



Urteil vom 9. Juni 2023 (510 23 3)

**Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer / Zusammenrechnung von Landpreis
und Werklohn**

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter S. Schmid (Ref.),
Steuerrichter R. Richner, J. Felix, Dr. L. Schneider, Gerichtsschreiber
i.V. L. Battegay

Parteien **A._____ AG**

Rekurrentin

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

betreffend **Handänderungssteuer**

Sachverhalt:

A.

Am 18. Dezember 2019 erteilte die Bau- und Umweltschutzdirektion (BUD) der Pflichtigen die Bewilligung zum Bau eines projektierten Mehrfamilienhauses. Projektverfasserin war die B.____ GmbH. Mit Kaufvertrag vom 26. Februar 2020 erwarb die C.____ GmbH die Liegenschaft Nr. xx, Grundbuch D.____ von der Pflichtigen mit dem Projekt «Wohnüberbauung X.____strasse» zum Kaufpreis von Fr. 2'120'000.--.

Mit Veranlagungsverfügung der Handänderungssteuer Nr. 20/2691 V vom 29. September 2022 setzte die Steuerverwaltung die Handänderungssteuer auf Fr. 80'942.-- fest, ausgehend von einem steuerbaren Betrag von Fr. 6'475'394.60. Zu diesem Ergebnis gelangte sie gestützt auf den deklarierten Kaufpreis (Fr. 2'000'000.-- für die Liegenschaft sowie Fr. 120'000.-- abzgl. 7.7% MWST für das Bauprojekt). Daneben rechnete sie auch den Werkvertrag in Höhe von Fr. 4'363'974.-- (Fr. 4'700'000.-- abzgl. 7.7% MWST) als Bemessungsgrundlage hinzu.

B.

Mit Eingabe datiert auf den 28. Mai 2019 (Poststempel: 28. Oktober 2022) erhob die Pflichtige Einsprache mit dem Rechtsbegehren, die Handänderungssteuer sei auf der Basis von Fr. 2'111'420.60 festzusetzen. Sie führte aus, sie habe mit Vertrag vom 26. Februar 2020 die Liegenschaft mit dem Projekt «Wohnüberbauung X.____strasse» an die C.____ GmbH verkauft. Weitere Verträge und Abmachungen seien nicht geschlossen worden. Dies halte Ziff. 5 des Kaufvertrags vom 26. Februar 2020 explizit fest; insbesondere sei keine Architekturklausel vereinbart worden. Das mit der Liegenschaft verkaufte Projekt sei von der B.____ GmbH erarbeitet worden. In der Folge habe sich die C.____ GmbH dazu entschieden, mit der B.____ GmbH einen GU-Vertrag mit Werklohn von Fr. 4'700'000.-- (inkl. MWST) abzuschliessen. Die Käuferin habe keine Verpflichtung gehabt, einen GU-Vertrag mit der Pflichtigen oder der B.____ GmbH abzuschliessen. Die Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer sei lediglich der vereinbarte Kaufpreis im Betrag von Fr. 2'111'420.60 (exkl. MWST). Es liege keine Identität der Verkäuferin und der Generalunternehmerin vor. Mit Verweis auf das Baselbieter Steuerbuch (Bd. 3, 84 Nr 1 Ziff. 3) verneinte die Pflichtige das Vorliegen der Voraussetzungen für den Einbezug des Werklohns in die Bemessungsgrundlage. Zudem trage die Steuerverwaltung die Beweislast für die Zusammenrechnung als steuerbegründende Tatsache.

Mit Einspracheentscheid vom 22. November 2022 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Die Handänderungssteuer sei sowohl auf den Kaufpreis als auch auf den Werklohn geschuldet, wenn der Kaufvertrag und der Werkvertrag derart voneinander abhingen, dass der eine ohne den anderen nicht abgeschlossen worden wäre. Dieser Konnex sei beim Werkvertrag vom 21. März 2020 gegeben, da die Gesellschafter der Werkvertragspartnerin der B.____ GmbH und der Verwaltungsrat sowie die Aktionäre der Verkäuferin der Liegenschaft der A.____ AG aus den gleichen Personen bestehen würden. Gemäss Ziff. III., 1. des Kaufvertrags vom 26. Februar 2020 sei ein bewilligtes Bauprojekt mit der Liegenschaft miterworben worden, sodass sich dessen spätere Erstellung mit den gleichen Personen geradezu aufgedrängt habe. Es sei keine wirtschaftliche Einheit nötig gewesen. Eine wirtschaftliche Verbindung habe genügt, sodass der Kaufvertrag nicht ohne den Werkvertrag abgeschlossen worden wäre.

C.

Mit Schreiben datiert auf den 28. Mai 2019 (Poststempel: 22. Dezember 2022) erhebt die Pflichtige Rekurs mit den Begehren, (1.) Der Entscheid der Vorinstanz vom 22. November 2022 sei aufzuheben und die Handänderungssteuer auf dem Vertragswert von Fr. 2'111'420.60 festzusetzen. (2.) Unter o/e-Kostenfolge. Im Wesentlichen verweist die Rekurrentin auf die in der Einsprache vorgebrachten Argumente. Sie betont, die Käuferin C.____ GmbH habe über das von der B.____ GmbH erarbeitete und bewilligte Projekt frei verfügen können. Im Zeitpunkt des Grundstückkaufs habe kein Werkvertrag und keine Bindung der Käuferin bestanden, einen solchen mit der Verkäuferin oder einem Dritten abschliessen zu müssen. Das Vorliegen eines bewilligten Bauprojektes dürfe nicht auf den Kauf einer fertigen Baute schliessen lassen. Grundstücke zur Überbauung von Mehrfamilienhäusern würden nur in Ausnahmefällen ohne bereits bewilligtes Bauprojekt verkauft. Ohne Baubewilligung sei keine Preisbestimmung über den Wert des Grundstücks möglich. Dadurch sei jedoch kein Kauf einer fertigen Baute zu begründen. Zusätzlich beantragt die Rekurrentin, ihr sei nach Massgabe des Obsiegens eine Umtriebsentschädigung zuzusprechen.

Mit Vernehmlassung vom 7. Februar 2023 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie sieht in der Gesamtheit der Geschehnisse weiterhin einen Kauf einer schlüsselfertigen Baute. Der Werk- bzw. GU-Vertrag vom 18. März 2020 sei kurz nach dem beurkundeten Landkaufvertrag vom 17. März 2020 unterzeichnet worden. Projektverfasserin sei die Schwestergesellschaft der Rekurrentin, die B.____ GmbH, welche sodann auch als Generalunternehmerin die Projektierung und Bauausführung übernommen habe. E.____ sei Inhaber beider Gesellschaften. Somit bestehe zwar keine rechtliche, aber eine wirtschaftliche Identität. Der Kaufvertrag enthalte keine Architektur- oder Werkvertragsklausel, weil sich Unternehmer aus steuerlichen Gründen hüteten, solche Verpflichtungen in den Grundstückkaufvertrag zu nehmen. Allerdings werde dies danach entweder stillschweigend oder mittels Nebenabreden vereinbart. Auch die beiden anderen eingeholten GU-Offerten (F.____ AG vom 29. August 2019; G.____ AG vom 11. September 2019) täten dem Kausalzusammenhang bzw. dem Konnex keinen Abbruch. Diese seien einerseits nicht von der Bauherrin C.____ GmbH eingeholt worden, da diese zu diesem Zeitpunkt noch nicht Grundeigentümerin gewesen sei. Andererseits habe die Baubewilligung zu diesem Zeitpunkt noch ausgestanden (die Baubewilligung sei am 18. Dezember 2019 ergangen). Die Rekurrentin als damalige Landeigentümerin habe die Offerten wohl selbst eingeholt, um den marktüblichen Werklohn zu ermitteln. Die eigene Offerte sei mit Fr. 4'700'000.-- günstiger ausgefallen (F.____ AG Fr. 5'080'000.--; G.____ AG Fr. 5'481'930.--), sodass der Konnex zwischen Landkauf und Werkvertrag in diesem Licht als gegeben erscheine. Eine Verflechtung der beiden Verträge sei auch aufgrund der zeitlichen Nähe des Sachverhalts zu bejahen.

Schritt	Datum	Sachverhalt	Inhalt
1	18.12.2019	Baubewilligung seitens der BUD	Bewilligung zum Bau des projektierten MFH mit 14 Wohnungen (Projektverfasserin [REDACTED] GmbH)
2	17.01.2020	Darlehens(Investoren-)vertrag der Käuferin mit [REDACTED]	Darlehenssumme entspricht Landkaufpreis von CHF 2'120'000 inkl. bewilligtem Bauprojekt (ohne Werklohn)
3	26.02.2020	Landverkaufsvertrag der Rekurrentin mit [REDACTED] GmbH (Käuferin)	Öffentliche Beurkundung
4	17.03.2020	Übereignung von Nutzen und Gefahr an Käuferin	Grundbucheintrag (Tagebuch)
5	18.03.2020	GU-Werkvertrag der Käuferin mit [REDACTED] GmbH	Erstellung des projektierten MFH mit 14 Wohnungen zu CHF 4'700'000
6	31.03.2020	Baubeginn (spätestens)	Gemäss GU-Werkvertrag (Art. 5)

Es sei bei der Handänderungssteuer ohne Belang, ob das Bauunternehmen und der Landverkäufer identisch seien oder ob es sich um zwei verschiedene steuerpflichtige Personen handle. Für den Käufer zähle allein die Tatsache, dass der Werkvertrag in der Grundstücksübertragung eingeschlossen sei und damit der Handänderungssteuer unterliege. Dennoch sei die Voraussetzung der Identität vorliegend in wirtschaftlicher Hinsicht erfüllt, da E.____ Inhaber und einzelzeichnungsberechtigter Gesellschafter der beiden involvierten Schwes-tergesellschaften - der Landverkäuferin und der Werkunternehmerin - sei. Mit Verweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung im Bereich der Grundstückgewinnsteuer führte die Steuer-verwaltung aus, das Kriterium der fehlenden tatsächlichen Identität dürfe nicht starr angewendet werden. Es komme darauf an, ob Landverkäuferin und Werkherstellerin derart miteinander ver-bunden seien, dass sie bezogen auf das Bauprojekt als wirtschaftliche Einheit auftreten. Über das Verhältnis der involvierten Gesellschaften könnten beispielsweise personelle Übereinstim-mungen oder Beteiligungsrechte Aufschluss geben. Im vorliegenden Fall sei die eine Schwes-tergesellschaft Landverkäuferin, während die andere das Bauprojekt entwickelt, die Baubewilli-gung eingeholt, den Werkvertrag mit der Landkäuferin abgeschlossen und das Bauprojekt reali-siert habe. Darum sei der Konnex zwischen Landkauf und Werkvertrag erstellt und die ange-fochtene Veranlagung der Handänderungssteuer gerechtfertigt.

An der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen und Vorbringen fest.

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, von der Fünferkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2.

Vorliegend gilt es zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung zu Recht den Werklohn in die Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer aufgenommen hat.

2.1. Die Handänderungssteuer ist eine Rechtsverkehrssteuer, deren Objekt die entgeltliche Übertragung von Sachen und Rechten bildet.¹ Gemäss § 81 Abs. 1 i.V.m. 84 Abs. 1 StG wird vom Veräusserer und Erwerber eine Handänderungssteuer von 1,25 % des Kaufpreises auf Handänderungen von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben. Zum Kaufpreis gehören alle Leistungen des Erwerbers für das Grundstück. Bezieht sich der Kaufvertrag nur auf das Bauland und wird zusätzlich ein Werkvertrag über die Errichtung einer schlüsselfertigen Baute durch den Verkäufer abgeschlossen, so wird die Steuer vom Preis für das Land und das Gebäude berechnet, wenn Kauf- und Werkvertrag ein einheitliches Ganzes bilden. Dies ist der Fall, wenn der Kaufvertrag und der Werkvertrag so voneinander abhängig sind, dass es ohne den einen nicht zum Abschluss des anderen gekommen wäre und das Geschäft zudem als Ganzes dem Verkauf einer fertigen Baute gleichkommt.² Es muss sich hierfür aufgrund des engen sachlichen Zusammenhangs zwischen dem Grundstückkauf- und dem Bauerrichtungsvertrag ergeben, dass der Erwerber bei objektiver Betrachtungsweise als einheitlichen Leistungsgegenstand das bebaute Grundstück erhält.³ Diese so genannte Zusammenrechnungspraxis hat das Bundesgericht wiederholt als nicht willkürlich bzw. nicht verfassungswidrig erachtet.⁴

2.2. Der Praxis des Steuergerichts zufolge darf der Werklohn jedenfalls dort als Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer herangezogen werden, wo er dem Landveräusserer selber geschuldet und ihm persönlich oder auf seine Rechnung einem Dritten gezahlt wird. Letzteres trifft in jenen Fällen, in denen Landverkäufer und Werkunternehmer weder tatsächlich noch wirtschaftlich identisch sind, in aller Regel nicht zu. Der Werklohn kann indes auch in jenen Fällen als Bemessungsgrundlage der Handänderungssteuer herangezogen werden, wenn der

¹ DOLDER/FREY, in: Zweifel/Beusch/Oesterhelt [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Immobiliensteuern, Basel 2021, § 6 N 120.

² Vgl. Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPra.] XIV, S. 304 ff.; WENK, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 81 N 18.

³ Vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl., Zürich 2013, § 220 N 55 m.w.H.

⁴ Bundesgerichtsentscheid [BGE] 131 II 722 E. 3.1.1; Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2P.208/2003 vom 4. Dezember 2003, E. 3.1; BGer 2P.47/1998 vom 25. Juli 2000, E. 3b/aa.

Landveräusserer selbst baut, er durch eine Gesellschaft bauen lässt, an der er massgeblich beteiligt ist oder er Mitglied eines Baukonsortiums ist und dadurch direkt oder indirekt am Gewinn aus der Erstellung und Veräusserung der Baute partizipiert.⁵ Dies bedeutet, dass Landveräusserer und Werkunternehmer nicht zwingend juristisch identisch sein müssen, sondern dass bereits eine wirtschaftliche Nähe ausreicht. Dem Bundesgericht zufolge kommt es darauf an, ob Landverkäuferin und Werkherstellerin derart miteinander verbunden sind, dass sie – bezogen auf das fragliche Bauprojekt – als wirtschaftliche Einheit auftreten.⁶

2.3. Ob der Werklohn im vorerwähnten Sinne der Besteuerung nach § 81 Abs. 1 StG unterliegt, ist im Einzelfall stets nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen. Dies muss anhand des Inhalts der massgeblichen Verträge respektive des sich daraus ergebenden Parteiwillens der Vertragspartner ermittelt werden.⁷ In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt. Demzufolge obliegt es der Steuerverwaltung, nachzuweisen, dass Kaufvertrag und Werkvertrag derart voneinander abhängig sind, dass die Handänderungssteuer auf dem Landpreis und dem Werklohn geschuldet ist.⁸

2.4. Die Zusammenrechnungspraxis wird von der Rekurrentin im vorliegenden Fall per se nicht bestritten. Diese moniert vielmehr, dass der von Verwaltung und Gerichtspraxis geforderte Konnex zwischen den beiden Verträgen nicht gegeben sei. Als Argument führt sie dabei ins Feld, dass die Rekurrentin als Landveräusserin nicht dieselbe Person wie die Generalunternehmerin sei. Die Generalunternehmerin sei die B.____ GmbH gewesen. Die Steuerverwaltung bringt dagegen vor, dass die Voraussetzung der Identität in wirtschaftlicher Hinsicht gegeben sei, da E.____ Inhaber und einzelzeichnungsberechtigter Gesellschafter beider involvierter Schwestergesellschaften sei. Bei der B.____ GmbH handelt es sich um die Schwestergesellschaft der Rekurrentin. So hält E.____ gemäss Auszug aus dem Handelsregister 75 % der Anteile an der B.____ GmbH. Bei der Rekurrentin beläuft sich sein Anteil sogar auf 100 %. Somit ist E.____ bei beiden Gesellschaften beherrschender Anteilsinhaber. Demzufolge ist der Steuerverwaltung zuzustimmen, dass zwischen der Rekurrentin und ihrer Schwestergesellschaft B.____ GmbH eine wirtschaftliche Einheit besteht.

2.5. Die Rekurrentin bringt im Weiteren vor, die Erwerberin sei frei zu entscheiden, mit welcher Generalunternehmung sie das Bauprojekt verwirklichen wolle. Die Rolle der Rekurrentin sei darauf beschränkt gewesen, das Land mitsamt der eingeholten Baubewilligung zu veräussern. Die Steuerverwaltung verweist hingegen auf die zeitliche Abfolge. Diese lasse erhebliche Zweifel an der Darstellung der Rekurrentin aufkommen, da sich die einzelnen Schritte in nächster (zeitlicher) Nähe befänden. Dieser Erwiderung ist zu folgen. Das von der Rekurrentin ins Recht gelegte Totalunternehmer-Angebot der F.____ AG vom 29. August 2019 ist in mehrfacher Hinsicht auffällig. So wird als Bauherrschaft die C.____ GmbH geführt, obwohl diese zu diesem Zeitpunkt das Eigentum an der Parzelle noch gar nicht erworben hatte. Auch die Offerte der G.____ AG vom 11. September 2019 datiert auf einen Zeitpunkt vor dem Kaufvertrag mit der

⁵ Vgl. zum Ganzen Urteil des Steuergerichts Basel-Landschaft [StGE] 510 05 90 / 51-2006 vom 28. April 2006; StGE vom 19. August 2022, 510 21 4, E. 3.

⁶ BGer 2C_450/2015 vom 14. Juni 2016, E. 4.3.

⁷ Vgl. StGE vom 17. August 2007, 510 07 25, E. 3b.

⁸ Vgl. StGE vom 19. August 2022, 510 21 4, E. 3.3.

Erwerberin, welcher am 26. Februar 2020 öffentlich beurkundet wurde. Beide Angebote hat die B.____ GmbH eingeholt. Dies ermöglichte ihr, der Erwerberin eine eigene, attraktivere Offerte zu unterbreiten, da ihr die Konditionen ihrer Konkurrenten bekannt waren. Des Weiteren fällt auf, dass die Offerte der F.____ AG am 29. Oktober 2019 abgelaufen ist. Der Eigentumserwerb durch die C.____ GmbH erfolgte jedoch erst mit Grundbucheintrag vom 17. März 2020. Somit ist fraglich, ob die C.____ GmbH im Zeitpunkt des Erwerbs überhaupt über eine Offerte einer Konkurrentin der Rekurrentin verfügte, die sie hätte annehmen können. Unbestritten ist in jedem Fall, dass die Erwerberin einen Tag nach dem Tagebucheintrag im Grundbuch, d.h. am 18. März 2020, den Werkvertrag mit der B.____ GmbH unterzeichnete. Dies ist bedeutend kürzer als die Zeitspanne von drei Wochen zwischen Kaufvertragsabschluss und Werkvertragsabschluss, die noch immer als Konnexbegründend angesehen wird.⁹ Es erscheint überdies unrealistisch, dass die C.____ GmbH in dieser kurzen Zeitspanne weitere Vergleichsofferten der Konkurrenz einholen konnte oder überhaupt wollte. Dies erweckt den Eindruck, dass die Vertragsparteien (die Landveräusserin und Architektin vertreten in der Person von E.____ sowie die Erwerberin) den Verkauf des Landes sowie die Erbauung der Immobilie als einziges Projekt betrachteten, dieses also mitunter als Einheit oder schlüsselfertige Baute andachten. Im Parallelfall betreffend die C.____ GmbH (510 2022 95) hat die Erwerberin keine selbst eingeholten Vergleichsofferten als Beweis ediert oder behauptet, solche eingeholt zu haben. Somit vermag auch der Blick auf den Parallelfall nicht auf eine andere Absicht der Parteien hinzudeuten oder gar den Konnex zwischen den beiden Verträgen umzustossen. Die in Art. 5 des Werkvertrags stipulierte Verpflichtung zum Baubeginn bis zum 31. März 2020, d.h. nur 14 Tage nach dem Grundbucheintrag, lässt den Konnex der beiden Verträge nochmals deutlicher zu Tage treten. So scheint es gänzlich ausgeschlossen, innert lediglich zwei Wochen sowohl Vergleichsofferten einzuholen, diese zu analysieren und evtl. zu verhandeln. Lediglich die Schwestergesellschaft der Rekurrentin war aufgrund ihrer Vorkenntnisse in der Lage, innert einer solch kurzen Frist den Baubeginn zu veranlassen. Für die Erwerberin dürfte die Wahl daher nicht schwergefallen sein: Je früher der Baubeginn, desto früher beginnt das Investitionsobjekt nach dem Bauabschluss, Rendite zu generieren. Insofern ist der Steuerverwaltung beizupflichten, dass die zeitliche Nähe der einzelnen Schritte den Eindruck verstärkt, die Erwerberin habe Land und Werk als Einheit erworben.

2.6. An der heutigen Verhandlung bringt die Rekurrentin vor, sie habe das im vorliegenden Fall gewählte Vorgehen bereits bei einem anderen Projekt in H.____ angewandt. Im Gegensatz zum vorliegenden Fall habe die B.____ GmbH den Generalunternehmerauftrag dort letztendlich an eine Konkurrentin verloren. Dies zeige, dass die Erwerberin eine freie Wahl bezüglich der Wahl des Generalunternehmers gehabt habe.

Wie es sich damit verhält, entzieht sich einer Beurteilung durch das Steuergericht, zumal die Gegebenheiten des von der Rekurrentin angeführten Vergleichsfalls dem Steuergericht nicht bekannt sind. Auch soweit der Vertreter der Rekurrentin in diesem Zusammenhang die Frage aufwirft, was er hätte anders machen sollen, um zu vermeiden, dass Land- und Werkpreis zusammengerechnet werden, kann ihm keine universalgültige Antwort gegeben werden: Wie hier vor aufgezeigt wurde, muss jeweils anhand der Gesamtheit der Umstände in jedem Einzelfall

⁹ Urteil des Verwaltungsgerichts [VGer] Zürich vom 23. Oktober 2002, in: Zürcher Steuerpraxis [ZStP] 2003, Heft 1, 63 ff.

beurteilt werden, ob eine wirtschaftliche Nähe vorliegt, welche Landverkäuferin und Werkherstellerin bezogen auf das fragliche Bauprojekt als wirtschaftliche Einheit erscheinen lässt. Immerhin lassen sich jedoch verschiedene Umstände benennen, welche in diesem Zusammenhang relevant sein können:

- Personelle Verflechtung zwischen Landverkäuferin und Werkherstellerin
- Verknüpfung der Landveräusserung mit dem Verkauf des ausgearbeiteten Projekts
- Werbung und Inserate, worin nicht nur der Baugrund beschrieben wird sondern auch Visualisierungen der fertigen Baute enthalten sind
- Zeitliche Nähe zwischen dem Abschluss des Kaufvertrags für das Land einerseits und dem Werkvertrag andererseits
- Gänzlichliches Fehlen von Konkurrenzofferten für die Werkerstellung oder Einholen derselben durch die Landverkäuferin bzw. ihr nahestehende Personen

Zu beachten gilt es, dass diese Umstände keine abschliessende Aufzählung der Indizien für eine relevante wirtschaftliche Nähe zwischen Landverkäuferin und Werkherstellerin darstellen. Ebenso wenig müssen alle oder zumindest mehrere dieser Indizien vorliegen, um eine Zusammenrechnung von Landpreis und Werklohn vorzunehmen: Je nach Ausprägung kann auch bereits ein Indiz alleine zur Annahme hierfür ausreichen. Fehlt es an einzelnen der obig genannten Umstände, kann dies durch ein oder mehrere andere Elemente kompensiert werden, die mit besonderer Intensität vorliegen. Massgebend ist – wie bereits ausgeführt – die Gesamtheit der Umstände im konkreten Einzelfall.

3.

Nach dem Gesagten erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

Es bleibt über die Kosten des Rekurses zu befinden. Die Verfahrenskosten werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt. Die Gerichtskosten in Höhe von Fr. 2'500.-- gehen somit zulasten der Rekurrentin und werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Eine Parteientschädigung wird nicht entrichtet.¹⁰

¹⁰ § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO.

Demnach wird erkannt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrentin hat die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 2'500.-- zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.

Mitteilung an die Rekurrentin (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).