

# **SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/30 vom 1. Juli 2024**

Sg Verwaltungsgericht, 2024-07-01, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg\\_publikationen\\_B\\_2024\\_30](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publikationen_B_2024_30)

FR: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/30 du 1 juillet 2024

IT: SG\_VERWALTUNGSGERICHT B 2024/30 del 1 luglio 2024

## **Regeste**

Grundstückgewinnsteuer. Art. 44, 134, 136 und 137 StG (SR 811.1). Art. 32 DBG (SR 642.11). Streitig war die Höhe der wertvermehrenden Investitionen. Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe in den Steuererklärungen 2011 bis 2013 keine der wertvermehrenden Investitionen als Liegenschaftsunterhalt in Abzug gebracht, weil es sich um einen wirtschaftlichen Neubau gehandelt habe, hielt das Verwaltungsgericht fest, dass sich bei den Einkommenssteuerveranlagungen 2011 bis 2013 die Frage des Vorliegens einer wirtschaftlichen Abbruchreife bzw. eines wirtschaftlichen Neubaus nicht gestellt habe und die Höhe des wertvermehrenden Anteils der Investitionen nicht zu klären gewesen sei, zumal der Beschwerdeführer für den Liegenschaftsunterhalt jeweils den Pauschalabzug geltend gemacht habe. Dass er damals angenommen habe, es liege ein wirtschaftlicher Neubau vor, und folglich die tatsächlichen Liegenschaftsaufwände in den Steuerklärungen 2011 bis 2013 nicht deklariert habe, verschaffe ihm unter dem Aspekt der Grundstückgewinnsteuer keine Vertrauensgrundlage. Gegen das Vorliegen des von ihm geltend gemachten wirtschaftlichen Neubaus bzw. einer wirtschaftlichen Abbruchreife spreche der Umstand, dass der Erwerbspreis der Liegenschaft im Jahr 2011 erheblich über dem gemäss Einspracheentscheid vom 18. Oktober 2013 auf CHF 358'200 geschätzten Landwert gelegen habe. Bei den geltend gemachten Aufwänden handle es sich zum massgeblichen Teil um Unterhaltskosten. Der Beschwerdeführer weise sodann an sich zutreffend darauf hin, dass vorliegend sämtliche Investitionen bekannt und nachgewiesen seien. Dieser Umstand vermöge jedoch nichts an der Notwendigkeit der Abgrenzung der wertvermehrenden und werterhaltenden Anteile der Liegenschaftsaufwände zu ändern. Aus der vom Beschwerdeführer eingereichten Aufstellung ergebe sich keine konkrete Begründung, inwiefern den von ihm angeführten Aufwänden effektiv zur Hauptsache ein wertvermehrender Charakter zukommen solle. In dieser Situation sei als Möglichkeit für die Festlegung des Wertvermehrungs-Anteils der getätigten Investitionen einzig eine Annäherungslösung verblieben. Der Beschwerdegegner habe zu diesem Zweck praxisgemäss eine Neuwertvergleichsberechnung vorgenommen und einen Betrag von CHF 611'500 als wertvermehrenden Anteil anerkannt. Es bestehe kein Anlass, den vom Beschwerdegegner im Veranlagungsverfahren gewährten und von der Vorinstanz bestätigten Wertvermehrungsanteil zu korrigieren (Verwaltungsgericht, B 2024/30).

## **Erwägungen**

### **E. 2**

bzw. 150 m

### **E. 3**

umbauten Wohnraum, ohne Terrasse und Vordach. Der frühere Öltankraum im Untergeschoss sei zu einem weiteren Zimmer mit neuem Lichtschacht ausgebaut worden.

Gemäss Projekt seien sämtliche Leitungen für Strom, Wasser und Abwasser erneuert worden (act. G 9/8/4 Beilage [Kostenaufstellung]). Aus den Grundrissplänen und der Fotodokumentation (act. G 9/2/3-5) sei ersichtlich, dass einzelne Räume lediglich renoviert worden seien (Toilette im Obergeschoss; act. G 9/2/5/11) und die Raumkonzepte im Ober-, Erd- und Untergeschoss in wesentlichen Zügen erhalten geblieben seien. Gemäss Grundrissplänen seien lediglich einzelne Wände/Wandelemente abgebrochen und neu gebaut worden (act. G 9/2/3). Da vor diesem Hintergrund nicht von einem faktischen Neubau auszugehen sei und die vom Bundesgericht mittlerweile abgelehnte Rechtsfigur des wirtschaftlichen Neubaus nicht zur Anwendung gelange, müsse gemäss Rechtsprechung für alle Arbeiten an der Liegenschaft individuell abgeklärt werden, ob sie dazu dienen, einen früheren Zustand der Liegenschaft wiederherzustellen und damit werterhaltend wirken würden (act. G 2 S. 5-7). Aus der vom Beschwerdeführer eingereichten Aufstellung gehe ■ so die Vorinstanz weiter ■ nicht hervor, welche der ausgeführten Arbeiten wertvermehrenden Charakter aufweisen würden (act. G 9/2/2). Der Beschwerdegegner habe daher einen Neuwertvergleich angestellt, aus welchem sich eine Wertveränderung von CHF 611'536.45 ergebe. In dieser pauschalen Berechnung seien im Sinn des Kongruenzprinzips sowohl die Substanzentnahmen als auch allfällige Substanzminderungen berücksichtigt. Ob tatsächlich Bausubstanz im Betrag von CHF 152'000 vernichtet worden sei, wie der Beschwerdeführer schätzungsweise geltend mache, sei daher nicht weiter zu untersuchen. Damit ergebe sich, dass der Beschwerdegegner zu Recht wertvermehrende Aufwände von CHF 611'500 berücksichtigt habe und nicht von den geltend gemachten Gesamtkosten von CHF 1'082'482 auszugehen sei, zumal der Beschwerdeführer hinsichtlich der Anschlussbeiträge vor Gericht noch vorgebracht habe, der grösste Teil der Baukosten sei in die Sanierung und den Unterhalt investiert worden (act. G 9/8/4 Beilage). Dass der Beschwerdeführer in den vergangenen Steuerperioden nur den Pauschalabzug (Unterhaltskosten) geltend gemacht habe, vermöge an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Hätten nach dem Recht der betreffenden Steuerperiode Unterhaltskosten vorgelegen, ohne dass der Abzug getätigt worden sei, stehe dies einer späteren umqualifizierenden "Heilung" entgegen. Der Beschwerdeführer sei auf seiner damaligen Deklaration zu behaftet. Darüber hinaus scheitere eine nachträgliche Berücksichtigung von Unterhaltskosten am Periodizitätsprinzip (act. G 2 S. 8 f.). Der Beschwerdeführer legt dar, kurz nach dem Kauf sei das gesamte Haus für rund CHF 1 Mio. kernsaniert sowie an- und umgebaut worden; es sei rund das Eineinhalbfache des bisherigen Gebäudewerts investiert worden. In den bundesgerichtlichen Urteilen zum wirtschaftlichen Neubau seien solche Investitionen als wertvermehrend betrachtet worden. In den Steuererklärungen der Jahre 2011 bis 2013 habe er daher keine der wertvermehrenden Investitionen als Liegenschaftsunterhalt in Abzug gebracht. Der von den Vorinstanzen angewendete Neuvergleich sei sachlich unrichtig. Sämtliche Investitionen seien vorliegend bekannt und nachgewiesen. Die Investitionen seien nach der objektiv-technischen Methode zu bewerten bzw. für jede einzelne Arbeit der wertvermehrende und werterhaltende Anteil festzulegen. Hinsichtlich der Toilette im Obergeschoss und der Erneuerung der Wand- und Bodenbeläge werde bestritten, dass es sich lediglich um Renovationen gehandelt habe. Wenn die Investitionskosten kurz nach dem Kauf (2011) höher seien als der Zeitwert (Gebäude und Gebäudeteile) gemäss Schätzung der Gebäudeversicherungsanstalt (GVA) vor den baulichen Massnahmen, müsse faktisch von einem Neubau ausgegangen werden. In diesem Fall seien Kosten gesamthaft als wertvermehrend zu betrachten. Der Minderwert gemäss GVA-Schätzung vom 3. November 2010 vor dem wirtschaftlichen Neubau habe 20 % betragen (act. G 3/10). Der

Minderwert gemäss GVA-Schätzung vom 9. Oktober 2013 (nach dem wirtschaftlichen Neubau) habe 10 % betragen (act. G 3/11). Dieser Minderwert von 10 % ergebe sich daraus, dass das Dach und grösstenteils die Aussenfassade in ihrem ursprünglichen Zustand belassen worden seien. Die getätigten Investitionen von insgesamt CHF 1'082'482 seien nach der objektiv-technischen Methode nochmals aufgeteilt worden. Die neue Aufteilung habe wertvermehrnde Investitionen von CHF 1'005'602 (act. G 3/2) ergeben. Die Differenz von rund CHF 78'000 ergebe sich aus den Arbeiten der vernachlässigten Gartenanlage sowie diversen kleinen Reparaturen (act. G 1). Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe in den Steuererklärungen der Jahre 2011 bis 2013 keine der wertvermehrenden Investitionen (gemäss act. G 3/2) als Liegenschaftsunterhalt in Abzug gebracht, weil es sich um einen wirtschaftlichen Neubau gehandelt habe (act. G 1 S. 4), ist vorab festzuhalten, dass sich bei den Einkommenssteueranlagen 2011 bis 2013 die Frage des Vorliegens einer wirtschaftlichen Abbruchreife bzw. eines wirtschaftlichen Neubaus nicht stellte und die Höhe des wertvermehrenden Anteils der Investitionen nicht zu klären war, zumal der Beschwerdeführer für den Liegenschaftsunterhalt jeweils den Pauschalabzug geltend gemacht hatte (act. G 3/7-9). Dass er damals annahm, es liege ein wirtschaftlicher Neubau vor, und folglich die tatsächlichen Liegenschaftsaufwände in den Steuerklärungen 2011 bis 2013 nicht deklarierte, verschafft ihm unter dem Aspekt der Grundstückgewinnsteuer keine Vertrauensgrundlage. Jede andere Betrachtungsweise stünde im Widerspruch zum Periodizitätsprinzip (BGer 2C\_425/2020 vom 13. Juli 2020 E. 3.5.4; 2C\_926/2019 vom 12. Mai 2020 E. 2.2.4). Aus den Ausführungen des Beschwerdeführers ergibt sich im Weiteren nicht, dass das Haus vor der Sanierung nicht mehr benutzbar gewesen wäre. Gegen das Vorliegen des von ihm geltend gemachten wirtschaftlichen Neubaus bzw. einer wirtschaftlichen Abbruchreife spricht auch eindeutig der im vorinstanzlichen Entscheid angeführte Umstand, dass der Erwerbspreis der Liegenschaft im Jahr 2011 von CHF 940'000 erheblich über dem gemäss Einspracheentscheid vom 18. Oktober 2013 auf CHF 358'200 (744 m<sup>2</sup> x CHF 300 + 900 m<sup>2</sup> x CHF 150) geschätzten Landwert (act. G 9/8/4 Beilage) gelegen hatte. Es kann daher vorliegend nicht von einer wirtschaftlichen Abbruchreife bzw. Totalsanierungsbedürftigkeit der Baute (vgl. vorstehende E. 3.3) ausgegangen werden. Unbestritten blieb sodann die durch die Akten dokumentierte Feststellung im vorinstanzlichen Entscheid, wonach die Raumkonzepte (Ober-, Erd- und Untergeschoss) in den wesentlichen Zügen erhalten geblieben seien und lediglich einzelne Wandelemente abgebrochen und neu erstellt worden seien (act. 2 S. 7). Inwiefern hinsichtlich der Toilette im Obergeschoss und der Wand- und Bodenbeläge von einer (ausschliesslich) wertvermehrenden Sanierung auszugehen sein sollte, ist nicht erkennbar. Der Hinweis des Beschwerdeführers auf die Änderung des Spülkastensystemes (Wandeinbau anstelle der bisherigen freistehenden Platzierung) und auf die Erneuerung sämtlicher Wand- und Bodenbeläge (act. G 1 S. 4 f., act. G 3 Beilage 5) vermag nichts daran zu ändern, dass es sich hier zu einem massgeblichen Teil um Unterhaltskosten handeln dürfte, welche bei der jeweiligen Einkommenssteueranlage geltend zu machen gewesen wären (Art. 44 Abs. 2 StG; vgl. zum Verhältnis zwischen abziehbaren Unterhaltskosten und nicht abzugsfähigen Anlagekosten auch St. Galler Steuerbuch [StB] 44 Nr. 3 Ziffern 2 und 3). Die weitere Feststellung des Beschwerdeführers, wonach das Dach und grösstenteils die Aussenfassade in ihrem ursprünglichen Zustand belassen worden seien (act. G 1 S. 5), macht sodann deutlich, dass bezüglich der Aussenhülle des Gebäudes ebenfalls höchstens eine als werterhaltend einzustufende Sanierung (vgl. vorstehende E. 2.1 dritter Absatz und StB 44 Nr. 3 Ziffer 1

[zur Abzugsfähigkeit der entsprechenden Aufwände im Rahmen der Einkommensbesteuerung]) stattgefunden hat. Der Beschwerdeführer weist an sich zutreffend darauf hin, dass vorliegend sämtliche Investitionen bekannt und nachgewiesen seien (act. G 1 S. 4 letzter Abschnitt). Dieser Umstand vermag jedoch nichts an der Notwendigkeit der Abgrenzung der wertvermehrenden und werterhaltenden Anteile der Liegenschaftsaufwände (vgl. dazu vorstehende E. 3.3) zu ändern. Aus der vom Beschwerdeführer eingereichten Aufstellung (act. G 3 Beilage 2) ergibt sich keine konkrete Begründung, inwiefern den von ihm angeführten Aufwänden effektiv zur Hauptsache ein wertvermehrender Charakter zukommen soll. Unbestritten blieb sodann im vorliegenden Verfahren der Hinweis im vorinstanzlichen Entscheid, dass der Beschwerdeführer in einem Rekursverfahren betreffend Anschlussbeiträge vorgebracht habe, der grösste Teil der Baukosten sei in die Sanierung und den Unterhalt investiert worden (act. G 2 S. 8 unten m.H. auf VRKE I/2-2017/81 vom 23. August 2018 E. 3a [act. G 9/8/4 Beilage]). In der gegebenen Situation blieb als Möglichkeit für die Festlegung des Wertvermehrungs-Anteils der getätigten Investitionen somit einzig eine Annäherungslösung. Der Beschwerdegegner nahm zu diesem Zweck praxisgemäss eine Neuwertvergleichsberechnung vor und anerkannte einen Betrag von CHF 611'500 als wertvermehrenden Anteil (act. G 9/8/8). Hinsichtlich der Bemessung der Wertvermehrung in den Jahren ab 2011 für das Gebäude mit CHF 611'536.45 (Neuwertschätzung GVA 2013 von CHF 1'508'000 abzüglich Neuwert 2013 gemäss Baukostenindex von CHF 896'463.55; act. G 9/8/9) bestehen keine Anhaltspunkte für fehlerhafte Annahmen, und der Beschwerdeführer bringt auch keine entsprechenden Einwände vor. Es besteht mithin kein Anlass, den vom Beschwerdegegner im Veranlagungsverfahren gewährten und von der Vorinstanz bestätigten Wertvermehrungsanteil von CHF 611'500 zu korrigieren. Im Sinn der vorstehenden Erwägungen ist die Beschwerde abzuweisen. Aufgrund dieses Verfahrensausgangs gehen die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens – angemessen ist eine Entscheidegebühr von CHF 4'300 – zulasten des Beschwerdeführers (Art. 95 Abs. 1 VRP). Ausseramtliche Entschädigungen sind nicht geschuldet. Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht: Die Beschwerde wird abgewiesen. Der Beschwerdeführer bezahlt amtliche Kosten des Beschwerdeverfahrens von CHF 4'300, unter Anrechnung des von ihm geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

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