude habe erwerben wollen. Denn es sei nicht davon auszugehen, dass er bereit gewesen wäre, rund CHF 230 für 1 m² Boden (CHF 250'000: 1'076 m²) zu bezahlen. Die gesamten Umstände würden daher nicht für eine wirtschaftliche Abbruchreife sprechen. Diese wäre bei einer praktisch vernachlässigbaren Entschädigungszahlung für B 2024/136 8/13

die Gebäude (von ungefähr 10 % des Gesamterlöses oder darunter) erreicht gewesen. Vorliegend sei der Käufer bei einem geschätzten Landwert von rund CHF 130'000 (1'076 m² x CHF 123) bereit gewesen, rund CHF 120'000 für die Gebäude zu bezahlen. Daher falle auch nicht ins Gewicht, dass der Beschwerdeführer die Gebäude als (teilweise) abbruchreif bezeichnet habe. Vielmehr bestehe aufgrund der gesamten Umstände die Vermutung, dass die Gebäude im Verkaufspreis von CHF 250'000 berücksichtigt worden seien, auch wenn der Käufer nun plane, gewisse Gebäudeteile abzubrechen und neu aufzubauen (act. G 5/3/8). Die Absicht des Käufers, die Liegenschaft teilweise abzubrechen, lasse keinen Rückschluss auf die Frage zu, ob der Wert der abzubrechenden Liegenschaft im Rahmen Verkaufspreisbildung berücksichtigt worden sei (VerwGE B 2023/149 vom

E. 10

Mai 2024 E. 4.1). Mithin seien sowohl das Wohnhaus als auch die Scheune Gegenstand der Preisbestimmung (anlässlich der Veräusserung des Grundstücks vom 8. Dezember 2022 durch den Beschwerdeführer an seinen Sohn; act. G 5/9/1) gewesen. Die Erwerbspreise dieser Gebäude seien bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer daher zu Unrecht in Anwendung des Kongruenzprinzips nicht berücksichtigt worden (act. G 2 S. 6-9 und S. 11).

2.3.2. Diese einlässlich begründeten Feststellungen blieben vorliegend unbestritten; davon ist nachstehend auszugehen. Hierbei ist auch zu beachten, dass Art. 24c Abs. 1 des Raumplanungsgesetzes (SR 700; RPG) bestimmungsgemäss nutzbare, aber zonenwidrig gewordene Bauten und Anlagen ausserhalb der Bauzonen grundsätzlich in ihrem Bestand schützt. Die Bewilligung nach dieser Bestimmung kommt nur für Bauten ausserhalb der Bauzone in Frage, die in ihrer Substanz erhalten sind, was bedeutet, dass sich die statisch wichtigen Teile des Gebäudes insgesamt in einem guten Zustand befinden müssen und nur zu einem kleinen Teil erneuerungsbedürftig sein dürfen (vgl. Art. 41 Abs. 4 der Raumplanungsverordnung, RPV, SR 700.1, und VerwGE B 2015/99 vom 20. Januar 2017 E. 2.2 ff.). Vorliegend spricht für das Fehlen einer technischen/wirtschaftlichen Abbruchreife bzw. für die Mitberücksichtigung der Erwerbspreise des Wohnhauses und der Scheune bei der Bemessung der Grundstückgewinnsteuer zusätzlich der vom Beschwerdegegner im Verfahren eingeführte Umstand, dass das Amt für Raumentwicklung und Geoinformation (AREG) für die Baubewilligung vom 5. August 2024 betreffend Umbau (Teilabbruch und Wiederaufbau) von Wohnhaus und Scheune seine Zustimmung erteilte, wofür unter anderem auch die bestimmungsgemässe Nutzbarkeit der Bauten im erwähnten Sinn gegeben sein musste (vgl. act. G 10 S. 2). Hieran vermag der Umstand, dass in der amtlichen Schätzung vom 28. Oktober 2022 der Mietwert der Liegenschaft mit 0 bewertet wurde (act. G 13), nichts zu ändern, zumal sich allein hieraus eine Abbruchreife der Liegenschaft augenscheinlich nicht begründen liesse. Von daher erübrigt es sich auch, vom Angebot des Beschwerdegegners für eine Besichtigung der Liegenschaft vor Ort (act. G 9 S. 2) Gebrauch zu machen. B 2024/136 9/13

2.4. Materiell streitig ist damit bloss, ob die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid zu Recht den Einspracheentscheid des Beschwerdegegners vom 23. November 2023 aufhob und die Angelegenheit zur Ergänzung des Sachverhalts im Sinn der Erwägungen (mit Blick auf die Bestimmung des Ersatzwerts nach Art. 139 Abs. 3 StG) und zu neuer Verfügung an das Steueramt zurückwies. Streitig ist im Weiteren die Anwendung von Art. 141 Abs. 4 StG bei der Berechnung des Eigentumsdauerrabatts. Mit dem Einspracheentscheid waren für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer der Erwerbspreis auf CHF 254, die anrechenbaren Nebenkosten auf CHF 11'222 und der steuerbare Grundstückgewinn mit CHF 238'524 festgesetzt worden (act. G 5/9/8).

2.5. Die vorstehend in E. 1.2.4 f. angeführte Feststellung, dass aufgrund des Verkaufszeitpunktes der in Frage stehenden Liegenschaft (8. Dezember 2022, act. G 5/9/1) und der einschlägigen ■ der Vorinstanz im Zeitpunkt des Rekursentscheids und Beschwerdevernehmung noch nicht bekannten ■ Rechtsprechung (VerwGE 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.2 bis 4.4; vgl. auch VerwGE B 2023/92 vom 16. September 2023 E. 5.2) für die Festlegung der Anlagekosten einzig die Schätzung von 1993, nicht jedoch diejenige von 2003 in Betracht fällt, hat nicht nur für die formelle Eintretensfrage, sondern auch in materieller Hinsicht Gültigkeit. Zur Anmerkung im angefochtenen Entscheid, wonach die Rechtsprechung (VerwGE B 2023/252 vom 7. März 2024 E. 4.2; BGer 2C_68/2021 vom 22. Februar 2021 E. 3.3.6) die Frist nach Art. 139 Abs. 3 StG insofern relativiert habe, als bei gleichbleibenden Verhältnissen ein gewisser Beobachtungszeitraum herangezogen werden dürfe (act. G 2 S.

9 unten), ist festzuhalten, dass sich der VerwGE B 2023/252 nicht zu Art. 139 Abs. 3 StG äussert. Der dort zur Diskussion stehende Art. 135 Abs. 2 StG ("Wird kein Kaufpreis festgelegt, gilt der Verkehrswert als Verkaufspreis") tangiert den Erlös, wohingegen Art. 139 Abs. 3 StG die Anlagekosten betrifft und sich – im Gegensatz zu Art. 135 Abs. 2 StG – zudem explizit auf den amtlichen Verkehrswert bezieht. Der VerwGE B 2023/252 ist entsprechend hier nicht einschlägig. Die verfahrensökonomischen Überlegungen, welche der Regelung von Art. 139 Abs. 3 StG zugrunde liegen (vgl. dazu VerwGE B 2024/27 vom 21. August 2024 E. 4.3 m.H.), könnten nicht zum Tragen kommen, wenn der amtliche Ertragswert auf den massgebenden Stichtag hin eigens ermittelt werden müsste. Letzteres war denn auch der Vorinstanz konkret nicht möglich, weshalb sie die Angelegenheit zur Festlegung des Ertragswertes an den Beschwerdeführer zurückweisen wollte. Gemäss den unbestritten gebliebenen Feststellungen des Beschwerdeführers (act. G 1 S. 4) hatte indes der Beschwerdegegner für die Zeit vom 8. Dezember 2002 bis 6. Oktober 2003 keine wertvermehrenden Aufwendungen geltend gemacht. Dementsprechend kann auch von einer ertragswertrelevanten Veränderung der beiden in Frage stehenden Bauten (Wohnhaus und Scheune) nicht ausgegangen werden. B 2024/136 10/13

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass am 8. Dezember 2002 – 20 Jahre vor dem hier in Frage stehenden Liegenschaftsverkauf vom 8. Dezember 2022 – der amtliche Ertragswert gemäss der (aufgrund von Art. 139 Abs. 3 StG massgebenden) Schätzung vom 23. Februar 1993 (act. G 5/9/3) von insgesamt CHF 30'354 (CHF 28'500 [Wohnhaus Nr. 0002_] + CHF 1'600 [Scheune Nr. 0003_] + CHF 254 [CHF 8'800 geschätzter Ertragswert des damals 37'280 m² umfassenden Grundstücks: 37'280 m² x 1'076 m²]) gültig war. Bei einem Veräusserungserlös von CHF 250'000 und Anlagekosten von CHF 41'576 (amtlicher Ertragswert von CHF 30'354 + Nebenkosten von CHF 11'222) resultiert ein steuerbarer Grundstücksgewinn von CHF 208'484. Die in der Beschwerde vorgetragene Neuberechnung des Grundstücksgewinns fällt mit CHF 210'024 (vgl. Beschwerdeantrag; act. G 1) tiefer aus als der im Einspracheentscheid vom 23. November 2023 vorerst bestätigte Grundstücksgewinn von CHF 238'524. Sie lässt indes zu Unrecht den Ertragswert (Schätzung 1993) der Scheune Nr. 0003_ bei den Anlagekosten ausser Betracht. 2.6. 2.6.1. Betreffend den Haltedauerrabatt (vgl. Art. 141 StG und vorstehende E. 2.1) führte die Vorinstanz aus, der Beschwerdegegner habe die verkaufte Liegenschaft nicht selbst bewohnt. Er gelte daher nicht als Selbstbewohner nach Art. 141 Abs. 2 lit. a StG. Die Rechtsprechung lehne es ab, den Status des Selbstwohnens auf Nachkommen zu übertragen. Der Gesetzgeber habe in Art. 141 Abs. 3 StG nur im Fall des überlebenden Ehegatten zulassen wollen, dass die Selbstnutzung des Rechtsvorgängers beim Steueraufschub auf diesen übertragen werden könne. Bereits in VerwGE B 2018/164 vom 24. Oktober 2018 E. 4.1 sei festgehalten worden, das Selbstbewohnen müsse während der Zeit gehaltenen Eigentums erfolgt sein; das Bewohnen durch einen Nachkommen (und späteren Eigentümer) zusammen mit dem früheren Eigentümer gelte für den Nachkommen nicht als Selbstbewohnen (VerwGE B 2023/182 vom 16. Januar 2024 E. 3.3). Im Licht dieser Rechtsprechung könne der Rabatt von 40.5 % nicht gewährt werden, womit es bei dem von der Vorinstanz beantragten/gewährten Rabatt von 20% sein Bewenden habe (act. G 2 S. 10 f.). 2.6.2. Nachdem die Anlagekosten vorliegend nach Art. 139 Abs. 3 StG berechnet werden (vorstehende E. 2.3), ist gemäss Art. 141 Abs. 4 StG für die Berechnung der Haltedauerermässigung auf eine Eigentumsdauer von 20 Jahren abzustellen und der Haltedauerrabatt entsprechend auf 5 % (1% für jedes Jahr über 15 Jahre) zu reduzieren (Art. 141 Abs. 2 lit. b StG). B 2024/136 11/13

3.

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