

# **SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/232 vom 18. September 2025**

Sg Verwaltungsgericht, 2025-09-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publicationen\\_B\\_2024\\_232](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_B_2024_232)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/232 du 18 septembre 2025

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/232 del 18 settembre 2025

## **Regeste**

Grundstückgewinn/Haltedauerrabatt. Art. 31 Abs. 2, 131 Abs. 2 und 141 Abs. 2 StG (sGS 811.1). Art. 12 Abs. 1 StHG (sGS 642.14). Die Beschwerdeführer überführten zwei Grundstücke im Jahr 2005 vom Privat- in ihr Geschäftsvermögen (Privateinlage) und im Jahr 2013 wieder zurück ins Privatvermögen (Privatentnahme). Streitig war, ob die Vorinstanz für die Berechnung des Haltedauerrabatts die Eigentumsdauer vor der Überführung der beiden Grundstücke vom Privat- ins Geschäftsvermögen bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer zu Unrecht nicht berücksichtigt hat (vgl. Standpunkt der Beschwerdeführer) bzw. ob der Haltedauerrabatt nur für jenen Zeitraum (konkret: 2013 bis 2023) zu gewähren ist, welcher für die Berechnung des steuerbaren Grundstückgewinns massgebend ist (vgl. Standpunkt des Beschwerdegegners). Das Verwaltungsgericht schloss sich dem Standpunkt des Beschwerdegegners an. Es hielt zur Auslegung des Begriffs des "Eigentums" in Art. 141 (Abs. 1 und) Abs. 2 StG unter anderem fest, dass es bei einer isolierten Betrachtung des Wortlauts von Art. 141 (Abs. 1 und) Abs. 2 StG naheläge, den Begriff des "Eigentums" in Anlehnung an das Zivilrecht (bzw. spezifischer: das Sachenrecht) so zu verstehen, dass der Haltedauerrabatt auf der gesamten Dauer zwischen Erwerb und Veräusserung eines Grundstücks berechnet würde (Art. 656 ff. ZGB). Zu beachten sei allerdings, dass der Wortlaut von Art. 141 Abs. 2 StG auf den "Standardfall" zugeschnitten sei, in dem eine Person ein Grundstück durchgehend im Privatvermögen halte. Es bestünden keine Hinweise, dass bei der Formulierung von Art. 141 Abs. 2 StG auch die speziellen Fälle mitbedacht worden wären, bei denen eine steuerpflichtige Person ihr Grundstück wechselnd im Privatvermögen und im Geschäftsvermögen halte. Systematische, teleologische und historische Auslegungsgesichtspunkte würden dafür sprechen, Art. 141 Abs. 2 StG trotz seines prima vista in eine andere Richtung weisenden Wortlauts so auszulegen, dass der Haltedauerrabatt auf die Periode beschränkt werde, die auch besteuert werde. Konkret führe dies dazu, dass die Haltedauer (das "Eigentum") ab dem Zeitpunkt der Überführung der streitbetroffenen Grundstücke vom Geschäfts- ins Privatvermögen der Beschwerdeführer im Jahr 2013 zu berechnen sei. Bei Veräusserung der Grundstücke im Jahr 2023 sei somit die Mindestdauer von 15 Jahren, ab welcher ein Haltedauerrabatt gewährt werde, nicht erreicht gewesen. Dem-entsprechend sei kein Haltedauerrabatt zu gewähren. (Verwaltungsgericht, B 2024/232) Gegen dieses Urteil wurde Beschwerde beim Bundesgericht erhoben (Verfahren 9C\_594/2025)

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Januar 2023 (act. G 3/4 S. 5). A. \_\_ ist gemäss Handelsregister einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsratspräsident der C. \_\_ AG, seine Ehefrau, B. \_\_, fungiert als einzelzeichnungsberechtigtes Mitglied des Verwaltungsrats. Mit Steuerklärung vom 18. April 2023 (act. G 8/8/4) deklarierten die Ehegatten A. \_\_ und B. \_\_ einen steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 33'970 (Verkaufserlös CHF 2'662'000 – anrechenbare Anlagekosten von CHF 2'628'030 [Erwerbspreis CHF 2'592'334 + Nebenkosten CHF 35'696]). B 2024/232 2/16

d. Mit Veranlagungsverfügung vom 10. Mai 2023 legte das kantonale Steueramt den steuerbaren Grundstücksgewinn auf CHF 653'304 fest und gewährte einen Haltedauerrabatt von 3%. Es ging von einem anrechenbaren Erwerbspreis von CHF 1'973'000 aus und hielt dazu fest, dass die beiden Grundstücke im Jahr 2013 mit Werten von CHF 1'620'000 (Nr. 0000\_) und CHF 353'000 (Nr. 0001\_) ins Privatvermögen (rück-)überführt worden seien. Bei der Berechnung des Grundstücksgewinns sei der Überführungswert massgebend. Die Zusicherung vom 20. Dezember 2022 sei in Unkenntnis dieses Umstands erfolgt, weshalb das Ruling nicht verbindlich sei. Die Haltedauer berechnete das Steueramt ab dem Jahr 2005 (act. G 8/8/7), dem Zeitpunkt der Übertragung der Grundstücke Nrn. 0000\_ und 0001\_ vom Privat- ins Geschäftsvermögen (vgl. Bst. A.b hiervor). e. In ihrer hiergegen erhobenen Einsprache vom 12. Juni 2023 beantragten A. \_\_ und B. \_\_, der Erwerbspreis sei auf CHF 2'592'334 festzulegen; ferner seien der Rabattberechnung anstelle des Jahres 2005 die Erwerbsjahre 1987 und 1997 zugrunde zu legen (act. G 8/8/11). Hierauf drohte ihnen das kantonale Steueramt an, dass die Veranlagung zu ihren Ungunsten korrigiert werde, weil die Haltedauer ab dem Zeitpunkt der Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen im Jahr 2013 zu berechnen sei. Mit Entscheid vom 9. Februar 2024 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab und kam auf den ursprünglich gewährten Haltedauerrabatt zurück (act. G 8/8/13 f.). B. Den hiergegen von A. \_\_ und B. \_\_ erhobenen Rekurs vom 13. März 2024 (act. G 8/1) hiess die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen (VRK) mit Entscheid vom 14. November 2024 unter Aufhebung des Einspracheentscheids teilweise gut und wies die Gelegenheit unter Aufhebung des Einspracheentscheids zu neuer Verfügung im Sinn der Erwägungen an das kantonale Steueramt zurück. Zur Begründung hielt die VRK fest, das kantonale Steueramt habe den steuerbaren Grundstücksgewinn korrekt festgelegt. Hinsichtlich des Haltedauerrabatts erweise sich der Rekurs jedoch insofern als teilweise begründet, als die Rekurrenten – wie ursprünglich verfügt (vgl. Bst. A.d hiervor) – Anspruch auf eine Ermässigung des Steuerbetrags um 3% hätten (act. G 2). C. a. Gegen den Rekursentscheid der Verwaltungsrekurskommission erhoben A. \_\_ und B. \_\_ mit Eingabe vom 20. Dezember 2024 Beschwerde beim Verwaltungsgericht. Sie stellen den Antrag, für die Berechnung des Haltedauerrabatts sei auf den Erwerb der zwei Grundstücke B 2024/232 3/16

Nr. 0000\_ im Jahr 1987 und Nr. 0001\_ im Jahr 1997 abzustellen; eventualiter sei die Berechnung des Haltedauerrabatts gemäss bisheriger Praxis vorzunehmen; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zzgl. Mehrwertsteuer (act. G 1). b. Am 14. Januar 2025 teilte die Vorinstanz mit, dass sie auf eine Vernehmlassung verzichte (act. G 7). Das kantonale Steueramt stellte in seiner Vernehmlassung vom 6. Februar 2025 den Antrag, der Rekursentscheid vom 14. November 2024 sei im Sinne einer reformatio in peius aufzuheben und der Einspracheentscheid vom 9. Februar 2024 sei zu bestätigen (act. G 10). Hierzu äusserten sich die Beschwerdeführer mit (verspäteter) Eingabe vom 10. März 2025 (act. G 13). c. Mit Schreiben vom 6. Mai 2025 teilte das Verwaltungsgericht A. \_\_ und B. \_\_

mit, dass es in Betracht ziehe, den angefochtenen Rekursentscheid – über ihre Beschwerdebegehren hin- ausgehend – im Sinne der Position des kantonalen Steueramts dahingehend abzuändern, dass der Haltedauerrabatt auf Basis jenes Zeitraums bemessen werde, welcher auch für die Berechnung des steuerbaren Grundstückgewinns massgebend sei (konkret: 2013 bis 2023). Es setzte ihnen Frist an, sich zu dieser drohenden Schlechterstellung zu äussern. Mit Eingabe vom 23. Mai 2025 liessen sich A. \_\_ und B. \_\_ vernehmen. Die Eingabe wurde den übrigen Verfahrensbeteiligten am 27. Mai 2025 zur Kenntnisnahme zugestellt. Weitere Stellungnahmen gingen nicht ein. Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:

### **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 Steuerpflichtige, deren Begehren mit dem angefochtenen Entscheid (teilweise) abgewiesen worden sind, sind die Beschwerdeführer zur Beschwerdeerhebung befugt (Art. 196 Abs. 1 StG). Die Beschwerde gegen den am 19. November 2024 versandten Rekursentscheid wurde mit Eingabe vom 20. Dezember 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). Darauf ist einzutreten. B 2024/232 4/16

### **E. 1.2**

Der vorliegende Entscheid ergeht gestützt auf Art. 18 Abs. 3 lit. b Ziff. 1 und 4 des Gerichtsgesetzes (sGS 941.1; GerG) in Fünferbesetzung, da eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zur Beurteilung steht, die in dieser Form jedenfalls dem Verwaltungsgericht erstmalig unterbreitet wird (vgl. E. 5.3.1 hiernach).

### **E. 2**

Das Verwaltungsgericht entscheidet im Steuerbeschwerdeverfahren, ohne an die Begehren der Beteiligten gebunden zu sein (Art. 196 Abs. 2 StG). Es hat im Rahmen der angefochtenen Veranlagung aufgrund des Sachverhalts und der massgeblichen Vorschriften dem objektiven Recht zum Durchbruch zu verhelfen. Daraus folgt – abweichend von den allgemeinen verfahrensrechtlichen Vorschriften (Art. 63 VRP) – die Zulässigkeit einer *reformatio in peius* (vgl. dazu VerwGE B 2022/13-14 vom 21. Dezember 2022 E. 6). Zur Vermeidung eines Überraschungsentscheids (vgl. dazu BRUNNER/ZOLLINGER, Das Verbot des Überraschungsentscheids im schweizerischen Prozessrecht, SJZ 22/2022, S. 1077 ff., S. 1087 ff.) hat das Gericht vorgängig anzukündigen, wenn es eine solche in Betracht zieht (Art. 29 Abs. 2 BV). Dieser Vorgabe wurde vorliegend Rechnung getragen (vgl. Bst. B.c hiervor).

### **E. 3.1**

Der Grundstückgewinnsteuer unterliegen Gewinne, die aus der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens oder von Anteilen an solchen erzielt werden, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt (Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, SR 642.14, StHG; Art. 130 Abs. 1 und Art. 134 StG). Als Veräusserung gelten jeder Eigentumswechsel und jede Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsgewalt über ein Grundstück (Art. 131 Abs. 1 StG). Zu den abziehbaren Anlagekosten zählen der Erwerbspreis und die Aufwendungen. Als Erwerbspreis gilt der durch die

Grundbuchbelege ausgewiesene Kaufpreis mit allen weiteren Leistungen des Erwerbers oder der tatsächlich bezahlte niedrigere Preis (Art. 136 Abs. 1 StG); liegt kein Kaufpreis vor, wird der Erwerbspreis nach dem Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbs bestimmt (Art. 136 Abs. 2 StG). Bei Erwerb aus Eigentumswechsel mit Steueraufschub ist der Erwerbspreis bei der letzten Veräusserung massgebend, die keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte (Art. 136 Abs. 4 StG; vgl. BGer 2C\_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.2.1). B 2024/232 5/16

### **E. 3.2**

Im dualistischen System, dem der Kanton St. Gallen folgt, erfolgt die Besteuerung der Gewinne auf Grundstücken des Privatvermögens mit der Grundstückgewinnsteuer und die Besteuerung der Gewinne auf Grundstücken des Geschäftsvermögens als Einkommen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 2 N 3 und 9). Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen (sog. Privatentnahme, vgl. Art. 31 Abs. 2 StG). Aus steuersystematischen Gründen – steuerlich werden Geschäfts- und Privatvermögen unterschiedlich behandelt – ist die Differenz zwischen dem (amtlich geschätzten) Verkehrs- und dem Buchwert (allenfalls vermehrt um allfällige steuerlich nicht anerkannte Abschreibungen) als Kapitalgewinn mit dem übrigen Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu besteuern. Dieser setzt sich zusammen aus den wieder eingebrachten Abschreibungen und dem Wertzuwachsgeinn. Als massgebender Überführungswert und damit aktueller Marktwert gilt der Verkehrswert. In der Regel wird auf den amtlich geschätzten Verkehrswert abgestellt (St. Galler Steuerbuch [StB] 31 Nr. 3). Da bei Überführung eines Grundstücks vom Geschäfts- ins Privatvermögen bereits einkommenssteuerrechtlich abgerechnet wird, liegt unter dem Aspekt der Grundstückgewinnsteuer kein Veräusserungstatbestand vor. In einem solchen Fall ist jedoch bei einer späteren Veräusserung des nunmehr im Privatvermögen gehaltenen Grundstücks nicht der durch die Grundbuchbelege ausgewiesene ursprüngliche Erwerbspreis, sondern der damalige Überführungswert (sog. Entnahmewert) massgebend (StB 131 Nr. 1 Ziff. 4 und 136 Nr. 1 Ziff. 2.6).

### **E. 3.3**

War das Grundstück während mehr als 15 Jahren im Eigentum des Veräusserers, wird der Steuerbetrag nach Art. 141 Abs. 2 StG 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 dieses Absatzes sowie in den anderen Fällen um 1 Prozent, höchstens aber um 20 Prozent (lit. b).

### **E. 4**

Unbestritten ist vorliegend, dass die Beschwerdeführer die Grundstücke Nrn. 0000\_ und 0001\_ im Jahr 2005 vom Privat- in ihr Geschäftsvermögen überführt haben und dass im Jahr 2013 eine Rückübertragung der beiden Grundstücke ins Privatvermögen erfolgt ist (vgl. act. G 1 Ziffer 2.5). Ebenfalls nicht (mehr) streitig ist, dass für die Anlagekosten nicht der vom Beschwerdegegner im Vorbescheid/Ruling vom 20. Dezember 2022 (act. G 8/8/1) bestätigte Erwerbspreis von CHF 2'592'334, sondern der amtliche Verkehrswert der beiden Grundstücke im Zeitpunkt der Rücküberführung ins Privatvermögen im Jahr 2013 von CHF 1'973'000 (act. G 8/8/3) heranzuziehen ist (vgl. act. G 1 Ziffer 3.2 und G 2 E. 2). B

Unterschiedliche Auffassungen vertreten Beschwerdeführer, Beschwerdegegner und Vorinstanz in Bezug auf die Berechnung der Haltedauer, die durch Art. 141 Abs. 2 StG geregelt ist.

#### **E. 4.1**

Die Vorinstanz erwog diesbezüglich, dass die Haltedauer nach Art. 141 Abs. 2 StG an das zivilrechtliche Eigentum anknüpfe. Dieses werde durch den Kauf des Grundstücks begründet und ende mit dessen Veräußerung. Im Grundstücksgewinnsteuerrecht habe der Gesetzgeber – in Abweichung zum sachenrechtlichen Eigentumsbegriff – die Überführung eines Grundstücks vom Privat- ins Geschäftsvermögen steuersystematisch der zivilrechtlichen Veräußerung gleichgestellt (Art. 131 Abs. 2 StG). Dies habe zur Folge, dass zu diesem Zeitpunkt über die Grundstücksgewinnsteuer abzurechnen sei, und zwar unter Berücksichtigung der Haltedauer. Dies sei erforderlich, weil ein nach der Überführung des Grundstücks in das Geschäftsvermögen erzielter Grundstücksgewinn im dualistischen System nicht mehr mit der Grundstücksgewinnsteuer, sondern mit der Einkommenssteuer besteuert werde. Übersteige der Buchwert (Verkehrswert) im Zeitpunkt der Privateinlage die Anlagekosten des überführten Grundstücks, müsse der Differenzbetrag der Grundstücksgewinnsteuer unterworfen werden, da dieser Wertzuwachs, der in der Zeit zwischen Erwerb und Überführung des Grundstücks entstanden sei, andernfalls nie besteuert würde. Massgebend für die Berechnung der Besitzdauer bzw. das Ende der Besitzdauer sei der Zeitpunkt, in welchem eine rein privat oder überwiegend privat genutzte Liegenschaft tatsächlich überwiegend geschäftlichen Zwecken dienstbar gemacht werde oder eine ausdrückliche Widmung als Geschäftsvermögen erfolgt sei. Werde dagegen ein Grundstück des Geschäftsvermögens ins private Vermögen überführt, werde der dabei erzielte Gewinn zwischen dem Buchwert des Grundstücks und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Überführung als Einkommen besteuert (Art. 31 Abs. 2 StG). Ein Eigentümerwechsel finde mangels gesetzlicher Regelung nicht statt, weshalb auch die Besitzdauer nicht unterbrochen werde. Der Gesetzgeber habe lediglich die Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen einer Veräußerung gleichgestellt, nicht aber eine solche vom Geschäfts- ins Privatvermögen. Diese Betrachtungsweise entspreche im Übrigen auch der im Steuerbuch (StB 141 Nr. 2, Ziffer 4.1; Version vom 1. Januar 2021) publizierten Praxis des Beschwerdegegners. Dass die Eigentumsdauer vor der Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen (recte: vom Privat- ins Geschäftsvermögen) nicht in die Berechnung des steuerbaren Grundstücksgewinns einfließe und damit auch die inflationsbedingte Teuerung nicht vollständig berücksichtigt werde, sei eine Folge der unterschiedlichen Besteuerungssysteme für Liegenschaften im Geschäftsvermögen und solchen im Privatvermögen und daher hinzunehmen. Aus demselben Grund sei auch nicht zu beanstanden, dass ein Steuerpflichtiger, der sein Grundstück immer im Privatvermögen gehalten habe, steuerrechtlich anders behandelt werde wie eine solcher, der sein Grundstück vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt habe. B 2024/232 7/16

Dadurch würden weder der Grundsatz der Rechtsgleichheit noch das Willkürverbot verletzt (act. G 2 S. 10 f.). Über die Abwicklung der im Jahr 2005 erfolgten Überführung der beiden Grundstücke vom Privat- ins Geschäftsvermögen sei nichts weiter bekannt. Jedoch sei davon auszugehen, dass die Liegenschaften ab diesem Jahr in den Geschäftsbüchern geführt worden seien. Mithin sei das Jahr 2005 Ausgangspunkt für die Berechnung der Besitzdauer, die folglich 17 volle Jahre betrage (2005 bis 2022). Demnach hätten die Beschwer-

deführer gestützt auf Art. 141 Abs. 2 lit. a StG Anspruch auf Ermässigung des Steuerbetrags um drei Prozent (2 volle Jahre zu je 1.5 Prozent; act. G 2 S. 11 f.).

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdeführer stellen sich auf den Standpunkt, dass für die Berechnung des Haltedauerrabatts aufgrund des klaren Wortlauts von Art. 141 StG, aber auch aus Gründen der Rechtsgleichheit die zivilrechtliche Eigentumsdauer massgebend sei, und dass diese ausgehend vom Zeitpunkt des Eigentumserwerbs der Grundstücke Nrn. 0000\_ und 0001\_ in den Jahren 1987 und 1997 zu berechnen sei. Wegen der unterschiedlichen Eigentumsdauer könne vorliegend der steuerbare Gesamtgewinn aufgrund der Anlagekosten der beiden Grundstücke prozentual aufgeteilt werden (act. G 3/9). Die Vorinstanz anerkenne zwar, dass die Haltedauer an das Eigentum anknüpfe (S. 10 lit. c/aa), halte im Widerspruch dazu dann jedoch fest, dass die Eigentumsdauer vor der Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen (recte: vom Privat- ins Geschäftsvermögen) nicht in die Berechnung des steuerbaren Grundstückgewinns einflüsse und damit auch die inflationsbedingte Teuerung nicht vollständig berücksichtigt werde (S. 11 lit. c/bb). Es werde im angefochtenen Entscheid nicht zureichend begründet, warum der Umstand, dass die steuersystematische Realisation eines «Grundstückgewinns» bei der Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen die Haltedauer trotz anderslautender gesetzlicher Regelung unterbrechen solle, als Folge der unterschiedlichen Besteuerungssysteme für Liegenschaften im Geschäftsvermögen und solchen im Privatvermögen einfach «hinzunehmen» sei. Dies führe auch zu sachlich falschen Ergebnissen. Art. 141 Abs. 2 StG nenne für die Berechnung der Haltedauer die Zeit, in der ein Grundstück im Eigentum des Veräusserers sei. Damit könne offensichtlich nur das zivilrechtliche Eigentum gemeint sein, weshalb bei der Ermässigung für lange Haltedauer von Eigentumsrabatt gesprochen werde. Damit sei die Haltedauer für Grundstück Nr. 0000\_ ab 1987 und für Grundstück Nr. 0001\_ ab 1997 zu berechnen. Die Übertragung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen erfolge zum Verkehrswert und der aufgelaufene Geschäftsgewinn (Differenz zwischen Verkehrswert und Einkommenssteuerwert) unterliege der Einkommenssteuer. Auf dem Geschäftsgewinn könne kein Haltedauerabzug gemacht werden, weil die Einkommenssteuer keinen solchen Abzug kenne. Wenn die Liegenschaft später mit einem seit der Privatentnahme aufgelaufenen Gewinn verkauft werde, gebe es keinen Grund, für den letzten Teil des Gewinns Art. 141 Abs. 2 StG nicht vollumfänglich mit der gesamten Haltedauer zur Anwendung zu bringen. B 2024/232 8/16

Werde beim Verkauf eines Grundstücks im Privatvermögen mit zwei vorangegangenen steuersystematischen Realisierungen für den seit der zweiten steuersystematischen Realisierung aufgelaufenen Grundstücksgewinn nicht der gesamte Haltedauerrabatt gewährt, sei der Steuerpflichtige schlechter gestellt, als wenn er die Liegenschaft die gesamte Zeit im Privatvermögen gehalten hätte. Eine solche Besteuerung verletze das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV) sowie das Willkürverbot (Art. 9 BV) und führe zu sachlich falschen Ergebnissen (Beispiel act. G 1 S. 8 f.). Das zivilrechtliche Eigentum sei unabhängig von steuersystematischen Realisationen. Der Grund für den steuerbaren Grundstücksgewinn der Beschwerdeführer im Jahr 2023 sei mit dem Erwerb der Grundstücke im Jahr 1987 (Nr. 0000\_) bzw. 1997 (Nr. 0001\_) gelegt worden. Auch der Zweck der Haltedauer rechtfertige es, diese ab dem Erwerbszeitpunkt zu rechnen. Lediglich diese Lösung sei von Art. 141 Abs. 2 StG abgedeckt; sie sei steuersystematisch richtig und ergebe auch das sachgerechte Ergebnis. Die Liegenschaft Nr. 0000\_ sei von den Beschwerdeführern mehr als 15 Jahre

selbstbe- wohnt worden, weshalb auch die zusätzliche Ermässigung gemäss Art. 141 Abs. 2 lit. a StG zu gewähren sei (act. G 2 S. 6-10). In ihrer Eingabe vom 23. Mai 2025 bestätigen die Beschwerdeführer ihre Sichtweise. Sie betonen, Art. 141 Abs. 2 StG knüpfe für den Haltedauerabzug allein an die zivilrechtliche Eigentumsdauer an. Der Wortlaut der Bestimmung sei klar und bedürfe keiner zusätzlichen Auslegung. Art. 141 Abs. 2 StG regle den Steuertarif; es sei unzulässig, den klaren Wortlaut dieser Bestimmung mit Blick auf andere Bestimmungen auszuhebeln, welche das Steuer- objekt zum Gegenstand hätten (act. G 16).

### **E. 4.3**

Der Beschwerdegegner bekräftigt in seiner Vernehmlassung die dem Einspracheentscheid vom 9. Februar 2024 zugrundeliegende Auffassung, dass der Haltedauerrabatt für denselben Zeitraum zu gewähren sei, welcher auch für die Berechnung des steuerbaren Grundstückgewinns massgebend sei, d.h. konkret lediglich für den Zeitraum vom 30. April 2013 (Überführung ins Privatvermögen) bis 24. März 2023 (Grundbucheintrag der Veräusserung). Hierfür sprächen bei der Auslegung des unklaren Wortlauts von Art. 141 Abs. 2 StG sowohl das historische Element als auch Sinn und Zweck der Norm sowie die Gesetzes- systematik (act. G 11 S. 2-4). Der Haltedauerrabatt solle nach dem Willen des (historischen) Gesetzgebers dazu dienen, der während der Eigentumsdauer eingetretenen Geldentwertung schematisch Rechnung zu tragen; er sei für jenen Zeitraum zu gewähren, welcher für die Berechnung des steuerbaren Gewinns massgebend sei, weil die Geldentwertung nur für diesen Zeitraum einen steuererhöhenden Einfluss habe. Aufgrund derselben Überle- gung sei kürzlich bei der Revision von Art. 139 Abs. 3 StG (Verkürzung der Frist für Ersatz- wert auf 20 Jahre) auch der Haltedauerrabatt gemäss Art. 141 Abs. 4 StG auf 20 Jahre verkürzt worden. Aus gesetzssystematischer Sicht weist der Beschwerdegegner unter B 2024/232 9/16

anderem darauf hin, dass der Grundstückgewinn sich aus dem Wertzuwachs während der Eigentumsdauer ergebe, während welcher sich das Grundstück im Privatvermögen des Verkäufers befunden habe. Die zivilrechtliche Eigentumsdauer sei hierfür nicht massgebend. Dies ergebe sich implizit aus Art. 31 Abs. 2 StG, wonach die Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen einer Veräusserung gleichgestellt sei. Wenn die Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen bei der Einkommenssteuer eine Veräusserung darstelle und später die Veräusserung der Liegenschaft im Privatvermögen der Grundstückge- winnsteuer unterliege, so sei aus grundstückgewinnsteuerlicher Sicht die Überführung ins Privatvermögen einem Erwerb gleichzustellen. Im Weiteren sei die Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen mit dem zivilrechtlichen Erwerb im Privatvermögen vergleichbar, da Steuerobjekt in beiden Fällen der Gewinn seit der Überführung ins Privatvermögen bilde. Es gebe keinen sachlichen Grund, diese beiden steuerlich vergleichbaren Sachverhalte ungleich zu besteuern. Eine andere Auslegung der Norm erweise sich als verfas- sungswidrig. Unklar bleibe, was die Vorinstanz aus der fehlerhaften Steuerbuch-Weisung ableiten wolle. Auf sie dürfe für die Auslegung der Norm (Art. 141 Abs. 2 StG) nicht abge- stellt werden. Der Beschwerdegegner beabsichtige nicht, die rechtswidrige Praxis fortzu- führen (act. G 11 S. 3).

### **E. 5**

Wie dargelegt, überführten die Beschwerdeführer die Grundstücke Nrn. 0000\_ und 0001\_ im Jahr 2005 vom Privat- in ihr Geschäftsvermögen (Privateinlage) und im Jahr 2013

wieder zurück ins Privatvermögen (Privatentnahme) (vgl. E. 4.2 hiervor). Zu klären ist vor diesem Hintergrund, ob die Vorinstanz für die Berechnung des Haltedauerrabatts die Eigentumsdauer vor der Überführung der beiden Grundstücke vom Privat- ins Geschäftsvermögen – d.h. die Zeit von 1987 bis 2005 (Grundstück Nr. 0000\_) bzw. von 1997 bis 2005 (Grundstück Nr. 0001\_) – bei der Berechnung der Grundstücksgewinnsteuer zu Unrecht nicht berücksichtigt hat (vgl. Standpunkt der Beschwerdeführer, E. 4.2 hiervor) bzw. ob der Haltedauerrabatt nur für jenen Zeitraum (konkret: 2013 bis 2023) zu gewähren ist, welcher für die Berechnung des steuerbaren Grundstücksgewinns massgebend ist (vgl. Standpunkt des Beschwerdegegners, E. 4.3 hiervor).

### **E. 5.1**

Während die Berechnung des steuerbaren Grundstücksgewinns im Einspracheentscheid auf Grundlage des Überführungswertes 2013 der Grundstücke (Erwerbspreis) erfolgte und sich damit auf die Jahre 2013 bis 2023 (Veräusserungsjahr) beschränkte (act. G 8/8/7), stellte die Vorinstanz für die Festlegung des Haltedauerrabatts auf die Jahre 2005 bis 2022 ab. Mithin verneinte die Vorinstanz den Anspruch auf einen Haltedauerrabatt für die Jahre 1987 (bzw. 1997) bis 2005, in welchen die beiden Grundstücke als Privatvermögen der Beschwerdeführer dem Regime der Grundstücksgewinnsteuer unterlagen. Die Vorinstanz B 2024/232 10/16

begründete diese Herangehensweise im Wesentlichen damit, dass die Überführung vom Privat- ins Geschäftsvermögen gesetzlich einer Veräusserung gleichgestellt sei, nicht jedoch diejenige vom Geschäfts- ins Privatvermögen. Sie verweist in diesem Zusammenhang unter anderem auf das St. Galler Steuerbuch (StB), wo festgehalten wird, dass bei einer Privatentnahme (konkret: Übertragung vom Geschäfts- ins Privatvermögen im Jahr 2013) einer Liegenschaft die Eigentumsdauer nicht unterbrochen werde, womit für die Berechnung des Haltedauerrabatts sowohl die Jahre im Bereich des Geschäftsvermögens (konkret: 2005 bis 2013) als auch diejenigen im Bereich des Privatvermögens (konkret: 2013 bis 2022) massgebend seien (StB 141 Nr. 2 Ziffer 4.1).

### **E. 5.2**

Die Verwaltungsweisung in StB 141 Nr. 2 Ziffer 4.1 basiert auf einem Entscheid der Vorinstanz vom 31. Oktober 1995 (publiziert in GVP 1995 Nr. 21 und SGE 1995 Nr. 23). Dem Entscheid lag sachverhaltlich die Konstellation zugrunde, dass der Steuerpflichtige seine Liegenschaft ab 1963 im Geschäftsvermögen gehalten, sie im Jahr 1987 (Geschäftsaufgabe) jedoch ins Privatvermögen überführt hatte. Bei der Liquidationsgewinnbesteuerung war eine Haltedauer von 24 Jahren (1963 bis 1987) berücksichtigt worden, was nach Abzug der Karenzfrist von 15 Jahren eine Ermässigung des Steuerbetrags um 13.5% (9 Jahre zu 1.5%) ergeben hatte. Im Jahr 1993 war die Liegenschaft schliesslich aus dem Privatvermögen veräussert worden. Die Steuerverwaltung hatte den Betrag der hieraus resultierenden Grundstücksgewinnsteuer lediglich für eine Haltedauer von 6 Jahren (1987 bis 1993) um 9% (6x1.5%) ermässigt. In rechtlicher Hinsicht folgte die Vorinstanz in GVP 1995 Nr. 21 / SGE 1995 Nr. 23 der Auffassung des damaligen Beschwerdeführers, dass der Haltedauerrabatt ausgehend von der vollen Dauer des zivilrechtlichen Eigentums von 30 Jahren (1963 bis 1993) zu berechnen sei, womit ein Rabatt von 22.5% ([30 Jahre minus 15 Jahre Karenz] x 1.5%) resultierte. Sie hielt (in Änderung ihrer vormaligen Rechtsprechung) fest, die früher erfolgte und besteuerte Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen habe keine Auswirkung auf die Anrechnung der Eigentumsdauer beim

Verkauf der Liegenschaft. Zur Begründung legte die Vorinstanz dar, die damalige Praxis der Steuerverwaltung, wonach die Privatentnahme der Veräusserung bzw. einem Eigentumswechsel gleichzustellen war, finde im Gesetz keine Stütze. Den umgekehrten Fall der Privateinlage stelle das Gesetz (Art. 47 Abs. 2 aStG; heute: Art. 131 Abs. 2 Satz 2 StG) hingegen ausdrücklich der Veräusserung gleich. Bei der Besteuerung der Überführung einer Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen (Art. 32 Abs. 1 lit. a aStG; heute: Art. 31 Abs. 2 Satz 2 StG) handle es sich um die Besteuerung einer steuersystematischen Gewinnrealisierung, bei der das Vermögensobjekt im Eigentum des Steuerpflichtigen bleibe. Eine Berücksichtigung der Eigentumsdauer erfolge nur, weil Art. 33 Abs. 2 Satz 1 aStG (vgl. heute: Art. 141 Abs. 2 StG) ausdrücklich eine Ermässigung des Steuerbetrages nach Massgabe der Eigentumsdauer vorsehe. Nirgends werde jedoch erwähnt, dass die Privatentnahme einem B 2024/232 11/16

Eigentumswechsel gleichzusetzen sei. Der Begriff des Eigentums sei im Einklang mit dem Sachenrecht auszulegen. Auch im Grundstückgewinnsteuerrecht könne nur die zivilrechtliche Eigentumsdauer massgebend sein. Die Auffassung der Steuerverwaltung, die Überführung von Liegenschaften ins Privatvermögen sei einem Eigentumswechsel gleichzustellen, sei gesetzeswidrig (vgl. GVP 1995 Nr. 21 S. 64-66 bzw. SGE 1995 Nr. 23 S. 2 f.). Dieser Entscheid erwuchs in Rechtskraft und fand in der Folge wie erwähnt Eingang in das Steuerbuch.

### **E. 5.3**

Der vorstehend dargelegten Praxis der Vorinstanz ist nicht zu folgen.

#### **E. 5.3.1**

Vorab ist darauf hinzuweisen, dass das Verwaltungsgericht bis dato keine Gelegenheit hatte, sich mit der vorliegend aufgeworfenen Grundsatzfrage auseinanderzusetzen. Der Entscheid der Vorinstanz, der in GVP 1995 Nr. 21 und SGE 1995 Nr. 23 abgedruckt ist, fand zwar Eingang in das Steuerbuch des Beschwerdegegners. Nach der Praxis des Bundesgerichts besteht jedoch kein Anspruch auf Schutz des Vertrauens in eine Verwaltungsverordnung, wenn die Behörde die Einhaltung weder individuell zugesichert noch anderweitig ein besonderes Vertrauen geweckt hat (BGE 146 I 105 E. 5.1). Auch gegen Änderungen der materiellen Praxis kann der Vertrauensschutz nicht ins Feld geführt werden (a.a.O., E. 5.2.1). Ein aus Art. 8 Abs. 1 BV abgeleiteter Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht (a.a.O., E. 5.3) besteht vorliegend ebenfalls nicht: Der Beschwerdegegner hat bereits mit seinem Einspracheentscheid klar zum Ausdruck gegeben, an seiner bisherigen Praxis nicht festhalten zu wollen; an dieser Position hat er in den Rechtsmittelverfahren im Rahmen seiner Schriftsätze konsistent festgehalten.

#### **E. 5.3.2**

Die Vorinstanz stützt ihre Rechtsauffassung (vgl. E. 4.1 hiervor) massgeblich darauf ab, dass im Vierten Abschnitt des StG zur Grundstückgewinnsteuer lediglich die Überführung von Privatvermögen in das Geschäftsvermögen (Privateinlage) einer Veräusserung gleichgestellt werde (Art. 131 Abs. 2 StG), nicht jedoch der umgekehrte Vorgang der Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen (Privatentnahme). Dieses Argument überzeugt nicht: Das Fehlen einer entsprechenden Bestimmung im Abschnitt zur Grundstückgewinnsteuer erklärt sich dadurch, dass für eine entsprechende grundstückgewinnsteuerrechtliche Norm kein Anlass besteht, weil über den im Rahmen der Privatentnahme (buchhalterisch) entstehenden Gewinn ausschliesslich

einkommenssteuerrechtlich abgerechnet wird (Art. 31 Abs. 2 Satz 2 StG; vgl. E. 3.2 hiervor). Für die vorinstanzliche Zwischenlösung, wonach das für die Berechnung des Haltedauerrabatts relevante "Eigentum" im Sinne von Art. 141 (Abs. 1 und) Abs. 2 StG zwar durch den Vorgang der Privateinlage unterbrochen B 2024/232 12/16

werde, nicht jedoch durch denjenigen der Privatentnahme, besteht daher im dualistischen System, in dem auf dem Gewinn im Zeitpunkt der Privateinlage die Grundstückgewinnsteuer und im Zeitpunkt der Privatentnahme die Einkommenssteuer (Geschäftsvermögen) zu entrichten ist, kein Raum.

#### **E. 5.4**

Ob – ausgehend von dieser Ausgangsüberlegung – der Rechtsauffassung des Beschwerdeführers zu folgen ist oder derjenigen des Beschwerdegegners, entscheidet sich aufgrund einer Auslegung des Begriffs des "Eigentums" in Art. 141 (Abs. 1 und) Abs. 2 StG. Ausgangspunkt jeder Auslegung bildet der Wortlaut der massgeblichen Norm. Ist der Text nicht ganz klar und sind verschiedene Interpretationen möglich, so muss nach der wahren Tragweite der Bestimmung gesucht werden, wobei alle Auslegungselemente zu berücksichtigen sind (Methodenpluralismus). Dabei kommt es namentlich auf den Zweck der Regelung, die dem Text zugrunde liegenden Wertungen sowie auf den Sinnzusammenhang an, in dem die Norm steht. Die Entstehungsgeschichte ist zwar nicht unmittelbar entscheidend, dient aber als Hilfsmittel, um den Sinn der Norm zu erkennen. Namentlich zur Auslegung neuerer Texte, die noch auf wenig veränderte Umstände und ein kaum gewandeltes Rechtsverständnis treffen, kommt den Materialien eine besondere Bedeutung zu. Vom Wortlaut darf abgewichen werden, wenn triftige Gründe dafür bestehen, dass er nicht den wahren Sinn der Regelung wiedergibt. Sind mehrere Auslegungen möglich, ist jene zu wählen, die der Verfassung am besten entspricht. Allerdings findet auch eine verfassungskonforme Auslegung ihre Grenzen im klaren Wortlaut und Sinn einer Gesetzesbestimmung (BGE 148 II 259 E. 6.3 m.w.H.).

##### **E. 5.4.1**

Den Beschwerdeführern ist beizupflichten, dass bei einer isolierten Betrachtung des Wortlauts von Art. 141 (Abs. 1 und) Abs. 2 StG naheläge, den Begriff des "Eigentums" in Anlehnung an das Zivilrecht (bzw. spezifischer: das Sachenrecht) so zu verstehen, dass der Haltedauerrabatt auf der gesamten Dauer zwischen Erwerb und Veräusserung eines Grundstücks berechnet würde (Art. 656 ff. ZGB). Zu beachten ist allerdings, dass der Wortlaut von Art. 141 Abs. 2 StG auf den "Standardfall" zugeschnitten ist, in dem eine Person ein Grundstück durchgehend im Privatvermögen hält. Aus den Materialien ergeben sich keinerlei Hinweise dafür, dass bei der Formulierung von Art. 141 Abs. 2 StG auch die speziellen Fälle mitbedacht worden wären, bei denen eine steuerpflichtige Person ihr Grundstück wechselnd im Privatvermögen und im Geschäftsvermögen hält. Es drängt sich daher auf, die Bestimmung auch im Lichte ihrer Entstehung, ihres Zwecks sowie im systematischen Kontext des Grundstückgewinnsteuerrechts zu lesen (im Sinne des Konzepts der B 2024/232 13/16

"grundstückgewinnsteuerrechtlichen Eigentumsdauer", welche vom Beschwerdegegner ins Feld geführt wird).

##### **E. 5.4.2**

In dieser Hinsicht bringt der Beschwerdegegner überzeugend vor, dass die besseren Argumente dafür sprechen, den Haltedauerrabatt zeitlich auf das zu beschränken, was auch besteuert wird, nämlich die Wertsteigerung zwischen der Privatentnahme und der Veräusserung an einen Dritten (vgl. E. 3.2 hiervor): Zwar erscheint es – entgegen der Auffassung des Beschwerdegegners – nicht per se als unzulässig methodendualistisch, für die Berechnung von Grundstücksgewinn (bzw. das Steuerobjekt) und Haltedauerrabatt (bzw. den Steuertarif) auf unterschiedliche Zeiträume abzustellen. So wäre etwa denkbar, den Haltedauerrabatt ausschliesslich ausgehend von der zivilrechtlichen Haltedauer zu konzipieren, etwa aufgrund der Überlegung, dass Beständigkeit im Immobilienmarkt anzustreben ist (spiegelbildlich zum Aufschlag bei kurzen Haltedauern, mit dem kurzfristige Spekulation belastet werden soll). Aufgrund der Materialien ist indes davon auszugehen, dass der St. Galler Gesetzgeber mit dem Haltedauerrabatt – wie andere kantonale Gesetzgeber auch (vgl. MARKUS LANGENEGGER, in: Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.], Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, 2. Aufl. 2014, N 1 zu Art. 144 StG-BE) – in erster Linie eine Inflationsbereinigung bezwecken wollte (vgl. Botschaft des Regierungsrates zu einem III. Nachtragsgesetz zum Steuergesetz vom 22. September 1981, ABl 1981, S. 1569 ff., S. 1596 ff.). Eine solche Bereinigung muss sich sinnvollerweise auf das beschränken, was auch tatsächlich besteuert wird, denn nur insoweit kommt der Geldentwertung eine steuer-erhöhende Wirkung zu; insofern sind Steuerobjekt und Steuerbemessung systematisch miteinander verknüpft (vgl. auch ZWEIFEL/MARGRAF/HUNZIKER/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, 2021, § 11 N 6). Aus derselben Überlegung heraus wurde im Übrigen im Rahmen der Änderung von Art. 139 Abs. 3 StG (Verkürzung der Frist für die Heranziehung eines Ersatzwerts auf 20 Jahre) die Bestimmung von Art. 141 Abs. 4 StG geschaffen, welche den Haltedauerrabatt in den Fällen von Art. 139 Abs. 3 StG parallel zur Bestimmung über das Steuerobjekt auf 20 Jahre beschränkt (XVI. Nachtrag zum Steuergesetz, Botschaft und Entwürfe der Regierung vom 26. Februar 2019, in: ABl 2019, 946 ff., 951).

### **E. 5.4.3**

Systematische, teleologische und historische Auslegungsgesichtspunkte sprechen deshalb dafür, Art. 141 Abs. 2 StG trotz seines prima vista in eine andere Richtung weisenden Wortlauts so auszulegen, dass der Haltedauerrabatt auf die Periode beschränkt wird, die auch besteuert wird. Bezogen auf den vorliegenden Fall führt vorstehende Auslegung von Art. 141 Abs. 2 StG dazu, dass die Haltedauer (das "Eigentum") ab dem Zeitpunkt der Überführung der streitbetroffenen Grundstücke vom Geschäfts- ins Privatvermögen der B 2024/232 14/16

Beschwerdeführer im Jahr 2013 (Privatentnahme) zu berechnen ist. Bei Veräusserung der Grundstücke im Jahr 2023 war somit die Mindestdauer von 15 Jahren, ab welcher ein Haltedauerrabatt gewährt wird, nicht erreicht. Entsprechend dem Einspracheentscheid vom

### **E. 9**

Februar 2024 ist den Beschwerdeführern daher – soweit vorliegend interessierend – kein Haltedauerrabatt zu gewähren. 6. 6.1. Aus vorstehenden Erwägungen ergibt sich, dass die Beschwerde der Steuerpflichtigen abzuweisen und der angefochtene Entscheid – im Sinne der Beschwerdebegehren des kantonalen Steueramts – zu ihrem Nachteil dahingehend abzuändern ist, dass in Bestätigung des Einspracheentscheids vom 9. Februar 2024 kein

Haltedauerrabatt gewährt wird. Die- sem Verfahrensausgang entsprechend gehen die amtlichen Kosten des Beschwerdever- fahrens zulasten der Beschwerdeführer (Art. 95 Abs. 1 VRP). Angemessen erscheint eine Entscheidgebühr von CHF 3'000 (Art. 7 Ziff. 222 der Gerichtskostenverordnung, sGS 941.12). Der von den Beschwerdeführern geleistete Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist anzurechnen. 6.2. Zuzufolge ihres Unterliegens sind den Beschwerdeführern keine ausseramtlichen Kosten zu entschädigen (Art. 98bis VRP). Beschwerdegegner und Vorinstanz haben keinen Anspruch auf ausseramtliche Entschädigung (LINDER in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Praxiskom- mentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Zürich/St. Gallen 2020, N 19 f. zu Art. 98bis VRP). B 2024/232 15/16

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht zu Recht: 1. Die Beschwerde wird abgewiesen. 2. Der angefochtene Entscheid wird zum Nachteil der Beschwerdeführer dahingehend abge- ändert, dass – in Bestätigung des Einspracheentscheids vom 9. Februar 2024 – kein Hal- tedauerrabatt gewährt wird. 3. Die Beschwerdeführer bezahlen amtliche Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 3'000, unter Anrechnung des von ihnen geleisteten Kostenvorschusses. 4. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. B 2024/232 16/16

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