

SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/44

vom 6. November 2025

Sg Verwaltungsrekurskommission, 2025-11-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/sg_publicationen_I_1-2025_44

FR: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/44 du 6 novembre 2025

IT: SG_VERWALTUNGSREKURSKOMMISSION I/1-2025/44 del 6 novembre 2025

Regeste

Grundstückgewinnsteuer, Art. 132 Abs. 1 lit. f sowie Art. 139 Abs. 3 StG. Vorliegend mangelt es sowohl am Erfordernis der dauernden Selbstnutzung als auch an demjenigen der Ersatzbeschaffung innert angemessener Frist. Aus Art. 139 Abs. 3 StG geht unmissverständlich hervor, dass lediglich die steuerpflichtige Person den amtlichen Verkehrswert vor 20 Jahren geltend machen kann. Sofern sie von diesem Wahlrecht keinen Gebrauch macht, kann sich die Steuerbehörde nicht von Amtes wegen auf diesen Ersatzwert berufen. Die Vorinstanz wäre von Amtes wegen verpflichtet gewesen, den massgeblichen Erwerbspreis mittels Beizug von amtlichen Unterlagen beim Grundbuchamt der Stadt St. Gallen in Erfahrung zu bringen.

Erwägungen

E. 1

Die Eintretensvoraussetzungen sind von Amtes wegen zu prüfen. Die VRK ist zum Sachentscheid zuständig. Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung ist gegeben. Der Rekurs vom 7. April 2025 gegen den Einspracheentscheid vom 27. Februar 2025 (am 5. März 2025 der Post übergeben) über die Grundstückgewinnsteuer wurde rechtzeitig eingereicht und erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 194 Abs. 1 des St. Galler Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt: StG; Art. 41 lit. h Ziff. 1, Art. 45 Abs. 1 und Art. 48 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt: VRP). Auf den Rekurs ist einzutreten.

E. 2

Umstritten ist zunächst, ob die Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer wegen Ersatzbeschaffung eines Eigenheims gegeben sind. a) Die Vorinstanz argumentiert, das veräusserte Objekt sei seit dem 30. September 2022, als der Rekurrent seinen steuerrechtlichen Wohnsitz nach D. verlegt habe, nicht mehr ausschliesslich selbstbewohnt worden. Der Verkauf des Grundstücks sei erst mit Grundbucheintrag vom 31. Mai 2024 erfolgt, womit die Liegenschaft während rund 20 Monaten nicht als Hauptwohnsitz genutzt worden sei. Das Kriterium der dauernden und ausschliesslichen Selbstnutzung sei somit nicht erfüllt. Zudem werde ein Steueraufschub nur gewährt, wenn der Erwerb des Ersatzgrundstückes innert angemessener Frist bzw. innerhalb eines Jahres vor der Veräusserung des zu ersetzenden Grundstückes erfolge. Diese Frist könne nicht erstreckt werden, selbst wenn die Verzögerung durch Umstände bedingt sei, die nicht im Einflussbereich des Steuerpflichtigen lägen. b) Der Rekurrent bringt demgegenüber zusammengefasst vor, er habe sich aus rein beruflichen Gründen – am 1. Juli 2018 habe er seine Funktion [...] angetreten, wobei sich die Distanz zwischen seinem Wohnort und dem

neuen Arbeitsort als zu gross erwiesen habe – zu einem Wohnsitzwechsel entschieden. Den Kaufvertrag habe er am 7. Juni 2022 unterschrieben, wobei es sich um einen Kauf ab Plan gehandelt habe und die Wohnung erst ab 26. April 2024 bezugsbereit gewesen sei. Deshalb habe er ab Oktober 2022 ein Zimmer in D. __ gemietet. In der Zeit von 1. September 2001 bis 30. September 2022 habe er hingegen im veräusserten Objekt in C. __ gewohnt. Die kurze Unterbrechung durch die Dritt- wohnstätte sei für den Aufschub der Grundstückgewinnsteuer nicht schädlich. Dies gelte umso mehr, als die Liegenschaft in C. __ nicht vermietet worden sei und er bereits vor seinem Umzug nach D. __ mit Verkaufsauftrag vom 23. März 2022 einen Makler mit dem Ver- I/1-2025/44 3/16

kauf der veräusserten Liegenschaft beauftragt habe. Den Entschluss zur Ersatzbeschaffung habe er somit bereits im März 2022 gefällt. Für das Kriterium der dauernden und ausschliesslichen Selbstnutzung bestehe keine "starre" Einjahresfrist. Vielmehr müsse dies im Einzelfall beurteilt werden. Die Übergangsfrist von 20 Monaten zwischen Aufgabe der Nutzung als Hauptwohnsitz und Handänderung erscheine im Hinblick auf eine Selbstnutzung während 20 Jahren als verhältnismässig. Überdies sei der Grundstückkaufvertrag für die Liegenschaft vom 15. März 2024 datiert, der Besitzantritt am 15. Mai 2024 erfolgt und der entsprechende Grundbucheintrag am 31. Mai 2024 vorgenommen worden. Den Vertrag für den Kauf des Stockwerkeigentumsanteils habe er am 7. Juni 2022 unterzeichnet, der Besitzantritt sei aber erst am 26. April 2024 erfolgt. Verkauf der Liegenschaft in C. __ und Bezug der Ersatzliegenschaft in F. __ seien somit praktisch gleichzeitig erfolgt und stünden in direktem Zusammenhang. Die aus dem Grundstücksverkauf freiwerdenden Mittel habe er vollumfänglich für die Finanzierung der Ersatzliegenschaft verwendet. c) Gemäss Art. 130 Abs. 1 StG unterliegen der Grundstückgewinnsteuer die Gewinne, die aus Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens oder von Anteilen an solchen erzielt werden. Die Besteuerung des Grundstückgewinns wird bei der Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) aufgeschoben, soweit der Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleich genutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (Art. 132 Abs. 1 lit. f StG). Die Regelung entspricht im Wortlaut der Vorgabe von Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (SR 642.14, abgekürzt: StHG), weshalb auch die Rechtsprechung und Lehre zur bundesrechtlichen Norm beigezogen werden kann. Das Gesetz knüpft den Steueraufschub bei Ersatzbeschaffungen von Wohneigentum an mehrere kumulative Voraussetzungen. Namentlich muss es sich beim veräusserten Grundstück [a] um eine Wohnliegenschaft handeln, die der Veräusserer [b] selbst genutzt hat, wobei diese Selbstnutzung [c] dauernd und [d] ausschliesslich gewesen sein muss. Sodann muss der Erlös zwecks [e] Erwerb oder Bau eines gleichgenutzten Ersatzobjekts [f] in der Schweiz [g] innert angemessener Frist [h] reinvestiert werden. (HUNZIKER/SEILER, in: ZWEIFEL/BEUSCH (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl. 2022, Art. 12 StHG N 131). Die Kriterien a, b, d, e, f und h sind vorliegend nicht bestritten, weshalb nachfolgend lediglich zu klären ist, ob die veräusserte Liegenschaft durch den Rekurrenten dauernd selbst genutzt wurde (E. 2d) und die Ersatzbeschaffung innert angemessener Frist erfolgte (hinten E. 2e). I/1-2025/44 4/16

d) aa) Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG regelt die dauernde und ausschliessliche Selbstnutzung von Wohnliegenschaften in Zusammenhang mit dem Steueraufschub bei Ersatzbeschaffungen, ohne den Kantonen einen Spielraum zu belassen (BGE 143 II 233 E. 3). Nach Auffassung

des Bundesgerichts ist die Selbstnutzung des veräusserten Objekts dauernd, wenn das Eigenheim im Zeitpunkt der Handänderung bzw. im Zeitpunkt, in dem der Entschluss zur Ersatzbeschaffung gefasst wird, selbstbewohnt ist. Damit das Kriterium der dauerhaften Selbstnutzung erfüllt ist, muss sich der Wohnsitz am Schluss der Besitzesdauer im veräusserten Grundstück befinden. Nicht erforderlich ist hingegen, dass das veräusserte Grundstück während der ganzen Besitzesdauer ununterbrochen ausschliesslich selbstbewohnt wurde. Es darf sich aber nicht bloss um eine gelegentliche oder vorübergehende Bleibe handeln (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 9C_347/2024 vom 7. August 2025 E. 4.3.1). Mit einer Ersatzbeschaffung ist immer ein Wechsel der Wohnstätte verbunden, wobei normalerweise die neue Wohnstätte im Ersatzobjekt der alten Wohnstätte im veräusserten Grundstück folgt. Ausnahmen im Einzelfall sind zulässig, z.B. können die beiden Wohnstätten durch eine Drittwohnstätte kurz unterbrochen werden, wenn die steuerpflichtige Person ihr Eigenheim veräussert, ohne das Ersatzobjekt schon erworben zu haben bzw. dieses zwar schon im Eigentum der steuerpflichtigen Person steht, infolge Bau oder Umbau aber noch nicht bezogen werden kann. Entscheidend ist letztlich, ob die Veräusserung und die Ersatzbeschaffung innert angemessener Frist seit der Aufgabe der Selbstnutzung erfolgen (BGE 143 II 233 2.4; HUNZIKER/SEILER, a.a.O., Art. 12 N 134 f.). Die Voraussetzungen der "dauernden und ausschliesslichen Selbstnutzung" und der "angemessenen Ersatzbeschaffungsfrist" stellen dabei zwar beide zeitliche Komponenten dar, sind jedoch einzeln zu prüfen und auch sprachlich auseinander zu halten, womit die kantonal geregelte Frist gemäss Art. 66 der Steuerverordnung (sGS 811.11, abgekürzt: StV; vgl. nachfolgend E. 2e/aa) für die Beurteilung der Selbstnutzung nicht von Bedeutung ist (BGer 9C_347/2024 vom 7. August 2025 E. 4.1 und 4.4.). Selbst bei längeren Unterbrüchen der Selbstnutzung kann deren Dauerhaftigkeit als erfüllt angesehen werden. So schadet ein Unterbruch der Selbstnutzung der veräusserten Liegenschaft dann nicht, wenn er seiner Natur nach bloss vorübergehenden Charakter aufweist, was aufgrund der Verhältnisse des Einzelfalls zu beurteilen ist. Ein längerer Unterbruch ist umso eher hinzunehmen, als er durch äussere, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Umstände bedingt ist

(ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 7 N 98). Bei einer mehr als zweijährigen Fremdvermietung einer Wohnliegenschaft vor dem Verkauf entschied das Bundesgericht allerdings, dass das Erfordernis der "dauernden Selbstnutzung" nicht mehr gegeben ist (BGer 2C_215/2008 vom 21. August 2008 E. 4.3). Wird die Liegenschaft zwischen Entschluss zur Ersatzbeschaffung und tatsächlichem Verkauf vermietet I/1-2025/44 5/16

oder steht sie leer, fehlt es grundsätzlich am Erfordernis der Selbstnutzung. Erfordern jedoch nicht beeinflussbare äussere Gründe wie die Gesundheit oder der Beruf einen sofortigen Umzug, wird eine kurzfristige Fremdnutzung oder Nichtnutzung anerkannt (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, Das st. gallische Steuerrecht, 7. Aufl. 2014, V. Teil N 58; St. Galler Steuerbuch [StB] 132 Nr. 6 Ziff. 2.1). Ein Zuwarten mit dem Verkauf aus finanziellen Überlegungen oder ein Abwarten von Preissteigerungen und dergleichen schliesst den Steueraufschubtatbestand aber aus

(ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 7 N 99). bb) Es steht fest und ist unbestritten, dass die Liegenschaft Nr. X zwischen 2001 und 2022 dem Rekurrenten als Hauptwohnsitz im Eigengebrauch dauernd und ausschliesslich gedient hatte. Im Anschluss daran, von Oktober 2022 bis Mai 2024, mietete der Rekurrent gemäss eigenen Aussagen ein Zimmer in D. __, da sich die Distanz zu seinem Wohnort während Pikettzeiten

als zu gross bzw. die Anfahrtszeit in Notfallsituationen als zu lang erwiesen habe. Folglich befand sich sein Wohnsitz am Schluss der Besitzdauer nicht in der veräusserten Liegenschaft Nr. X in C.____. Wie ausgeführt muss eine Liegenschaft jedoch nicht zwingend bis zu ihrer Veräusserung dem Eigengebrauch dienen (vgl. BGE 138 II 105 E. 6.1; BGer 2C_418/2018 vom 20. September 2018 mit Hinweisen). Für das dauernde Selbstbewohnen genügt es, dass das Eigenheim im Zeitpunkt der Hand-änderung bzw. im Zeitpunkt, in dem der Entschluss zur Ersatzbeschaffung gefasst wird, selbstbewohnt ist (BGE 143 II 233 E. 2.4). Letzteres war vorliegend der Fall, indem der Rekurrent bereits am

E. 3

Februar 2022 die Reservationsgebühr für das Stockwerkeigentum bezahlt (act. 2/6), am 23. März 2022 den Verkauf seiner Liegenschaft in Auftrag gegeben (act. 12/10) und am

E. 7

Juni 2005 E. 6). Art. 66 Abs. 2 StV bestimmt, dass der Erwerb des Ersatzgrundstücks innerhalb eines Jahres vor der Veräusserung des zu ersetzenden Grundstücks zulässig ist. Im Gegensatz zur nachträglichen Ersatzbeschaffung, die in Art. 66 Abs. 1 StV geregelt wird, ist für die vorgängige Ersatzbeschaffung keine Erstreckung der Frist vorgesehen. Gemäss st. gallischer Rechtsprechung und Verwaltungspraxis handelt es sich bei der einjährigen Frist für vorgängige Ersatzbeschaffungen dementsprechend um eine Verwirkungsfrist (Entscheidung der VRK [VRKE] I/1-2017/49 vom 12. Dezember 2017 E. 3, VerwGE B 2007/15 vom

E. 9

Mai 2007 E. 2.2.4 und B 2018/11 vom 9. Juli 2018 E. 3, im Internet abrufbar unter: www.sg.ch/recht/gerichte und dort unter Rechtsprechung; vgl. auch BGer 2C_648/2018 vom 25. September 2019 E. 5). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist für Beginn und Ende der "angemessenen Frist" auf die jeweiligen Tagebucheinträge im Grundbuch abzustellen. Massgeblich sind demnach die Zeitpunkte der durch die Grundbucheinträge bewirkten Eigentumsübergänge der Grundstücke gemäss Art. 656 Abs. 1 ZGB. Raum für eine vom Zivilrecht abweichende Betrachtungsweise besteht nicht (BGer 2C_337/2012 vom 19. Dezember 2012 E. 3.3; vgl. auch HUNZIKER/SEILER, a.a.O., Art. 12 N 138; ZWEI-FEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 7 N 116). bb) Das Eigentum am Stockwerkeigentumsanteil Nr. Y (Ersatzliegenschaft) ging mit Tagebucheintrag vom 7. Juni 2022 auf den Rekurrenten über (act. 2/4). Sein früheres Eigenheim Nr. X ging hingegen erst mit Tagebucheintrag vom 31. Mai 2024 auf dessen Käufer über (act. 2/5 Ziff. 1 der weiteren Vertragsbestimmungen). Dazwischen liegt eine Zeitspanne von zwei Jahren. Da die Ersatzliegenschaft vor dem Verkauf des bisherigen Eigenheims erworben wurde, liegt eine sogenannte vorgängige Ersatzbeschaffung vor. Dafür besteht eine einjährige Frist (Art. 66 Abs. 2 StV), welche vorliegend somit nicht eingehalten wurde. Da es sich dabei um eine Verwirkungsfrist handelt, ist die Frist keiner Erstreckung zugänglich, sondern gilt absolut. Die Begründung des Rekurrenten, der Besitzesantritt bezüglich der veräusserten Liegenschaft sowie des gekauften Ersatzobjekts sei praktisch gleichzeitig erfolgt, ist zwar nachvollziehbar, vermag an der klaren Rechtsprechung in Bezug auf die sehr restriktive Handhabung der vorgängigen Ersatzbeschaffung jedoch nichts zu ändern, zumal I/1-2025/44 8/16

– wie erwähnt – die Tagebucheinträge massgeblich sind. Aus diesem Grund besteht für das Gericht kein Ermessensspielraum, der es erlauben würde, eine andere Auslegung der

massgeblichen Gesetzesbestimmungen vorzunehmen. Das Argument, dass das Ersatzobjekt in Form des Stockwerkeigentums noch gebaut werden musste und der Rekurrent aufgrund der Tatsache, dass dieses voraussichtlich erst im Herbst 2024 bezugsbereit sein sollte, mit dem Verkauf der zuvor genutzten Liegenschaft abwartete, ändert nichts an der Rechtslage, die sich einzig und allein am zivilrechtlichen Eigentumsübergang der Grundstücke orientiert. Dies gilt insbesondere auch deshalb, da die Selbstnutzung bereits mit Einzug in die Einzimmerwohnung in D. ___ per 1. Oktober 2022 aufgegeben wurde und der Verkauf der ersetzten Liegenschaft erst mit Grundbucheintrag vom 31. Mai 2024 und somit ebenfalls mehr als ein Jahr später erfolgte. f) Zusammenfassend mangelt es im vorliegenden Fall sowohl am Erfordernis der dauernden Selbstnutzung als auch an demjenigen der Ersatzbeschaffung innert angemessener Frist. Somit sind nicht sämtliche Kriterien für den Aufschub der Grundstücksgewinnsteuer wegen Ersatzbeschaffung eines Eigenheims im Sinne von Art. 132 Abs. 1 lit. f StG bzw. Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG erfüllt. Die Vorinstanz hat den Steueraufschub zu Recht verweigert. Der Rekurs ist diesbezüglich abzuweisen. 3.- Weiter ist die Höhe des Grundstücksgewinns umstritten. a) Die Vorinstanz begründet ihren Entscheid damit, für die Gewinnberechnung könne nicht auf die Handänderung per 2. März 2001 abgestellt werden, da der Rekurrent die Liegenschaft damals durch Erbvorbezug erworben habe und die Besteuerung aufgeschoben worden sei. Es sei deshalb auf den letzten Eigentumswechsel, der keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte, abzustellen. Ein selbst hergeleiteter Marktpreis könne nicht als Erwerbspreis herangezogen werden. Ausserdem habe der Rekurrent sowohl den Erwerbspreis als auch die Baukosten aufgrund Hypothekarbelehnungen geschätzt. Er erbringe damit keinen ausreichenden Nachweis der tatsächlichen Anlagekosten in Form der vorgebrachten Baukosten. Liege der massgebende Erwerb mehr als 20 Jahre zurück oder könne er nicht mehr festgestellt werden, werde der amtliche Verkehrswert vor 20 Jahren als Anlagekosten angerechnet. Mangels Nachweises der effektiven Kosten sei deshalb ermessensweise darauf abzustellen. Der amtliche Verkehrswert habe 2002 Fr. 795'000.– betragen. Unter Berücksichtigung der Nebenkosten von Fr. 27'370.– ergebe sich daraus ein Grundstücksgewinn von Fr. 642'630.–. I/1-2025/44 9/16

b) Der Rekurrent macht demgegenüber geltend, er habe das Veräusserungsobjekt 2001 von seinem Vater als Erbvorbezug geschenkt erhalten. Dabei habe es sich um eine unbebaute Parzelle gehandelt. Im Zeitpunkt der letzten die Grundstücksgewinnsteuer auslösenden Handänderung habe das Grundstück einen Wert von mindestens rund Fr. 50'000.– bis Fr. 100'000.– aufgewiesen. Der Mittelwert von Fr. 75'000.– sei als Erwerbspreis einzusetzen. Nach dem Erwerb der Parzelle habe er ein Wohnhaus darauf erstellt und zwecks Finanzierung der Baukosten eine Hypothek im Wert von insgesamt Fr. 750'000.– aufgenommen. Aus den Hypothekarverträgen sei ersichtlich, dass die Hypotheken nicht hätten amortisiert werden müssen. Beim gewährten Betrag handle es sich um eine sogenannte "erste Hypothek", die mindestens 35% Eigenkapital erfordere. Demnach hätten die gewährten Darlehen höchstens 65% des Immobilienwerts ausmachen können. Hinzu gekommen seien ein WEF-Vorbezug in Höhe von Fr. 75'000.– sowie der Überbauungsplan B. ___strasse, für welchen ein Raumplanungsbüro und ein Rechtsanwalt notwendig gewesen seien, was Kosten von mindestens Fr. 25'000.– generiert habe. Diese Anlagekosten habe er hinreichend glaubhaft gemacht, was gemäss Veranlagungspraxis und Rechtsprechung für wertvermehrnde Aufwendungen, welche längere Zeit zurückliegen und für die der Steuerpflichtige keine Belege mehr besitze, ausreiche. Sollte dies zur Plausibilisierung der Baukosten nicht ausreichen, wäre eine solche durch die Vorinstanz anhand eines Neuwertvergleichs durch-

zuführen. Auf den von der Vorinstanz ermessensweise eingesetzten Ersatzwert könne jedoch nur abgestellt werden, wenn die glaubhaft gemachten Anlagekosten wider Erwarten als unplausibel erachtet und die anhand eines diesfalls vorzunehmenden Neuwertvergleichs ermittelten Anlagekosten unter dem Ersatzwert liegen würden. Der Verkehrswert vor 20 Jahren könne lediglich zugunsten des Steuerpflichtigen angewendet werden, was sich aus dem Gesetzeswortlaut ergebe, der das Abstellen darauf von der Geltendmachung durch den Steuerpflichtigen abhängig mache. Folglich würden sich aus den vorgebrachten Kostenpunkten anrechenbare Anlagekosten von insgesamt mindestens Fr. 925'000.– ergeben, woraus unter Berücksichtigung des Veräusserungserlöses von Fr. 1'465'000.– ein Grundstücksgewinn von maximal Fr. 540'000.– resultiere. c) Der Grundstücksgewinn entspricht dem Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten übersteigt (Art. 134 StG). Nachfolgend ist die Höhe dieser für die Berechnung des Grundstücksgewinns massgeblichen Komponenten einzeln festzulegen. Unbestritten ist dabei der Veräusserungserlös der Liegenschaft Nr. X in Höhe von Fr. 1'465'000.–. Strittig sind lediglich die Anlagekosten, welche sich aus dem Erwerbspreis (E. 3d) und den Aufwendungen (E. 3e) zusammensetzen. I/1-2025/44 10/16

d) aa) 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). Wurde das Grundstück aus steueraufschiebender Veräusserung erworben, wird für die Gewinnberechnung auf die letzte steuerauslösende Veräusserung abgestellt, das heisst, auf die letzte Veräusserung, die keinen Steueraufschub bewirkt hat oder bewirkt hätte (Art. 136 Abs. 4 StG). Lässt sich der tatsächliche Erwerbspreis auch anhand von amtlichen Unterlagen nicht mehr feststellen, bestimmt sich der Erwerbspreis gemäss Art. 136 Abs. 2 StG nach dem Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbs, welcher sich in der Regel aus der in diesem Zeitpunkt geltenden amtlichen Schätzung ergibt (VRKE I/1-2020/148 vom 18. Februar 2021 E. 2b). Ist aus dieser Zeit kein Verkehrswert bekannt, so wird in der Praxis auf die älteste noch bekannte amtliche Verkehrswertschätzung bzw. auf Begehren der steuerpflichtigen Person auf den amtlichen Verkehrswert vor 20 Jahren abgestellt (ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V. Teil N 73; StB 136 Nr. 1 Ziff. 2.2; Art. 139 Abs. 3 StG). bb) Der Rekurrent erwarb das streitbetreffene Grundstück im Jahr 2001 aus steueraufschiebender Veräusserung von seinem Vater (vgl. Mutation vom 16. Februar 2001 gem. act. 7/1). Für die Gewinnermittlung ist somit die letzte steuerauslösende Veräusserung bzw. der Erwerbspreis, zu dem der Vater des Rekurrenten die Liegenschaft Nr. X damals erworben hatte, massgebend. Der Rekurrent schätzte den mittleren Grundstückswert im Zeitpunkt der letzten die Grundstücksgewinnsteuer auslösenden Handänderung auf Fr. 75'000.–, un- terliess es jedoch, das Jahr, in welchem sein Vater das Grundstück erworben hatte, zu nennen. Der massgebliche Zeitpunkt geht auch aus den beim Gericht eingereichten Akten nicht hervor. Folglich stellt sich die Frage, wie angesichts dieser Tatsache der Erwerbspreis ermittelt bzw. ob allenfalls ein Ersatzwert bestimmt werden muss. cc) Die Vorinstanz hielt im angefochtenen Einspracheentscheid fest, der amtliche Verkehrs- wert vor 20 Jahren werde auch dann als Anlagekosten angerechnet, wenn der massge- bende Erwerb nicht mehr festgestellt werden könne. Hierfür zitierte sie explizit Art. 139 Abs. 3 StG. Aus dem Gesetzeswortlaut geht jedoch unmissverständlich hervor, dass ledig- lich die steuerpflichtige Person den amtlichen Verkehrswert vor 20 Jahren geltend machen kann. Sofern sie von diesem Wahlrecht keinen Gebrauch macht, kann sich die Steuerbe- hörde nicht von Amtes wegen auf diesen Ersatzwert berufen (vgl. ZWEIFEL/HUNZIKER/MAR- GRAF/OESTERHELT, a.a.O., § 10 N 130). Indem die

Vorinstanz ungeachtet dessen Art. 139 Abs. 3 StG als Grundlage ihrer Erwägungen zitierte, erweckte sie fälschlicherweise den Eindruck, es handle sich dabei um ein Wahlrecht zugunsten des Kantonalen Steueramts. I/1-2025/44 11/16

Zudem ist die Veranlagungsbehörde gemäss Art. 176 StG entsprechend dem im Verwaltungsverfahren massgeblichen Grundsatz der Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen (Untersuchungsgrundsatz) verpflichtet, die für die Besteuerung rechtserheblichen Tatsachen abzuklären und die Veranlagung aufgrund der gesetzlichen Vorschriften vorzunehmen. Lässt sich die Veranlagung aufgrund der eingereichten Unterlagen nicht ohne Weiteres vornehmen, sind die für die Ermittlung der tatsächlichen Verhältnisse erforderlichen Untersuchungen durchzuführen. Hierzu kann sie unter anderem Urkunden und Belege einfordern sowie auf andere geeignete Weise Abklärungen vornehmen (Art. 170 ff. StG; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., VII. Teil N 19). Demnach durfte sich die Vorinstanz mangels vorhandener Unterlagen nicht der Einfachheit halber auf die genannte Norm abstützen und zwecks Vermeidung weiterer Sachverhaltsabklärungen schlicht auf den Verkehrswert vor 20 Jahren abstellen, insbesondere, da sich der Erwerbspreis vorliegend – wie nachfolgend auszuführen ist – hätte feststellen lassen. Der Erwerb von Grundeigentum bedarf der Eintragung ins Grundbuch (Art. 656 Abs. 1 ZGB [SR 210]). Der Rechtsgrundaussweis für die Eigentumsübertragung wird bei einem privatrechtlichen Vertrag durch eine öffentliche Urkunde erbracht; in der Regel durch den öffentlich beurkundeten Kaufvertrag (Art. 64 Abs. 1 lit. a der Grundbuchverordnung [SR 211.432; abgekürzt: GBV]). Das Grundbuchamt ist verpflichtet, das Hauptbuch und die Hilfsregister des Papierhandbuchs sowie die massgebenden Belege auf Papier geordnet, unbefristet und sicher aufzubewahren (Art. 36 f. GBV). So verfügt das Grundbuchamt über ein Archiv, worin Zeitpunkt und Erwerbspreis der jeweiligen Eigentumsübertragungen mitsamt ihrer vertraglichen Grundlage enthalten sind. Demnach wäre es für die Vorinstanz ein Leichtes gewesen, die notwendigen amtlichen Unterlagen beim zuständigen Grundbuchamt C. zu beschaffen. Überdies sind die Grundbuchämter gestützt auf Art. 78 lit. c StV verpflichtet, der Vorinstanz jede Handänderung von Grundstücken unter Beilage des entsprechenden Vertrages zu melden. Ob diese Meldung im vorliegenden Fall gemacht wurde, kann offen gelassen werden. Jedenfalls wäre die Vorinstanz für eine vollständige und richtige Besteuerung des Grundstückgewinns verpflichtet gewesen, die für die Feststellung des Erwerbspreises notwendigen Urkunden beim Grundbuchamt beizuziehen. Mangels entsprechender Unterlagen ist davon auszugehen, dass sie dem bisher nicht nachgekommen ist, wodurch sie ihre Abklärungspflichten verletzt hat. e) aa) Als wertvermehrnde Aufwendungen gelten Auslagen, die eine dauerhafte Werterhöhung des Grundstücks bewirkt haben, wie Kosten für Planung, Bau und Verbesserung (Art. 137 Abs. 1 lit. a StG). Kosten, die bereits in der ordentlichen Steuerveranlagung als I/1-2025/44 12/16

Unterhaltskosten abgezogen worden sind, können bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer nicht nochmals geltend gemacht werden (Art. 137 Abs. 2 StG). Aufwendungen, die im Einzelnen nicht mehr belegt, aber glaubhaft gemacht werden können, sind von der Steuerbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen anzurechnen. Dies 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. Teil N 88). Der Vergleich der in den Schätzungen festgestellten Neuwerte innerhalb der Eigentumsdauer (sog. Neuwertvergleich) bildet eine taugliche Grundlage, um die vom Steuerpflichtigen ermessensweise und pauschal geltend gemachten Aufwendungen zu überprüfen bzw. die wertvermehrnden und

werterhaltenden Aufwendungen voneinander abzugrenzen. Dabei wird die mutmassliche Wertvermehrung ermittelt aus dem arithmetischen Mittel der Wertvermehrung aus Gesamt- und Einzelvergleich. Beim gesamthaften Vergleich wird der Neuwert im Zeitpunkt des Erwerbs (amtliche Schätzung) mit dem Baukostenindex auf den Veräusserungszeitpunkt hochgerechnet. Die mutmassliche Wertvermehrung ergibt sich aus dem Unterschied zwischen dem hochgerechneten Neuwert gemäss Index und dem Neuwert gemäss amtlicher Schätzung im Zeitpunkt des Verkaufs. Beim Einzelvergleich wird sinngemäss verfahren; die Wertvermehrungen werden hierbei stufenweise von einer amtlichen Neuwertschätzung zur nächsten über die ganze Eigentumsdauer ermittelt (StB 137 Nr. 2; ZIGERLIG/OERTLI/HOFMANN, a.a.O., V. Teil N 88 f.; BGer 2C_1058/2018 vom 26. September 2019 E. 4 f.). bb) Der Rekurrent macht diverse wertvermehrnde Aufwendungen geltend, hält aber selbst fest, dafür keine Belege mehr zu besitzen. Bezüglich der Kosten für den Überbauungsplan in Höhe von Fr. 25'000.– reichte er im vorinstanzlichen Verfahren den entsprechenden Plan sowie die "Besonderen Vorschriften zum Überbauungsplan B. __strasse" ein. Dadurch vermag er die Aufwendungen für den angeblich notwendig gewordenen Beizug eines Raumplanungsbüros und eines Rechtsanwalts nicht genügend zu belegen. Aus den Akten geht jedoch zweifellos hervor, dass er kurz nach dem Erwerb des Grundstücks Nr. X ein Einfamilienhaus darauf errichtete (vgl. Verkehrswertschätzung wegen Neubaus vom 2. Juli 2002, act. 7/1). Der Bau der Liegenschaft ist offensichtlich und wird von der Vorinstanz auch nicht bezweifelt. Dass hiermit hohe Kosten verbunden sind, ist ebenfalls unbestritten. Wie die Vorinstanz erwähnt, reicht der Rekurrent diesbezüglich jedoch weder einen Kaufvertrag noch eine Baukostenabrechnung ein, sondern schätzt diese aufgrund von Hypothekarabrechnungen. Aus den entsprechenden Hypothekarverträgen geht hervor, dass der Rekurrent einen Baukredit aufgenommen hatte, welcher Ende 2001 teilkonsolidiert und im Umfang von Fr. 400'000.– in eine Festzinshypothek umgewandelt wurde. Ein Jahr später wurden zwei variable Hypotheken über Fr. 350'000.– ebenfalls in eine Festhypothek umgewandelt. Für beide Hypotheken wurde vereinbart, es sei keine Amortisation geschuldet (act. 2/8). I/1-2025/44 13/16

Wie der Rekurrent ausführt, ist basierend auf der üblichen Belehnungspraxis der Banken darauf zu schliessen, dass es sich dabei um eine Ersthypothek handelt, welche mindestens 35% Eigenkapital erfordert. Die gewährte Hypothek über insgesamt Fr. 750'000.– muss somit den restlichen 65% des Immobilienwerts entsprechen. Zumal die Bank zwecks Vermeidung einer zu hohen Kreditvergabe ein eigenes Interesse daran hat, den Wert der Immobilie nicht zu hoch anzusetzen, ist davon auszugehen, dass den Verträgen eine nachvollziehbare und realistische Schätzung zugrunde liegt. Einer solchen Bankbewertung, welche sich vorliegend in der gewährten Hypothek bzw. im Baukredit widerspiegelt, ist ein gewisser Beweiswert zuzusprechen (vgl. VerwGE B 2024/161 vom 6. März 2025 E. 3.3). Daraus folgt im Umkehrschluss, dass im Rahmen des Neubaus mindestens wertvermehrnde Aufwendungen in Höhe dieses Baukredits, welcher lediglich 65% des gesamten Immobilienwerts auszumachen scheint, angefallen sein mussten. Dies deckt sich zusammen mit dem schätzungsweise vom Rekurrenten geltend gemachten damaligen Erwerbspreis von Fr. 75'000.– und dem Vorbezug im Sinne der Wohneigentumsförderung in gleicher Höhe – welcher mithin ebenfalls ausdrücklich zwecks Erstellung von Wohneigentum gewährt wurde (E. 2/9) –, ungefähr mit dem in der Verkehrswertschätzung vom 1. Juli 2002 ausgewiesenen Realwert der Liegenschaft in Höhe von Fr. 930'000.– (act. 7/1). Auch wenn der Rekurrent folglich nicht mehr über einzelne Belege oder eine

Baukostenabrechnung verfügt, gelangt es ihm, glaubhaft zu machen, für den Bau des Einfamilienhauses entsprechende Aufwände getätigt zu haben. Wie bereits ausgeführt, sind solche Aufwendungen von der Steuerbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen anzurechnen (vgl. E. 3e/aa). Angesichts des eingeschränkten Anwendungsbereichs des Ersatzwerts nach Art. 139 Abs. 3 StG (vgl. E. 3d/cc) überschritt die Vorinstanz dieses Ermessen jedoch, indem sie ermessensweise den amtlichen Verkehrswert vor 20 Jahren in Höhe von Fr. 795'000.– als Erwerbspreis eingesetzt hat. f) Zusammenfassend wäre die Vorinstanz von Amtes wegen verpflichtet gewesen, den massgeblichen Erwerbspreis mittels Beizug von amtlichen Unterlagen beim Grundbuchamt C. in Erfahrung zu bringen. Darüber hinaus liess sie die vorgebrachten Hypothekarverträge und den WEF-Vorbezug hinsichtlich ihrer Bedeutung für das Glaubhaftmachen vermehrender Aufwendungen unberücksichtigt. Stattdessen stellte sie auf den Verkehrswert vor 20 Jahren ab. Es handelt sich dabei nicht nur um geringfügige Mängel, die sich vom Gericht mit einem verhältnismässigen Aufwand beheben liessen. Zudem entginge dem Rekurrenten eine Instanz, wenn das Gericht direkt einen reformatorischen Entscheid fällen würde. Dementsprechend ist der Einspracheentscheid vom 27. Februar 2025 aufzuheben und die Angelegenheit gestützt auf Art. 56 Abs. 2 VRP zu weiteren Abklärungen und neuem Einspracheentscheid an die Vorinstanz zurückzuweisen. I/1-2025/44 14/16

4.- Nach allgemeinen verfahrensrechtlichen Grundsätzen gilt die Rückweisung zur im Ergebnis offenen Neu Beurteilung als vollständiges Obsiegen der rekursführenden Partei (BGer 2C_312/2019 vom 23. April 2019 E. 2.4.1). Vorliegend erfolgt die Rückweisung jedoch gleichzeitig mit der Abweisung des Hauptantrags des Rekurrenten auf Steuerverzögerung zufolge Ersatzbeschaffung. Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des Rekursverfahrens deshalb zur Hälfte dem Rekurrenten aufzuerlegen; der Staat (kantonales Steueramt) trägt die andere Hälfte der Kosten (Art. 95 Abs. 1 VRP, Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Entscheidgebühr von Fr. 2'500.– erscheint angemessen (Art. 7 Ziff. 122 der Gerichtskostenverordnung [sGS 941.12], Art. 144 Abs. 5 DBG). Der Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zu verrechnen und dem Rekurrenten im Restbetrag von Fr. 1'250.– zurückzuerstatten. Auf die Erhebung des Kostenanteils des Staates ist nicht zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Ausseramtliche Kosten sind bei diesem Ausgang des Verfahrens nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP). I/1-2025/44 15/16

Entscheid: 1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen und der Einspracheentscheid des kantonalen Steueramts vom 27. Februar 2025 wird aufgehoben. Die Angelegenheit wird zur Ergänzung des Sachverhalts im Sinne der Erwägungen und neuem Entscheid an die Vorinstanz zurückgewiesen. 2. Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 2'500.– (Entscheidgebühr) zur Hälfte zu bezahlen, unter Verrechnung des Kostenvorschusses in gleicher Höhe. Die andere Hälfte trägt der Staat (kantonales Steueramt). 3. Der Rest des Kostenvorschusses im Umfang von Fr. 1'250.– wird dem Rekurrenten zurückerstattet. 4. Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt. I/1-2025/44 16/16

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