



**Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 28. September 2022 (810 22 72)

Steuern und Kausalabgaben

**Grundstückgewinnsteuer / Verkehrswert vor 20 Jahren / Nutzungsübertragung / Öffent-
lichkeitsprinzip**

Besetzung Vizepräsident Daniel Ivanov, Kantonsrichter Stefan Schulthess,
Markus Clausen, Hans Furer, Niklaus Ruckstuhl, Gerichtsschreiberin
Nathalie Droeser

Beteiligte **A.**____, Beschwerdeführer, vertreten durch Dr. Hubertus Ludwig, Ad-
vokat

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal,
Vorinstanz

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rechtsdienst,
Rheinstrasse 33, Postfach, 4410 Liestal, Beschwerdegegnerin

Betreff Grundstückgewinnsteuer
(Urteil des Steuer- und Enteignungsgerichts Basel-Landschaft, Abtei-
lung Steuergericht vom 24. September 2021)

A. A.____ veräusserte die Parzelle Nr. 7070, Grundbuch (GB) B.____, Zone W2, mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 8. November 2019 für Fr. 4'500'000.--. Das Eigentum ging mit Grundbucheintrag vom 12. Februar 2020 auf die Käuferin über. Mit Veranlagungsverfügung Nr. 20/1598 vom 6. Oktober 2020 wurde der steuerbare Grundstücksgewinn auf Fr. 2'563'926.-- und die geschuldete Grundstücksgewinnsteuer auf Fr. 640'981.-- festgelegt. Zur Ermittlung der Gestehungskosten verwendete die Steuerverwaltung den Verkehrswert vor 20 Jahren, wobei sie von einem Bodenpreis von Fr. 606.--/m² ausging.

B. Die mit Schreiben vom 2. November 2020 dagegen erhobene Einsprache hiess die Steuerverwaltung mit Einsprache-Entscheid vom 11. Februar 2021 teilweise gut, indem von der Gesamtfläche von 2'091 m² lediglich 410 m² als bebaut bewertet wurde.

C. Den gegen diesen Einsprache-Entscheid erhobenen Rekurs vom 15. März 2021 wies das Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), mit Urteil Nr. 510 21 20 vom 24. September 2021 ab. Bei der Berechnung des steuerbaren Grundstücksgewinnes wurden zugunsten von A.____ die Baunebenkosten von Amtes wegen mit 15 % statt mit 10 % festgesetzt und wurde im Sinne einer reformatio in peius der Veräusserungspreis mit Fr. 4'500'000.-- anstelle von Fr. 4'200'000.-- berücksichtigt.

D. Dagegen erhob A.____ (nachfolgend Beschwerdeführer genannt), vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Hubertus Ludwig, mit Eingabe vom 25. März 2022 Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht. Der Beschwerdeführer beantragt, das Urteil des Steuergerichts sei aufzuheben und es sei bei den Gestehungskosten ein Wertzuschlag von Fr. 633'750.-- aufgrund der Nutzungsübertragung von insgesamt 455 m² zu berücksichtigen. Zudem sei der Quadratmeterpreis der veräusserten Parzelle Nr. 7070, GB B.____, (Zone W2) auf Fr. 750.-- pro m² (vor Indexierung) festzusetzen. Eventualiter sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen, um Abklärungen hinsichtlich des im näheren Umkreis der X.____strasse 14 in B.____ vor 20 Jahren erzielten Quadratmeterpreises beim Statistischen Amt des Kantons Basel-Landschaft und beim Hochbauamt des Kantons Basel-Landschaft, Geschäftsbereich Portfoliomanagement (PFM), Immobilienverkehr, vorzunehmen. Die diesbezüglichen Ergebnisse seien dem Beschwerdeführer mitzuteilen und ihm sei Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben, unter Kosten- und Entschädigungsfolge (inkl. Mehrwertsteuer) zu Lasten des Beschwerdegegners.

E. Die Steuerverwaltung sowie das Steuergericht schlossen mit Eingaben vom 11. und 27. April 2022 auf Abweisung der Beschwerde.

F. Für die Parteistandpunkte und die Erwägungen der Vorinstanz wird grundsätzlich auf die Akten verwiesen. Soweit erforderlich, ist nachstehend darauf einzugehen.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung** :

1. Nach § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (StG) vom 7. Februar 1974 und § 43 Abs. 2 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, angefochten werden. Nach § 131 Abs. 2 lit. a StG ist die steuerpflichtige Person zur Beschwerde befugt. Da alle formellen Voraussetzungen gemäss §§ 43 ff. VPO erfüllt sind, ist auf die frist- und formgerecht erhobene Beschwerde einzutreten.

2. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Dem Kantonsgericht kommt im vorliegenden Fall somit volle Kognition zu. Das Kantonsgericht ist nach § 18 Abs. 3 VPO weiter nicht an die Begehren der Parteien gebunden, sondern es stehen ihm die gleichen Befugnisse zu wie den Einschätzungsbehörden (vgl. Urteil des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 10. August 2016 [810 16 9] E. 7.2).

3. Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen unterliegen nach § 71 StG der Grundstückgewinnsteuer. Der Grundstücksgewinn ist nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Auch das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 schreibt in Art. 12 Abs. 1 die Erhebung einer Grundstückgewinnsteuer vor. Darüber hinaus bleibt das StHG aber vage und enthält nur wenige Vorgaben an die Kantone (vgl. BGE 143 II 382 E. 2.1; Urteil des Bundesgerichts 2C_421/2018 vom 13. Mai 2019 E. 2.2; BERNHARD ZWAHLEN/NATALIE NYFFENEGGER, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage, Basel 2017, N 2 zu Art. 12). Es äussert sich namentlich zur Ermittlung des steuerbaren Gewinns nur in allgemeiner Weise. Entsprechend den ihnen belassenen Freiräumen haben die Kantone die Besteuerung der Grundstückgewinne nicht einheitlich geregelt (vgl. BGE 134 II 124 E. 3.2; Urteil 2C_589/2014 vom 27. März 2015 E. 3.2). Die basellandschaftliche Grundstückgewinnsteuer folgt dem monistischen System, welches auch Zürcher System genannt wird, und erfasst einheitlich sowohl private als auch geschäftliche Grundstücksgewinne (Urteil des Bundesgerichts 2C_230/2017 vom 26. Januar 2018 E. 2.1.2; KGE VV vom 26. September 2018 [810 18 58] E. 3.3; THOMAS P. WENK, in Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, N 5 zu § 71).

4. Zunächst ist die Ermittlung des Erwerbspreises respektive des Verkehrswerts vor 20 Jahren zu prüfen.

4.1.1 Die Vorinstanz führt dazu insbesondere aus, praxisgemäss sei der objektive Verkehrswert von unbebauten Grundstücken nach der statistischen Methode zu ermitteln. Ausgangspunkt für die Verkehrswertschätzung würden die vorhandenen Vergleichspreise bilden. Dazu

seien Preise von Handänderungen unter Dritten heranzuziehen. Diese Vorgehensweise diene der Rechtsgleichheit und -sicherheit. Beim Durchschnittspreis handle es sich bewusst um einen abstrakten Wert, an den nicht der Anspruch gestellt werde, dass er im Einzelfall dem tatsächlichen Quadratmeterpreis des jeweiligen Grundstückes im betreffenden Jahr exakt entspreche. Daher werde auch keine Rücksicht auf die Mikrolage einer Liegenschaft genommen. Das Grundstückgeschäft sei ein Einzelgeschäft und richte sich nach zahlreichen objektiven und subjektiven Faktoren. Es sei nicht möglich, die Verhältnisse vor 20 Jahren exakt abzuklären und die damalige Marktlage einzuschätzen, auch in Anbetracht der zur Verfügung stehenden Ressourcen. Einen Erwerbspreis habe der Beschwerdeführer nicht nachgewiesen. Der von ihm vorgeschlagene Wert in Höhe von Fr. 750.--/m² könne nicht als Referenzwert herangezogen werden, orientiere sich dieser doch nur an dem im Jahr 2000 erzielten Höchstpreis. Im Übrigen widerspiegeln dieser Wert höchstens einen Einzelfall und könne nicht Grundlage für die Ermittlung eines Durchschnittswerts sein, genauso wenig wie es der Tiefstpreis sein könne; massgeblich könne nur ein gleitender (geglätteter) Mittelwert sein, der weder ausserordentlich hohe noch ausserordentlich tiefe Preise (sog. Ausreisser) umfasse. Auch bestehe kein Anspruch auf eine Kombination von Methoden, d.h. dem Nachweis der effektiven Gestehungskosten (Einzelbetrachtung) und dem Verkehrswert vor 20 Jahren (Durchschnittsbetrachtung). Gestützt auf die Daten des Statistischen Amtes habe die Steuerverwaltung für das Jahr 2000 insgesamt 23 Verkäufe unbebauter Grundstücke in B.____, davon 22 in der Zone W2, zur Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren herangezogen und sei von einem Verkehrswert in Höhe von Fr. 606.--/m² für die Parzelle Nr. 7070, GB B.____, ausgegangen, was nicht zu beanstanden sei.

4.1.2 Der Beschwerdeführer räumt ein, dass eine gewisse Schematisierung im Bereich des Verkehrswertes vor 20 Jahren nicht zu verhindern sei. Dies dürfe aber nicht dazu führen, dass eine Anpassung aufgrund eindeutiger Indizien im Einzelfall generell nicht zu berücksichtigen sei. Gerade wenn man feststelle, dass die entsprechenden Datensätze der Verkäufe von Wohnbauland in der Gemeinde B.____ im Jahre 2000 ein immens grosses Spektrum von Preisen zwischen Fr. 430.-- und Fr. 750.-- pro Quadratmeter ausweisen würden, scheine eine konkrete Einzelfallbeurteilung geboten zu sein, wenn augenscheinlich sei, dass das spezifische Grundstück von stark überdurchschnittlicher Attraktivität sei. Würde auch unter solchen Umständen jegliche Abweichung vom Durchschnittswert untersagt, würde der Rechtsgleichheit generell die Anwendung versagt, was mit einer, wenn auch zum Teil notwendigen Kategorisierung, in der Praxis nicht mehr zu rechtfertigen wäre. Das veräusserte Grundstück Nr. 7070, GB B.____, befinde sich an einer absoluten Toplage an der X.____strasse 14 in B.____, welche auch aus der Mikrolagebeurteilung des renommierten Beratungsunternehmens C.____ AG hervorgehe. Die Grundstücke, auf welche sich die Steuerverwaltung beziehe, würden zwischen 100 bis 2'500 m² umfassen. Das vorliegend veräusserte Grundstück hingegen weise eine Fläche von 2'904 m² auf und falle deshalb aus dem Rahmen der vom Kanton angewendeten Datensätze. Die vorzügliche Lage, aber auch die wertsteigernde Grösse des Grundstückes, gelte es deshalb vorliegend zu berücksichtigen. Mangels Mithilfe von behördlicher Seite sei es dem Beschwerdeführer bisher nicht möglich gewesen, selbst konkrete Verkaufspreise in naher Umgebung aktenmässig zu belegen. Dass trotz diverser Hinweise auf die vorzügliche Lage des veräusserten Grundstückes nicht einmal der Versuch gemacht worden sei, solche Daten zur

Verfügung zu stellen, widerspreche dem im Kanton Basel-Landschaft anerkannten Öffentlichkeitsprinzip respektive in einem laufenden Verfahren dem Anspruch auf rechtliches Gehör (Akteneinsicht). Weil dem Beschwerdeführer aus der unzulässigen Verweigerung der Auskunftserteilung kein Nachteil entstehen dürfe, werde weiterhin beantragt, den Quadratmeterpreis nach dem im Jahre 2000 erzielten Höchstwert von Fr. 750.-- festzusetzen. Dies entspräche auch einem bereits im Jahre 1997 erzielten Quadratmeterpreis an der nahegelegenen Y.____strasse 12, von dem der Beschwerdeführer von privater Seite her Kenntnis habe.

4.2.1 Als Erwerbspreis gilt nach § 77 Abs. 1 StG der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers. Ist der Kaufpreis nicht feststellbar, so gilt nach § 77 Abs. 2 StG der Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes als Kaufpreis. Liegt der Erwerb mehr als 20 Jahre zurück, so bestimmt sich der Erwerbspreis gemäss § 77 Abs. 3 StG nach dem Verkehrswert des Grundstückes vor 20 Jahren, sofern kein höherer Erwerbspreis nachweisbar ist. Dieser Verkehrswert vor 20 Jahren stellt einen Ersatzwert im Sinne von Art. 12 Abs. 1 StHG dar (PETER CHRISTEN, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, Diss. Liestal 1998, S. 170; vgl. auch MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER/OLIVIER MARGRAF/STEFAN OESTERHELT in: Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich Basel Genf 2021, N 126 zu § 10). Diese vom Gesetz statuierte Regelung wirkt sich stets zugunsten der steuerpflichtigen Person aus, da der Verkehrswert vor 20 Jahren in der Regel höher als der tatsächliche Erwerbspreis ist (Urteil des Bundesgerichts 2C_421/2018 vom 13. Mai 2019 E. 2.4; WENK, a.a.O., N 6 f. zu § 77). Das Gesetz versteht unter dem Erwerbspreis vor 20 Jahren nicht den Steuerwert, sondern den effektiven Verkehrswert.

4.2.2 Gemäss konstanter Praxis der Steuerverwaltung sowie des Steuergerichts wird der Landwert nach der statistischen Methode ermittelt. Danach wird verglichen, welche Preise in der nahen Umgebung des fraglichen Grundstücks zur betreffenden Zeit bezahlt worden sind. Ausgangspunkt für die Verkehrswertschätzung nach der statistischen Methode bilden daher die vorhandenen Vergleichspreise. Dazu sind Vergleichspreise von Handänderungen unter Dritten heranzuziehen. Der so ermittelte Verkehrswert eines Grundstücks soll dem Preis entsprechen, der hierfür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr im fraglichen Bewertungszeitpunkt am Ort der gelegenen Sache mutmasslich zu erzielen gewesen wäre. Man spricht auch vom mittleren Preis für Grundstücke gleicher oder ähnlicher Grösse, Lage und Beschaffenheit in der betreffenden Gegend (vgl. KGE VV 810 21 174 vom 2. Februar 2022 E. 5.4.3 mit Hinweisen; WENK, a.a.O., N 8 f. zu § 77).

4.3.1 Der Beschwerdeführer hat die Parzelle Nr. 7070, GB B.____, unbestrittenermassen vor mehr als 20 Jahren erworben. Daher ist der Erwerbspreis vorliegend gemäss § 77 Abs. 3 StG entweder nach dem Verkehrswert vor 20 Jahren (massgebendes Bewertungsjahr 2000) oder nach dem tatsächlich nachgewiesenen höheren Erwerbspreis zu bestimmen. Der Beschwerdeführer hat den Nachweis eines solchen höheren Erwerbpreises nicht erbracht, weshalb dieser nach dem Verkehrswert vor 20 Jahren zu bestimmen ist.

Der Beschwerdeführer bestreitet im Grundsatz die von der Steuerverwaltung sowie dem Steuergericht angewandte statistische Methode nicht. Er vertritt jedoch die Meinung, dass Abwei-

chungen möglich sein müssen, wenn der Steuerpflichtige aufzuzeigen vermöge, dass das - massgebliche Grundstück in verschiedenster Hinsicht eine überdurchschnittlich attraktive Lage ausweise. Es ist zwar mit dem Beschwerdeführer darin einig zu gehen, dass das Steuergericht auch schon von Durchschnittswerten abgewichen ist und auf ausgewählte Vergleichswerte abgestellt hat. Jedoch ist diesbezüglich festzuhalten, dass eine differenzierte Betrachtung des Steuergerichts nur dann angezeigt war, wenn das alleinige Abstellen auf den flächengewichteten Durchschnittspreis zu einem stossenden Ergebnis geführt hätte. Dies war z.B. der Fall im Entscheid vom 14. November 2014 (510 14 50), in welchem dem Steuergericht auffiel, dass die Zahlen des Statistischen Amtes erhebliche Abweichungen zu den Zahlen des Vor- und Folgejahres zeigten. Es stellte sich heraus, dass zehn von den elf im Durchschnittswert verarbeiteten Grundstücken im Baurecht erstellt worden waren und praktisch nur von den Baurechtsnehmern mit Vorkaufsrecht gekauft werden konnten. Dies wirkte sich preisdrückend aus. Diese Preise entsprachen damit nicht dem Verkehrswert und waren nicht repräsentativ. Behelfsweise wurde daher auf eine Mischrechnung über den Zeitraum von drei Jahren abgestellt, wobei alle veräusserten Grundstücke untersucht wurden, die sich im Umkreis von 600 Metern der Parzelle und in der Zone W2 befanden. Interessanterweise hielt das Steuergericht in Erwägung 5f hierzu fest, dass «das Abstellen auf einen Umkreis von 600 Metern nicht zwingend in jedem Fall zu einem sachgerechteren Resultat führen muss». Auch im Entscheid vom 3. Dezember 2021 (510 20 121) fiel dem Steuergericht auf, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis im ausschlaggebenden Jahr tiefer war, als in den Jahren zuvor und danach. Nach Analyse der Auflistung aller Grundstückverkäufe von Wohnbauland des Statistischen Amtes in der betreffenden Gemeinde und im betreffenden Jahr zeigte sich, dass 10 von 25 Transaktionen Grundstücke betrafen, bei denen ein Quartierplan galt. Es war gemäss Steuergericht «augenfällig», dass für diese Grundstücke im Durchschnitt lediglich etwa halb so viel bezahlt wurde, wie für Grundstücke in Wohnzonen ohne Quartierplan. Die betroffenen Parzellen wurden folglich von der Statistik ausgenommen, da es gemäss Steuergericht sonst zu einem unsachgemässen Resultat geführt hätte.

Im vorliegenden Fall ging die Steuerverwaltung von den Daten des Statistischen Amtes aus, welche für das Jahr 2000 insgesamt 23 Verkäufe unbebauter Grundstücke in B.____ aufwiesen. Davon befanden sich 16 Grundstücke in der Wohnzone W2, sechs in der Wohnzone W2a und eine Liegenschaft in der Zone WG3. Die Quadratmeterpreise der berücksichtigten Grundstücke liegen in einer Bandbreite von Fr. 430.-- bis Fr. 750.--. Der Durchschnittspreis beträgt demnach Fr. 606.--/m² für das zu beurteilende Jahr 2000. Wie die Vorinstanz richtig festgestellt hat, lässt sich im Mehrjahresvergleich kein relevanter Einbruch erkennen: 1996 Fr. 532.--/m², 1997 Fr. 624.--/m², 1998 Fr. 507.--/m², 1999 Fr. 448.--/m². Auch sonst sind keine augenfälligen Unregelmässigkeiten ersichtlich. Die Vorinstanz stellte daher zu Recht fest, dass es vorliegend keine Anzeichen dafür gibt, dass der hier fragliche flächengewichtete Durchschnittspreis mangelhaft wäre. Ein stossendes Ergebnis im Sinne der vorerwähnten Praxis der Steuerverwaltung respektive des Steuergerichts, welches einen Ausnahmefall, d.h. eine Einzelfallbetrachtung rechtfertigen würde, liegt demnach nicht vor. Daran vermag auch der vom Beschwerdeführer zitierte Entscheid des Steuergerichts vom 15. Februar 2013 (510 12 74) nichts zu ändern, zumal es sich um einen sehr kurzen Entscheid ohne substantielle Begründung handelt.

4.3.2 Auch liegen im konkreten Fall keine Umstände vor, welche eine Praxisänderung rechtfertigen würden. Wie es der Name «statistische Methode» bereits aussagt, stützt sich diese Methode auf statistische Angaben. Das Wort «Statistik» ist gemäss Duden die «Wissenschaft von der zahlenmässigen Erfassung, Untersuchung und Auswertung von Massenerscheinungen» (www.duden.de). Ein älterer Begriff dazu ist «Sammelforschung». Statistik meint also das Sammeln von zahlreichen Werten, um daraus etwas ableiten zu können. So trägt auch das Statistische Amt sämtliche Daten über Grundstückverkäufe in einem Jahr zusammen und errechnet daraus den Durchschnittswert. Dies erfolgt separat für jede Gemeinde. Das Statistische Amt orientiert sich also an einem Gemeindebannperimeter. Der Vorteil aus dieser statistischen Vorgehensweise ist, dass sich die Richtigkeit des Durchschnittswertes durch die Masse an Zahlen rechtfertigt. Auch RICHNER/FREI/KAUFMANN/ MEUTER kommen im Kommentar zum Zürcher Steuergesetz zu diesem Schluss, wenn sie festhalten, dass es «auf der Hand liegt», dass die Genauigkeit der Schätzung nach der Vergleichsmethode mit der Anzahl der ihr zugrundeliegende Vergleichshandänderungen zunimmt (N 166 zu § 220). Der von der Steuerverwaltung und dem Steuergericht angewandte Durchschnittsquadratmeterpreis ist insofern vergleichbar mit einem Index. Dabei handelt es sich um einen statistischen Messwert, welcher die Veränderung von bestimmten wirtschaftlichen Tatbeständen ausdrückt. Auch ein Index wird angewendet, ohne dass die darunterliegenden Zahlen im Einzelnen bekannt sind. Die Masse von verarbeiteten und verglichenen Zahlen macht den Index zu einem abstrakten, aber verlässlichen Wert.

Natürlich wäre es im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer wünschenswert, wenn das Abstellen auf eine Statistik nicht nötig wäre und man im Sinne einer Einzelfall-Methode immer nur auf exakt diejenigen Vergleichswerte abstellen könnte, die vollumfänglich vergleichbar sind. Jedoch können einzelne Referenzpreise nur dann eine hinreichende Schätzungsgrundlage abgeben, wenn dabei sämtliche konkreten Umstände der Veräusserung (z.B. Liebhaberinteressen, Notlagen, Freundschaft, Architektenverpflichtungen) bekannt sind (RICHNER/ FREI/ KAUFMANN/ MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, N 166 zu § 220). Die (Mikro-) Lage einer Liegenschaft ist nur ein Faktor von vielen um festzustellen, ob eine Handänderung vergleichbar ist oder nicht. Insofern ist die Forderung des Beschwerdeführers, auch detaillierte Faktoren wie die Anbindung einer Liegenschaft und die Entfernungen etc. zu berücksichtigen, abzulehnen. Aus der Mikrolage – das heisst der direkten Umgebung der Immobilie – ergibt sich per se noch keine Vergleichbarkeit. Das alleinige Abstellen auf wenige Einzelwerte aus dem unmittelbaren Umfeld – quasi einem «Quartierperimeter» – würde das Risiko von Falscheinschätzungen massiv erhöhen und die Rechtsgleichheit gefährden. Detaillierte Informationen zu den genauen Umständen der Grundstückverkäufe gehen aus der Auflistung aller Grundstückverkäufe des Statistischen Amtes nicht hervor und es ist unmöglich, rückwirkend sämtliche Grundstücke vor 20 Jahren auf ihre Einzelheiten zu untersuchen. Eine solche Einzelfall-Analyse wäre – wie die Vorinstanz zurecht ausführt – auch gar nicht praktikabel, da es sich bei der Grundstückgewinnsteuerveranlagung um eine Massenveranlagung handelt.

Es gilt zudem zu bedenken, dass die vom Gesetz statuierte Annahme des Verkehrswerts vor 20 Jahren bereits eine Beweiserleichterung ist und dieser Ersatzwert sich zugunsten der steuerpflichtigen Person auswirkt (vgl. E. 4.2.1 hiervor). In der Regel wird der Verkehrswert vor 20

Jahren nämlich höher sein, als der tatsächliche Erwerbspreis. Ist dies nicht der Fall, steht der steuerpflichtigen Person offen, den höheren tatsächlichen Erwerbspreis nachzuweisen. Dieser Nachweis kann jedoch nur von der steuerpflichtigen Person und nicht von der Steuerverwaltung oder dem Steuergericht erbracht werden (vgl. WENK, a.a.O., N 7 zu § 77). Die Beweispflicht des Beschwerdeführers bezieht sich demnach nur auf den effektiven Erwerbspreis, nicht aber auf den Verkehrswert vor 20 Jahren. Die Behauptung des Beschwerdeführers, man verwehre ihm vorliegend durch Geheimhaltung der Daten den Beweis, geht somit am Beweisthema vorbei.

4.4 Zusammenfassend ist demnach festzuhalten, dass sowohl die Steuerverwaltung als auch das Steuergericht in Bezug auf den Verkehrswert vor 20 Jahren zu Recht auf den vom Statistischen Amt flächengewichteten Durchschnittspreis von Fr. 606.--/m² abgestellt hat.

5.1.1 Eventualiter verlangt der Beschwerdeführer für den Fall, dass das Steuergericht nicht von einem Quadratmeterpreis von Fr. 750.-- ausgehen sollte, dass die Sache zur Vornahme von Abklärungen hinsichtlich des im näheren Umkreis der X.____strasse 14 in B.____ erzielten Quadratmeterpreises vor 20 Jahren an das Statistische Amt und das PFM zurückzuweisen sei. Zur Begründung wird geltend gemacht, entgegen der Meinung der Vorinstanz könnten konkrete einzelne Veräusserungen im näheren Umkreis der X.____strasse 14 in B.____ herangezogen werden, da diese eine besonders hohe Vergleichbarkeit aufweisen würden. Das Interesse des Beschwerdeführers sei damit gegeben. Durch eine Anonymisierung könnte der Schutz der Privatsphäre Dritter sehr wohl gewährleistet werden, da auch bloss der Durchschnittspreis der im näheren Umfeld veräusserten Parzellen angegeben werden könnte.

5.1.2 Das Steuergericht verweigerte dem Beschwerdeführer damals die Herausgabe der konkreten Daten und hielt betreffend den geltend gemachten Untersuchungsnotstand fest, dass das überwiegende private Interesse ausreiche, um den beantragten Informationszugang betreffend die Handänderungen gänzlich zu verweigern. Auch würde eine Mitteilung in abstrahierter Form nach § 28 des Gesetzes über die Information und den Datenschutz (IDG) vom 10. Februar 2011 keinen ausreichenden Schutz der Privatsphäre der Vertragsparteien liefern, da in der ganzen Gemeinde B.____ lediglich 23 Handänderungen erfolgt seien, im Umkreis der X.____strasse noch deutlich weniger. Es wäre ein leichtes, die anonymisierten Quadratmeterpreise den einzelnen Parzellen bzw. Vertragsparteien zuzuordnen. Bei gelungener Anonymisierung, d.h. ohne einen Rückschluss auf die einzelnen Vertragsparteien ziehen zu können, würde es hingegen an der Vergleichstauglichkeit der Quadratmeterpreise mangeln.

5.2 Aus den Erwägungen zum Verkehrswert vor 20 Jahren ist ersichtlich, dass genauere Abklärungen hinsichtlich des im näheren Umkreis der Liegenschaft erzielten Quadratmeterpreises vor 20 Jahren beim Statistischem Amt und PFM obsolet sind. Zu prüfen bleibt, ob der Beschwerdeführer gestützt auf das Öffentlichkeitsprinzip einen Anspruch auf Akteneinsicht bzw. Herausgabe der Daten hat.

5.2.1 Nach § 56 Abs. 1 der Verfassung des Kantons Basel-Landschaft (KV BL) vom 17. Mai 1984 informieren die Behörden die Öffentlichkeit über ihre Tätigkeit. Jede Person hat Anspruch auf Zugang zu den bei den Behörden vorhandenen Informationen (Abs. 2). Das Nähere regelt

das Gesetz, insbesondere den Schutz öffentlicher und privater Interessen (Abs. 3). Auf Gesetzesstufe ist der Umgang der öffentlichen Organe mit Informationen durch das IDG geregelt. Hierzu hat die Aufsichtsstelle Datenschutz Baselland als praktische Anwendungshilfe für die öffentlichen Organe einen «Leitfaden zum IDG für Behörden des Kantons Basel-Landschaft» publiziert (nachfolgend Leitfaden genannt). Im Leitfaden wird ausgeführt, dass mit Inkrafttreten des IDG ein Wechsel vom bis dahin geltenden Geheimhaltungsgrundsatz zum Öffentlichkeitsprinzip erfolgt ist (vgl. Leitfaden IV. 1. Seite 16). Sinn und Zweck dieses Öffentlichkeitsprinzips ist nach § 1 Abs. 2 IDG, das Handeln der öffentlichen Organe transparent zu machen und damit die freie Meinungsbildung und die Wahrnehmung der demokratischen Rechte zu fördern (vgl. Leitfaden IV. 4.3 Seite 20). Jede Person hat demnach Anspruch auf Zugang zu den bei einem öffentlichen Organ im Sinne von § 3 Abs. 1 lit. a und b IDG vorhandenen Informationen, ausgenommen zu Aufzeichnungen, die nicht fertig gestellt sind (§ 23 Abs. 1 IDG). Zu den öffentlichen Organen im Sinne des Gesetzes gehören primär Organisationseinheiten des Kantons und der Gemeinden, die eine öffentliche Aufgabe erfüllen (vgl. § 3 Abs. 1 lit. a IDG). Allerdings bedeutet dies nicht, dass alles, was bisher geheim war, plötzlich öffentlich wird. So werden insbesondere Personendaten nicht generell öffentlich. Der Anspruch auf Informationszugang gilt somit nicht absolut (vgl. Leitfaden IV. 1. Seite 16 f.), der Schutz der Persönlichkeit von Drittpersonen geht dem Informationsrecht vor (vgl. §§ 27 und 28 IDG). Insbesondere durch entgegenstehende überwiegende öffentliche oder private Interessen kann der Informationsanspruch eingeschränkt werden (vgl. § 27 Abs. 1 IDG). Der dieser Interessenabwägung zugrundeliegende, im IDG verankerte Gedanke des Datenschutzes verfolgt das Ziel, dass jede Person selbst entscheiden können soll, wer was über sie weiss (vgl. Leitfaden III. Seite 8). Schützenswerte Personendaten sind nach der gesetzlichen Definition alle Daten, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbare natürliche oder juristische Person beziehen (§ 3 Abs. 3 IDG). Bestimmt ist eine Person, wenn sie sich direkt aufgrund der Daten identifizieren lässt. Bestimmbar ist sie, wenn sie zwar nicht durch die fraglichen Daten allein, jedoch mit Hilfe anderer Informationen identifiziert werden kann (vgl. Leitfaden III. Seite 8).

5.2.2 Für den Beschwerdeführer, der seit Jahren im betroffenen Quartier wohnhaft ist und sich gut auskennt, wären die bei den Grundstückverkäufen involvierten Personen durch Nennung von Zone, Parzellennummer sowie Flur- und Strassenname durch das Statistische Amt leicht bestimmbar. Es handelt sich somit um Personendaten, die mit dem IDG geschützt werden sollen. Wie dem Gesetzeswortlaut in § 27 Abs. 1 IDG zu entnehmen ist, muss im Rahmen einer Interessenabwägung entschieden werden, ob der Zugang zu Informationen gewährt werden soll. Im vorliegenden Fall wäre durch Veröffentlichung der Handänderungen der Schutz der Daten- und Persönlichkeitssphäre der ehemaligen und aktuellen Grundeigentümer und -eigentümerinnen betroffen. Dem Beschwerdeführer ist insofern recht zu geben, als dass die Daten über Grundstückverkäufe vor über 20 Jahren wohl nicht als besonders sensible Personendaten einzustufen sind. Jedoch muss dem Datenschutz auch das relativierte Einsichtsinteresse des Beschwerdeführers gegenübergestellt werden. Seine Behauptung, wonach ihm die Beweismöglichkeit durch die Geheimhaltung der Daten verwehrt werde, geht – wie bereits erwähnt – fehl, und er weicht damit vom Beweisthema ab. Wie festgestellt wurde, hätte sich die Beweisspflicht des Beschwerdeführers auf den effektiven Erwerbspreis des veräusserten Grundstücks bezogen. Da der Beschwerdeführer es im vorliegenden Fall unterlassen hat, einen Er-

werbspreis geltend zu machen, kam der Verkehrswert des Grundstückes vor 20 Jahren zur Anwendung. Diesbezüglich trifft den Beschwerdeführer keine Beweispflicht und es ist fraglich, was er durch Einsicht in die Daten des Amtes für Statistik und des PFM beweisen wollen würde. Bei den Daten der im Jahre 2000 erfolgten Handänderungen handelt es sich um Fakten und der daraus errechnete Durchschnittswert ist eine mathematisch logische Folge daraus. In Anbetracht dessen ist kein dringendes Einsichtsinteresse des Beschwerdeführers erkennbar. In der Interessenabwägung mit den zu schützenden Personendaten sind diese höher zu gewichten und dem Einsichtsgesuch des Beschwerdeführers ist folglich nicht stattzugeben. Dadurch wird auch das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers nicht verletzt.

Diese Entscheidung rechtfertigt sich auch dadurch, dass das Amt für Statistik dem Beschwerdeführer nützliche Daten durchaus herausgegeben hat. Auf Anfrage des Beschwerdeführers mit E-Mail vom 19. Oktober 2020 gab ihm D.____ vom Statistischen Amt mit Antwort vom 23. Oktober 2020 Eckdaten bekannt. Eine zusätzliche Einsicht in die noch detaillierteren Daten wäre von keinem grossen Nutzen für den Beschwerdeführer gewesen, während der Datenschutz der (ehemaligen) Grundeigentümer in der Gemeinde B.____ nicht mehr sichergestellt wäre. Wie D.____, Kantonsstatistiker, in seiner E-Mail vom 27. Oktober 2020 richtig ausführte, verbietet das kantonale Statistikgesetz vom 21. Februar 2008 die Herausgabe von Quelldaten und Datensätzen (§ 17). Zudem darf das statistische Ergebnis keine Identifikation der betroffenen Personen zulassen (§ 19). Das IDG sieht zwar vor, dass Personendaten ausgesondert oder anonymisiert werden können und müssen, wenn ein öffentliches Organ jemandem Zugang zu einer Information gewährt, welche auch Personendaten Dritter enthält (vgl. § 28 Abs. 1 IDG). Vorliegend möchte der Beschwerdeführer aber eben gerade Auskunft über die Daten, die Auskunft über die genaue Lage der Grundstücke geben und damit Rückschlüsse auf die betroffenen Personen zulassen. Eine Veröffentlichung der anonymisierten Daten würde somit nicht mehr dem Sinn und Zweck des Einsichtsgesuchs entsprechen.

6. Weiter ist zu prüfen, ob, und allenfalls in welcher Höhe, die Nutzungsübertragung vom 8. Mai 2019 von insgesamt 455 m² zu Lasten der Parzelle Nr. 781, GB B.____, bei den Gesteungskosten der begünstigten Parzelle Nr. 7070, GB B.____, zu berücksichtigen ist.

6.1.1 Das Steuergericht hielt in seinem Urteil fest, die Belastung eines Grundstückes mit einer privatrechtlichen Dienstbarkeit, beispielsweise einer Grunddienstbarkeit, löse eine Steuerpflicht aus, wenn die drei Elemente der Dauerhaftigkeit, Wesentlichkeit und Entgeltlichkeit erfüllt seien. Aus der öffentlichen Urkunde sei ersichtlich, dass das berechnete sowie belastete Grundstück im Eigentum des Beschwerdeführers gestanden und die fragliche Nutzungsübertragung unentgeltlich erfolgt sei. Aufgrund der fehlenden Entgeltlichkeit seien die Voraussetzungen einer der Veräusserung gleichgestellten Belastung nicht erfüllt. Die Nutzungsübertragung vom 8. Mai 2019 habe demnach keine Steuerpflicht für den Eigentümer des belasteten Grundstückes begründet, d.h. für den Beschwerdeführer. Hätte demgegenüber eine entgeltliche Nutzungsübertragung stattgefunden, so wäre beim Eigentümer des belasteten Grundstückes im Zeitpunkt der Veräusserung eine entsprechende Grundstücksgewinnsteuer angefallen. Der Eigentümer des berechtigten Grundstückes könnte bei einer späteren Veräusserung den gezahlten Preis für die Nutzungsübertragung als Gesteungskosten geltend machen. Bei dieser Sachlage habe die

Steuerverwaltung korrekt gehandelt, als sie die geltend gemachte Nutzungsübertragung von Fr. 633'750.-- nicht als Gestehungskosten bei der Veräusserung der berechtigten Parzelle Nr. 7070, GB B.____, berücksichtigt habe.

6.1.2 Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, massgeblich für die Eruiierung des Grundstückgewinnes im Zeitpunkt der Veräusserung an einen Dritten sei der effektive Wert dieses Grundstückes zum Zeitpunkt des Verkaufes und nicht die Frage, ob über eine allfällige Wertsteigerung zuvor mittels der Grundstückgewinnsteuer abgerechnet worden sei. Das Kongruenzprinzip stehe der Berücksichtigung der Nutzungsübertragung bei der Ermittlung des Grundstückgewinns nicht entgegen. Bei der Gewährung der Nutzungsübertragung von 455 m² stelle die Berechtigung des einen Grundstückes nämlich die Entschädigung für die spiegelbildlich erfolgte Belastung des anderen Grundstückes dar. Während beim berechtigten Grundstück ein Wertzuwachs erfolge, vermindere sich der Wert des belasteten Grundstücks. Im gleichen Sinne könne die Einräumung der Grunddienstbarkeit auch als Investition von Kapital betrachtet werden, bei welcher die dem belasteten Grundstück nun nicht mehr zur baulichen Nutzung zustehende Fläche das Entgelt darstelle. Einzig der Umstand, dass der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Grenzmutationen Eigentümer beider Grundstücke gewesen sei, habe dazu geführt, dass über die Grundstückgewinnsteuer nicht habe abgerechnet werden müssen, denn es habe zwar sinnbildlich eine Übertragung der rechtlichen Substanz von einem auf das andere Objekt, nicht aber eine Übertragung von einem auf den anderen Eigentümer stattgefunden. Die Wertsubstanz des massgebenden Grundstücks könne sowohl durch tatsächliche als auch durch rechtliche Veränderungen vermehrt oder vermindert sein. Eine solche Substanzvermehrung bzw. -minderung bei der Grundstückgewinnberechnung sei zu berücksichtigen. Dem Beschwerdeführer sei in der Vergangenheit richtigerweise in einem vergleichbaren Fall ein «Wertzuschlag» für eine erfolgte Nutzungsübertragung zugestanden worden. Auch wenn die Methode des Verkehrswerts des Grundstückes vor 20 Jahren zum Zug komme, würden wertvermehrende Aufwendungen, die nach dem Zeitpunkt des «Werts von vor 20 Jahren», also nach dem Jahre 2000 getätigt worden seien, bei den abziehbaren Gestehungskosten berücksichtigt werden. Die Wertvermehrung durch die Nutzungsübertragung mit einem Zuschlag bei den Gestehungskosten von Fr. 633'750.-- sei demnach zu berücksichtigen.

6.2 Nach § 74 Abs. 1 i.V.m. § 72 StG wird die Steuerpflicht durch jede Veräusserung begründet, mit welcher Eigentum an einem Grundstück übertragen wird. Der Veräusserung sind gleichgestellt, (lit. a) Rechtsgeschäfte, die hinsichtlich der Verfügungsgewalt wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken oder (lit. b) Belastungen von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigen und die Belastung gegen Entgelt erfolgt.

Ausgangspunkt ist vorliegend das im Steuerrecht geltende Kongruenzprinzip. Es wird auch Grundsatz der vergleichbaren Verhältnisse genannt. Diesem Prinzip entsprechend haben sich Anlagewert und Erlös im Umfang und Inhalt auf das gleiche Grundstück zu beziehen. Sofern sich die materielle Substanz oder der rechtliche Inhalt des Grundstücks während der massgeblichen Besitzesdauer verändert haben, so sind für den Erwerbszeitpunkt bzw. auf den Zeit-

punkt vor 20 Jahren – wenn statt des Erwerbspreises auf den Verkehrswert vor 20 Jahren abgestellt wird – durch Zu- oder Abrechnung vergleichbare Verhältnisse zu schaffen (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N 8 f zu § 219; vgl. auch ZWEIFEL/MARGRAF/HUNZIKER/OESTERHELT, a.a.O., N 4 f. zu § 10).

6.3.1 Der Beschwerdeführer hat vor dem Verkauf der fraglichen Liegenschaft mit Urkunde vom 8. Mai 2019 (Grenzmutation) eine Nutzungsübertragung von 455 m² zugunsten des später verkauften Grundstückes Nr. 7070, GB B.____, und zu Lasten des Grundstückes Nr. 781, GB B.____, durchgeführt, welches im Eigentum des Beschwerdeführers war und ist. Gleichzeitig wurden 567 m² von der Parzelle Nr. 781, GB B.____, abgetrennt und mit der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, vereinigt. Diese neu hinzugefügten 567 m² wurden von der Steuerverwaltung mit Verweis auf das Kongruenzprinzip bei den Gestehungskosten zu Recht berücksichtigt: Die Vergrösserung der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, um die hinzugefügten 567 m² hat zu einer Wertsteigerung dieser Parzelle geführt. Hätte sich dieser Transfer im Jahre 2019 zwischen Dritten ereignet, wäre dieses Geschäft entgeltlich erfolgt und der dadurch realisierte Grundstücksgewinn wäre bei der Parzelle Nr. 781, GB B.____, besteuert worden. Vorliegend war das Geschäft aber nicht gewinnsteuerauslösend, da es unentgeltlich erfolgte. Die Besteuerung dieser 567 m² erfolgte dafür beim Verkauf der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, und war nur aufgeschoben. Bei den zur Parzelle Nr. 7070, GB B.____, hinzugefügten 567 m² handelt es sich um eine klassische «Substanzzunahme» im Sinne des Kongruenzprinzips. Mit der Anzahl Quadratmeter und dem durchschnittlichen Quadratmeterpreis vor 20 Jahren liess sich diese Substanzvermehrung bzw. Substanzverschiebung zudem einfach berechnen.

6.3.2 In Bezug auf die Nutzungsübertragung von 455 m² ging das Steuergericht in ihrer Herleitung vom Prinzip der Grundstückgewinnsteuer selbst aus. Da gemäss § 72 Abs. 2 lit. b StG Dienstbarkeiten nur dann eine Grundstückgewinnsteuer auslösen, wenn sie gegen Entgelt erfolgen, fiel beim vorliegenden Nutzungstransfer im Jahre 2019 wegen der fehlenden Entgeltlichkeit keine Grundstückgewinnsteuer an. Folglich könne diese Nutzungsübertragung gemäss Steuergericht beim Verkauf der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, auch nicht als Gestehungskosten abgezogen werden. Dies entspricht der grundsätzlich korrekten Überlegung, dass der Mehrwert eines Grundstückes nach Kongruenzprinzip nur dann bei den Gestehungskosten berücksichtigt werden kann, wenn entgeltliche Aufwendungen dafür getätigt wurden. Allerdings wird diese an sich richtige Ausführung der vorliegenden Konstellation nicht gerecht. Die Nutzungsübertragung erfolgte zwar unentgeltlich, der Mehrwert bei der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, kam aber nur durch einen Minderwert der Parzelle Nr. 781, GB B.____, zustande. Es handelt sich insofern nicht um einen «unverdienten» Wertzuwachs, wie er von der Grundstückgewinnsteuer eigentlich erfasst werden soll. Mit der Argumentation des Steuergerichts wird ein Widerspruch geschaffen, da der Transfer der 567 m² ebenfalls unentgeltlich erfolgte und bei den Gestehungskosten trotzdem berücksichtigt wurde. Die fehlende Entgeltlichkeit kann so betrachtet nicht ausschlaggebend sein.

Die Ausgangslage bei der Nutzungsübertragung ist somit dieselbe wie beim Transfer der 567 m². Hätte die mit der Nutzungsübertragung belastete Parzelle Nr. 781, GB B.____, jemand anderem als dem Beschwerdeführer gehört, hätte der Beschwerdeführer die Nutzungsübertra-

gung vermutlich gegen Entgelt erworben. Diese ziffernmässig klar bestimmbare Aufwendung in Form des Entgelts hätte der Beschwerdeführer sodann bei den Gestehungskosten anrechnen lassen können. Jedoch fehlt es vorliegend an einer ziffernmässig nachweisbaren Aufwendung für die Nutzungsübertragung. Im Gegensatz zur verhältnismässig einfach berechenbaren Vergrößerung der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, stellt sich die Frage, ob die Gestehungskosten einer Nutzungsübertragung überhaupt berechnet werden können und ob das Kongruenzprinzip eine solche Konstellation wirklich abdecken sollte.

Durch eine Nutzungsübertragung wird die bauliche Ausnutzungsziffer der begünstigten Parzelle erhöht. Doch eine Nutzung ist volatil und abhängig von den spezifischen Bedürfnissen. Die Annahme, dass der Landwert mit steigender Ausnutzung zunimmt, ist in dieser pauschalen Form unzutreffend (CHRISTIAN MÄDER, Vorfragen aus dem Umwelt-, Bau- und Planungsrecht im Steuerrecht, PBG 2001/3, Seiten 5 und 8). Nutzungsmöglichkeiten können richtigerweise immer nur für ein individuelles Grundstück ermittelt werden, in Berücksichtigung beispielsweise der Mikrolage. Es müsste eine komplexe, spezifisch auf diesen Einzelfall zugeschnittene Rechnung erfolgen. Noch wäre dazu vorliegend nicht die durch die Nutzungsübertragung erfolgte Werterhöhung zu bestimmen, sondern der Einstandswert dieser Nutzung vor 20 Jahren. Eine dahingehende Berechnung wäre hoch komplex – wenn nicht gar unmöglich –, und ist mit einem Massenveranlagungsverfahren nicht vereinbar. Zudem würde es auch in klarem Widerspruch zu den oben ausgeführten Erwägungen betreffend Erwerbspreis stehen. Wenn man in Bezug auf den Erwerbspreis eines Grundstücks vor 20 Jahren auf einen abstrakten Durchschnittswert abstellt, wäre es systemwidrig, in Bezug auf die Nutzungsübertragung eine komplexe und spezifisch auf diesen Einzelfall zugeschnittene Rechnung anzustellen. Damit würde eine «Scheingenaugigkeit» produziert. Zu erwähnen ist auch, dass die Nicht-Berücksichtigung der Nutzungsübertragung im vorliegenden Fall keinen abschliessenden Nachteil für den Beschwerdeführer zur Folge hat: Wenn die Wertvermehrung bei den Gestehungskosten der Parzelle Nr. 7070, GB B.____, vorliegend nicht hinzugerechnet wird, wird bei einem späteren Verkauf der Parzelle Nr. 781, GB B.____, folglich auch kein Abzug in dieser Höhe erfolgen müssen. So dürfte sich bei einem späteren Verkauf der Parzelle Nr. 781, GB B.____, aufgrund der zu vermutenden Wertverminderung zwar ein tieferer Erlös ergeben, dafür wird der Beschwerdeführer hohe abzugsfähige Gestehungskosten geltend machen können. Aus all diesen Gründen ist der geltend gemachte Wertzuschlag von Fr. 633'750.-- abzuweisen.

6.3.3 Selbst wenn dem Beschwerdeführer in einem früheren Fall eine solche Korrektur (Erhöhung des Gestehungspreises) zugestanden wurde, kann daraus kein Anspruch abgeleitet werden, dass eine solche behördliche Fehlleistung wiederholt werden müsste. Dies würde dem Legalitätsprinzip klar widersprechen. Auch kann aus einer einzelnen, mangelbehafteten Veranlagung kein Vertrauensschutz abgeleitet werden. Erforderlich wäre eine qualifizierende, einzel-fallbezogene, ausdrücklich über eine konkrete Steuerperiode hinausreichende Auskunft oder Verfügung der Behörde, was vorliegend nicht der Fall ist. Grundsätzlich vermag eine behördliche Praxis für sich allein genommen kein berechtigtes Vertrauen zu begründen. Im Steuerrecht kommt dieses Prinzip dergestalt zum Tragen, dass jede Periode neu beurteilt wird, ohne Rücksicht auf vorgängige, allenfalls unrichtige Veranlagungen. Praxisgemäss findet der Grundsatz von Treu und Glauben im Steuerrecht aufgrund des strengen Legalitätsprinzips nur zurückhal-

tende Anwendung (vgl. Entscheid des Bundesgerichts 2C_112/2014 vom 15. September 2014 E. 6.2.3 mit Hinweisen).

7. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

8. Es bleibt über die Kosten des vorliegenden Verfahrens zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'500.-- dem unterlegenen Beschwerdeführer aufzuerlegen und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in derselben Höhe zu verrechnen. Ausgangsgemäss ist dem Beschwerdeführer keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 21 VPO). Die Parteikosten sind wettzuschlagen.

Demgemäss wird **erkannt** :

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 3'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 3'500.-- verrechnet.
 3. Die Parteikosten werden wettgeschlagen.

Gegen diesen Entscheid wurde am 4. Januar 2023 Beschwerde beim Bundesgericht Verfahrensnummer (9C_9/2023) erhoben.