



Urteil vom 22. Oktober 2021 (510 21 54)

Anteilmässige Aufteilung von Gestehungskosten

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter M. Zeller, J. Felix,
Dr. L. Schneider, M. Angehrn, Gerichtsschreiber D. Kambanas

Parteien **A.**_____

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Grundstückgewinnsteuer**

Sachverhalt:

A.

Am 28. Mai 1993 erwarb A.____ die Parzelle Nr. nn, Grundbuch (GB) B.____, mit einer Fläche von 1'981 m² für Fr. 270'000.--. Auf dem Grundstück befand sich das landwirtschaftliche Ökonomiegebäude, welches dem Bauunternehmen von A.____ (Einzelunternehmen) als Magazin diente.

Ab 1994 plante der Pflichtige auf der Parzelle Nr. nn, GB B.____, eine Überbauung mit zwei Wohnungs-Einbauten in das bestehende Ökonomiegebäude (Projekt «C.____») und zusätzlichen vier Reiheneinfamilienhäusern (Projekt «D.____»). Die Um- und Ausbauten wurden sowohl von Drittunternehmungen als auch durch die A.____ Bauunternehmung und später durch die A.____ GmbH vorgenommen.

Am 22. Juli 2002 wurden 595 m² (Hofraum, Garten) der Parzelle Nr. nn, GB B.____, veräussert. Die Restfläche der Parzelle Nr. nn, GB B.____, betrug noch 1'386 m², wovon 161 m² auf das Ökonomiegebäude (neu: X.____strasse 8) entfiel.

Per 12. Januar 2011 wurde die Parzelle Nr. nn, GB B.____, (1'365 m²) aufgeteilt in die Parzellen Nr. nn, GB B.____, (886 m²), Nr. oo, GB B.____, (337 m²), und Nr. pp, GB B.____, (163 m²). Das Ökonomiegebäude befand sich je zur Hälfte (je 81 m²) auf den Parzellen Nr. oo, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____. Nachträglich wurde die Hausnummer 8a der Parzelle Nr. pp, GB B.____, zugeteilt und die Hausnummer 8 bei der Parzelle Nr. oo, GB B.____, belassen.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2011 hat das Bauinspektorat nochmals festgestellt, dass die Reiheneinfamilienhäuser 1 - 4 (Projekt «D.____») nicht mehr erstellt werden dürfen. Dies sei bereits im September 2007 kommuniziert worden.

Am 10. April 2017 wurde die Parzelle Nr. nn, GB B.____, (886 m²) weiter aufgeteilt in die Parzellen Nr. nn, GB B.____, (240 m²), Nr. qq, GB B.____, (227 m²), Nr. rr, GB B.____, (125 m²), Nr. ss, GB B.____, (131 m²), und Nr. tt, GB B.____, (164 m²). Mit Grundbuchdatum vom 21. Juli 2017 wurde auf der Parzelle Nr. oo, GB B.____, (337 m²) Stockwerkeigentum hinsichtlich einer 4 ½ Zimmer-Maisonette-Wohnung W1 (Parzelle Nr. uu, GB B.____, zu 75/100 Miteigentumsanteil) und einer Heizzentrale W2 (Parzelle Nr. vv, GB B.____, zu 25/100 Miteigentumsanteil) begründet.

Die 4 ½ Zimmer-Maisonette-Wohnung an der X.____strasse 8 (Parzelle Nr. uu, GB B.____) wurde am 1. Februar 2018 für Fr. 680'000.-- veräussert. Mit Veranlagungsverfügung Grundstückgewinnsteuer Nr. ww vom 1. Februar 2019 wurden die Gestehungskosten auf Fr. 198'013.-- und damit der steuerbare Grundstückgewinn auf Fr. 481'987.-- festgesetzt.

Das Einfamilienhaus an der X.____strasse 8a (Parzelle Nr. pp, GB B.____) wurde am 1. November 2018 für Fr. 710'000.-- veräussert. Mit Veranlagungsverfügung Grundstückgewinnsteuer Nr. xx vom 7. Oktober 2019 wurden die Gestehungskosten auf Fr. 561'698.-- und somit der steuerbare Grundstückgewinn auf Fr. 148'302.-- festgesetzt.

B.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2019 erhob der Pflichtige Einsprache gegen die Veranlagungsverfügung Grundstückgewinnsteuer Nr. ww vom 1. Februar 2019. Im Bauprojekt seien die Doppelhaushälften Y.____strasse 8 und 8a gleichzeitig erstellt und somit auch die Buchführung für beide Häuser gemeinsam geführt worden. Deswegen sei eine Aufteilung der Buchführung für eine Haushälfte nicht sinnvoll und unangemessen aufwendig. Weiter fügte er an, dass er eine Fristverlängerung für die Einreichung des Meldeformulars für die Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer betreffend das Verfahren Nr. xx erhalten habe. Bis dann würden auch die Angaben für das Meldeformular im Verfahren Nr. ww zur Verfügung stehen.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2019 setzte die Steuerverwaltung dem Pflichtigen eine Nachfrist, um die erforderlichen Unterlagen und Belege im Verfahren Nr. ww nachzureichen. Gleichzeitig gewährte sie dem Pflichtigen im Verfahren Nr. xx eine Fristerstreckung zur Einreichung des Meldeformulars.

Die Steuerverwaltung stellte mit Schreiben vom 16. Oktober 2019 fest, dass die im Verfahren Nr. xx eingereichten Unterlagen fälschlicherweise nicht in die Berechnung der Veranlagungsverfügung vom 7. Oktober 2019 miteingeflossen seien. Gleichtags stellte sie einen Revisionsantrag zur Buchprüfung der Grundstückgewinnsteueranlagungen Nr. ww sowie Nr. xx.

Im (internem) Revisionsbericht Nr. yy vom 27. Mai 2020 wurde der steuerbare Grundstückgewinn für die veräusserten Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, von gesamthaft Fr. 630'289.-- auf Fr. 380'478.-- reduziert. Aufgrund der eingereichten Meldeformulare und Baukostennebenabrechnungen, je einzeln für eine Parzelle erstellt, hätten nun die effektiven Gestehungskosten berechnet werden können. Abzüglich Gestehungskosten von Fr. 538'643.-- resultiere im Verfahren Nr. ww ein steuerbarer Grundstückgewinn von Fr. 141'357.--. Im Verfahren Nr. xx resultiere nach Abzug der Gestehungskosten von Fr. 470'880.-- ein steuerbarer Grundstückgewinn von Fr. 239'120.--.

Hinsichtlich des Erwerbspreises sei festzustellen, dass das ursprüngliche Ökonomiegebäude, welches sich auf der Parzelle Nr. nn, GB B.____, befand, im Laufe der Jahre bis auf die Grundmauern ausgehöhlt worden sei, sodass neu ein Doppel Einfamilienhaus entstanden sei. Aufwendungen für Bauten, die im Handänderungszeitpunkt nicht mehr vorhanden seien, könnten nicht den Anlagekosten zugerechnet werden. Aus diesem Grund sei nicht auf die Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren zurückgreifen, sondern es sei der tatsächlich bezahlte Kaufpreis zu berücksichtigen. Zudem sei davon auszugehen, dass das Ökonomiegebäude im Handänderungszeitpunkt keinen Wert mehr besessen habe. Folglich würde der im Jahr 1993 bezahlte Kaufpreis für die Parzelle Nr. nn, GB B.____, von Fr. 270'000.-- auf die veräusserten Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, in Höhe von (indexiert) Fr. 36'891.-- resp. Fr. 23'772.-- entfallen.

Insgesamt habe der Pflichtige Erwerbs- und Verkaufskosten von Fr. 294'950.25.-- und wertvermehrnde Aufwendungen von Fr. 1'436'898.80.-- geltend gemacht. Jedoch seien die Umresp. Neubauten zwischen 1998 und 2018 durchgeführt worden. Aufgrund des nicht realisierten Projekts «D.____» seien gewisse Kosten nicht nur für die verkauften Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, angefallen, sondern auch für die nicht verkauften Parzellen Nr. nn, GB B.____, Nr. qq, GB B.____, Nr. rr, GB B.____, Nr. ss, GB B.____, und Nr. tt,

GB B.____. Aus diesem Grund seien die Kosten für die verkauften zwei Parzellen nur anteilmässig berücksichtigt worden.

Letztlich sei der Pflichtige als gewerbmässiger Liegenschaftshändler zu qualifizieren, da die Überbauung in enger Zusammenarbeit mit der A.____ GmbH resp. A.____ Baugeschäft erstellt worden sei, die entsprechenden Abparzellierungen und Renovationen in Hinblick auf die Überbauung mit sechs Reiheneinfamilienhäusern vorgenommen und die Parzellen nicht vom Einzelunternehmen in die GmbH überführt worden seien. Daraus resultiere ein Einkommen von Fr. 350'527.--, welches in der Bundessteuer 2018 berücksichtigt werden müsse.

Mit Schreiben vom 7. August 2020 nahm der Pflichtige, vertreten durch die Anwaltskanzlei E.____, Stellung zum Revisionsbericht Nr. yy. Die Vertreterin hielt im Wesentlichen fest, dass bei der Neufestsetzung der Grundstückgewinnsteuer diverse Aufwendungen fälschlicherweise auf die ursprünglich projektierten vier Reiheneinfamilienhäuser (Projekt «D.____») aufgeteilt und einige Positionen zu Unrecht nicht in Abzug gebracht worden seien.

Das Ökonomiegebäude müsse in die Berechnung des Verkehrswertes miteinbezogen werden, da dieses nicht abgerissen, sondern unter Beibehaltung der Bausubstanz umfassend renoviert worden sei. Weiter könnten die Gestehungskosten, die eindeutig dem bewilligten Objekt «C.____» zuzuordnen seien, nicht auf Parzellen aufgeteilt werden, deren Bebauung weder erfolgt noch genehmigt worden sei und bei welchen folglich keine Wertsteigerung (Gestehung) eingetreten sei. Nahezu sämtliche Positionen seien nur für den Bau der beiden verkauften Häuser 8 und/oder 8a angefallen und seien damit zu Unrecht auch auf die anderen Parzellen aufgeschlüsselt worden.

Unter dem Titel der Erwerbsunkosten seien lediglich die beim Kauf im Jahr 1993 angefallene Handänderungssteuer anteilmässig berücksichtigt worden, nicht aber die Kosten des Notars und die Grundbuchgebühren.

Nur der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt und nicht die ursprünglich geplante Vorgehensweise seien für die Berechnung der Gestehungskosten massgeblich. So sei bereits mit Schreiben des Bauinspektorats vom 20. Dezember 2011 der Bau des Projekts «D.____» ausdrücklich untersagt worden und gemäss einer ersten Kostenschätzung aus dem Jahr 1994 habe das Gesamtprojekt die finanziellen Möglichkeiten des Pflichtigen überstiegen. Deshalb habe er sich auf den Bau der Häuser 8 und 8a konzentriert. Vor diesem Hintergrund müssten auch die diversen Regiearbeiten und Teilrechnungen verstanden werden. Dass auch künftig allenfalls zu realisierende Projekte von diesen Aufwendungen kostenmässig profitieren würden, dürfte nicht zu einer pauschalen Verteilung der Gestehungskosten auf die verschiedenen noch unbebauten Parzellen führen.

Schliesslich äusserte sich die Vertreterin zur Qualifikation als gewerbmässiger Liegenschaftshändler. Der Pflichtige habe im Jahr 1993 die Parzelle Nr. nn, GB B.____, erworben, um sein Magazin im darauf befindlichen Ökonomiegebäude errichten zu können. Deshalb sei das Grundstück in das Geschäftsvermögen integriert worden. Die spätere Überführung des Einzelunternehmens in eine GmbH sei lediglich aufgrund der Scheidung des Rekurrenten erfolgt. Zudem fehle die Absicht, die Liegenschaft möglichst rasch mit Gewinn weiterveräussern zu wollen. So hätten auch die langen Ruhephasen, der ständige Projektwechsel und der späte Verkauf der Liegenschaften kein planmässiges und systematisches Vorgehen begründet. Die Zusammenarbeit mit der A.____ GmbH ergebe sich aus dem Umstand, dass mit den Arbeiten an der Baute die Auslastung der Arbeitskräfte abgesichert worden sei.

Im definitiven Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020 erfolgte eine Reduktion des steuerbaren Grundstückgewinns von Fr. 380'478.-- auf Fr. 321'749.-- und eine Erhöhung der Aufrechnungen von Fr. 509'937.-- auf Fr. 663'599.--, mit der Begründung, dass einzelne Verbuchungen bereits im Einzelunternehmen A.____ Baugeschäfte vorgenommen worden seien. Die Bausubstanz des Ökonomiegebäudes sei grösstenteils verändert resp. abgebrochen worden. Die Aushöhlung bis auf die Grundmauern werde im vorliegenden Fall einem Abbruch gleichgestellt. Zudem existiere die Mehrheit des Ökonomiegebäudes (Ställe, Scheune, Jauchegrube usw.) heute nicht mehr. Aus diesem Grund sei das Gebäude bei der Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren nicht berücksichtigt worden. Hinsichtlich der Erwerbsunkosten hielt das Revisorat fest, dass mit Ausnahme der Handänderungssteuern keine Rechnungs- und Zahlungsbelege eingegangen seien. Ohne Belege und Zahlungsnachweise könnten die in der Stellungnahme vom 7. August 2020 zusätzlich verlangten Kosten nicht berücksichtigt werden. Bei der quotenmässigen Aufteilung der Gestehungskosten gelte es u.a. folgende Punkte zu berücksichtigen: Erstens könnten die Kosten der Parzelle Nr. oo, GB B.____, (Haus 8) nur im Verhältnis 75/100 für die verkaufte Parzelle Nr. uu, GB B.____, berücksichtigt werden, denn die Parzelle Nr. vv, GB B.____, (Heizzentrale mit Miteigentumsanteil [25/100]) sei beim Pflichtigen verblieben. Zweitens müsse sich die Grundstückgewinnermittlung auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen. Kosten für Planung usw. auch von nicht realisierten Projekten könnten berücksichtigt werden, sofern diese einen Mehrwert bei den Parzellen bewirkt hätten. Da das Projekt «D.____» nicht die im Jahr 2018 verkauften Parzellen betreffe, könnten diese Kosten bei den verkauften Parzellen nicht berücksichtigt werden. Drittens sei bis mindestens 10. September 2007 ein Projekt mit zusätzlichen vier Reiheneinfamilienhäusern geplant und bewilligt gewesen. Somit würden die Projektierungskosten bis mindestens zu diesem Zeitpunkt auch die zusätzlichen Reihenhäuser betreffen. Man könne sogar noch weitergehen, denn der Pflichtige habe vom Projekt «D.____» erst mit abgeänderter Baubewilligung vom 16. Februar 2012 abgesehen. Viertens entspreche es nicht den Tatsachen, dass sämtliche Planungs- und Regiekosten lediglich für die verkauften Parzellen angefallen seien. Diverse Rechnungen aus der Regierechnung des Baugeschäfts A.____ zeigten dies, indem sie den Vermerk «Überbauung D.____ B.____» tragen würden. Vielmehr erscheine es so, als habe der Pflichtige mit dem Verkauf der Häuser 8 und 8a die Finanzierung des übrigen Projekts sicherstellen wollen. Zudem gehe aus diversen Rechnungen hervor, dass auch nach dem Entzug der Baubewilligung nach wie vor mehrere Häuser in Planung gewesen seien.

Gestützt auf den Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020 erliess die Steuerverwaltung die Veranlagungsverfügungen Nr. ww (ersetzt Verfügung vom 1. Februar 2019) vom 17. Dezember 2020 und Nr. xx (ersetzt Verfügung vom 7. Oktober 2019) vom 17. Dezember 2020. Im Verfahren Nr. ww legte sie den steuerbaren Grundstückgewinn auf Fr. 115'776.-- sowie die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 28'944.-- und im Verfahren Nr. xx auf Fr. 205'973.-- resp. Fr. 51'493.-- fest.

C.

Dagegen erhob die Vertreterin mit Eingabe vom 31. März 2021 Einsprache und begehrte, es seien die Veranlagungsverfügung Nr. ww vom 17. Dezember 2020 und die Veranlagungsverfügung Nr. xx vom 17. Dezember 2020 aufzuheben und die Steuerfolgen betreffend den Verkauf der Stockwerkeigentümerparzelle Nr. uu, GB B.____, und der Liegenschaftsparzelle Nr. pp, GB B.____, unter o/e Kostenfolge neu zu beurteilen.

Im Wesentlichen machte sie geltend, dass gewisse Aufwendungen bis zum 10. September 2007 das Gesamtprojekt betroffen hätten. Jedoch könne die Steuerverwaltung bei genauem Studium der einzelnen Belege erkennen, dass die Arbeiten zum grossen Teil lediglich bei den Parzellen Nr. oo, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, zu einer Wertsteigerung geführt hätten. Zudem könnten Aufwendungen nur dann auf ein unbebautes Grundstück umgelegt werden, wenn dieses durch die Aufwendungen eine tatsächliche Wertsteigerung erfahren hätten. Aber im Dezember 2020 sei dem Pflichtigen bestätigt worden, dass sich die Parzellen Nr. nn, GB B.____, Nr. qq, GB B.____, Nr. rr, GB B.____, Nr. ss, GB B.____, und Nr. tt, GB B.____, zu nahe am anliegenden Friedhof befinden würden und deswegen sei eine Bebauung gar nicht möglich; es dränge sich sogar eine Auszonung an. Vor diesem Hintergrund sei das Argument, dass allfällige künftige Projekte von den bereits getätigten Investitionen profitieren könnten, haltlos.

Darüber hinaus sei die Steuerverwaltung auch von einer falschen Gewichtung für die Aufteilung der Gestehungskosten ausgegangen. Richtigerweise wäre zwischen solchen Gestehungskosten zu unterscheiden, die den Bodenwerten einerseits und solchen, die den Erstellungskosten des Bauwerks andererseits zuzuordnen seien. Daraus folge, dass die Gestehungskosten, die die Erstellungskosten des Bauwerks betreffen würden, höher zu gewichten seien.

Mit Entscheid vom 16. März 2021 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung verwies sie grundsätzlich auf den Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020 und u.a. hielt sie fest, dass vom Pflichtigen keine konkreten Rechnungen benannt worden seien, bei denen eine Wertsteigerung einzig bei den verkauften Parzellen Nr. oo, GB B.____, und Nr. nn, GB B.____, eingetreten sei. Ausserdem handle es sich bei der Grundstückgewinnsteueranlagung um Massenverfügungen, weswegen nicht jeder Einzelfall gesondert berücksichtigt werden könne. Somit sei die Gewichtung der Gestehungskosten nach Parzellen nicht zu beanstanden.

Neu würden folgende wertvermehrnde Positionen berücksichtigt: Fr. 46'061.85.-- Nr. 5 Regiearbeiten zu 1/6 bei der Grundstückgewinnsteuer-Verfügung Nr. xx und 1/8 bei der Grundstückgewinnsteuer-Verfügung Nr. ww; Fr. 118'375.-- Nr. 20 Regiearbeiten zu 5/12 bei der Grundstückgewinnsteuer-Verfügung Nr. xx und 4/12 bei der Grundstückgewinnsteuer-Verfügung Nr. ww; Fr. 2'014.55.-- Nr. 20 Regiearbeiten zu 2/3 bei der Grundstückgewinnsteuer-Verfügung Nr. xx sowie gesamthaft Fr. 57'936.95.-- Wasseranschlussgebühren zu 1/1 bei den Grundstückgewinnsteuer-Verfügungen Nr. xx und Nr. ww.

Häufig könne eine einzelne bauliche Massnahme oder Anschaffung nicht als Ganzes entweder den werterhaltenden oder den wertvermehrnden Aufwendungen zugeteilt werden, da sie Elemente beider Kategorien umfassen würden. In diesen Fällen müssten die Kosten zerlegt werden. Bspw. sollte der Carport der Parzelle Nr. nn, GB B.____, ausschliesslich dem Haus 8a dienen. Die Aussenwände und der Platz auf dem Dach des massiv gebauten Carports könnten

jedoch auch durch den Eigentümer der Parzelle Nr. tt, GB B.____, genutzt werden und sei deshalb nicht ausschliesslich für das Haus 8a gedacht.

Dem Argument der Vertreterin vom 17. Dezember 2020, die Fremdfinanzierung habe unter 80 % und im üblichen Rahmen für ein zu überbauendes Grundstück gelegen, sei entgegenzuhalten, dass auch eine Fremdfinanzierung unter 80 % den Einsatz erheblicher Mittel nicht ausschliesse. Zudem habe die Vertreterin in der Einsprache vom 31. März 2021 eingeräumt, der Pflichtige habe systematisch ein Grundstück auf Vorrat angekauft, um bei Auftragsflaute die Mitarbeiter seiner Gesellschaft beschäftigen zu können. Somit liege steuerbarer gewerbsmässiger Liegenschaftshandel vor, sodass die Sozialversicherungsabzüge korrekt seien.

D.

Mit Schreiben vom 16. Juli 2021 erhebt der Pflichtige Rekurs gegen den Entscheid der Steuerverwaltung und begehrt sinngemäss, (1) es sei die Zuteilung der entstandenen Kosten auf die verkauften Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, gemäss Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020 sowie Einspracheentscheid vom 15. Juni 2021 wegen sachlicher Unrichtigkeit und unter Einhaltung der Steuergesetze zu korrigieren und die Veranlagungsverfügungen Grundstückgewinnsteuer Nr. ww und Nr. xx entsprechend anzupassen, (2) es sei dem Pflichtigen der Abzug seiner Verluste und der spätere Abzug beim Verkauf der angrenzenden Liegenschaften zu gewähren und (3) es sei davon abzusehen, den Pflichtigen als Liegenschaftshändler zu qualifizieren.

In Ergänzung zu seinen bisherigen Ausführungen macht er geltend, dass es beim Haus 8 (Parzelle Nr. oo, GB B.____) zwei Stockwerkeigentumseinheiten gebe, welche sich im Verhältnis 75/25 teilen würden. Das halbe Untergeschoss und ein Quadratmeter Land seien beim Pflichtigen verblieben. Aber dessen Gestehungskosten würden keine Wertkotierung von 75/25 rechtfertigen und wären mit Quadratmeterpreisen und umbautem Raum leicht zu ermitteln. Die hohe Kotierung resultiere aus dem enormen Preis der Hackschnitzelanlage, zugehörig zum Heizungskeller. Die Kosten der Anlage habe er nicht angegeben, weil diese in seinem Besitz verblieben sei. Es sei von der Behörde ungerechtfertigt, die auf die Liegenschaft anfallenden Gestehungskosten im Verhältnis 75/25 aufzuteilen, ohne vorher die Kosten der Hackschnitzelanlage in Abzug zu bringen.

Schliesslich hätten die Verkaufspreise den Gestehungskosten entsprochen und er habe Verluste verbuchen müssen. Dass er bei einem deutlichen Überhang an Schulden noch Gewinnsteuern zahlen müsse, gehe nicht auf.

Mit Vernehmlassung vom 13. September 2021 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Grundsätzlich verweist sie auf die Ausführungen im einlässlich begründeten Einspracheentscheid vom 15. Juni 2021 sowie auf den ausführlichen Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020. Ergänzend hält sie in ihrer Begründung u.a. fest, dass der Pflichtige im Rekurschreiben Beanstandungen sehr allgemeiner Art macht und er zu Beginn des Veranlagungsverfahrens zwei Ordner voller Belege in ungeordneter Form eingereicht habe. Eine Aufteilung oder Zuweisung auf das realisierte Projekt «C.____» und das nicht realisierte Projekt «D.____» habe der Rekurrent nicht vorgenommen. Die Steuerverwaltung habe versucht nach bestem Wissen und Gewissen die Kosten gemäss dem Kongruenzprinzip zuzuordnen. Gemäss der im Steuerrecht geltenden Beweislastverteilung obliege jedoch der Nachweis für steuerbe-

gründende oder steuererhöhende Tatsachen der Steuerbehörde und der Nachweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen der steuerpflichtigen Person. Diese habe die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen. Die Beweislosigkeit wirke sich dabei zu Ungunsten jener Partei aus, welche die Beweislast trage. Aufgrund der nicht eindeutigen Zuweisbarkeit dieser Kosten sei eine gewisse Pauschalisierung und damit einhergehende ermessensweise Scheingenaugigkeit unvermeidbar. Vom Pflichtigen sei geltend gemacht worden, dass eine quotale Aufteilung insbesondere der Regiearbeiten Nr. 5 vom 5. Mai 1997 und Nr. 20 vom 26. August 2003 falsch sei und auf das Haus 8 und Haus 8a hälftig bzw. die Regiearbeiten Nr. 20 allein auf das Haus 8a entfallen würden. Jedoch würden bei der Betrachtung der Regiearbeiten zwei Dinge auffallen: Es handle sich bei der ausführenden Firma um die eigene Firma des Rekurrenten und als Baustelle werde auf beiden Regierapporten immer «D.____» angegeben, obwohl nun vorliegend geltend gemacht werde, es handle sich dabei allein um Kosten für den Bau «C.____». Vor diesem Hintergrund sei die vorgenommene quotale Aufteilung nicht zu beanstanden.

Mit Eingabe vom 19. Oktober 2021 nimmt die Vertreterin, F.____, Stellung zur Kostenaufteilung im Rekursverfahren. Während im Vorprojekt noch Kosten geschätzt würden, gehe es in der nächsten Phase, dem Bauprojekt, um konkrete Baukosten. Dabei seien die Kosten der geplanten Teilverkäufe nach den Kostenvoranschlägen auf die Wohnungen umzulegen. Würden die tatsächlich anfallenden Kosten ermittelt werden, könnten sich einige Wohnungen nicht verkaufen lassen. Bspw. müssten Wohnungen im Erdgeschoss die Kosten der dicken Stützwände mittragen, wohingegen eine Dachgeschosswohnung über relativ dünne Wände und Decken verfüge. Die Dachgeschosswohnung, welche den höchsten Verkaufserlös erziele, hätte bautechnisch bedingt die geringsten Gestehungskosten und würde dementsprechend hoch besteuert werden. An diesem Beispiel werde deutlich, dass Baukosten und Wertermittlung nicht zwingend mit den Gestehungskosten einhergehen würden. Der Aufwand, die anteiligen tatsächlichen anfallenden Kosten nach Rechnungen aufzuschlüsseln, wäre zudem baupraktisch unverhältnismässig hoch und ohne Nutzen. Es genüge, wenn die Summe der Gestehungskosten ermittelt werde. Diese stehe dem Verkaufserlös gegenüber und daraus könne die Steuerverwaltung die konforme Steuer ermitteln. Zudem gehe aus den nachgereichten Unterlagen vor, dass die Parzelle Nr. vv, GB B.____, (Heizzentrale) nicht in den Ansatz der Gestehungskosten eingeflossen sei, weil sie nicht verkauft worden sei. Die Rechnung der Heizzentrale, die einen massgebenden Anteil in der Bewertung ausmache, sei nicht vorgelegt worden. Letztlich zeige das Baugesuch von 1999 die unterschiedliche Geometrie der Häuser und Grundstücke, die keine pauschale Aufteilung nach Quoten erlaube.

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, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Somit ist das Steuergericht zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses örtlich, sachlich und funktionell zuständig. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2.

Als erstes gilt es zu prüfen, in welchem Umfang der für die Parzelle Nr. nn, GB B.____, bezahlte Erwerbspreis von Fr. 270'000.-- bei der Kostenzuweisung auf die veräusserten Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, zu berücksichtigten ist. Im gleichen Zusammenhang ist zu beurteilen, ob die von der Steuerverwaltung schätzungsweise vorgenommene Aufteilung hinsichtlich der wertvermehrenden Aufwendungen im Sinne von § 78 StG angemessen ist. Zudem gilt es, die Differenz in der Höhe von Fr. 95'000.-- zwischen den in der Buchhaltung der A.____ Baugeschäfte aktivierten Kosten und den geltend gemachten Gestehungskosten zu klären. Schliesslich sind die Gewährung der Verlustverrechnung und die Qualifikation als gewerbmässiger Liegenschaftenhandel strittig.

3.

3.1 Eines der wichtigsten Prinzipien für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer ist das sog. Kongruenzprinzip. Dieser Grundsatz, welcher besagt, dass sich die Grundstücksgewinnermittlung auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen muss, soll vergleichbare Verhältnisse herstellen. Substanzzunahmen wie -abnahmen sind bei der Gewinnermittlung als Gestehungskosten zu berücksichtigen resp. auszugleichen (vgl. ZWAHLEN/NYFFENEGGER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl., Basel 2017, Art. 12 N 45, m.w.H.). Der Grundgedanke ist, dass mit der Grundstückgewinnsteuer nur der «unverdiente» Wertzuwachs auf einem Grundstück erfasst werden soll, nicht aber der Mehrwert, welcher durch Investitionen des Veräusserers, d.h. Arbeit und/oder Kapital, geschaffen wurde. Solche Substanzzunahmen unterliegen grundsätzlich nicht der Grundstückgewinnsteuer. Dasselbe gilt für Substanzverminderungen, welche auf tatsächlichen oder rechtlichen Vorgängen beruhen können. Tatsächliche Verschlechterungen der Grundstücksubstanz können durch Naturereignisse (z.B. Elementarschäden) oder durch Handlungen des Grundeigentümers (z.B. Abbruch einer Liegenschaft, Ausbeutung des Bodens) eintreten. Konsequenterweise muss bei einer späteren Veräusserung des Grundstücks der tatsächlichen Verschlechterung entsprechende Wert vom Erwerbspreis abgezogen werden. Wird ein Grundstück veräussert, auf dem ein Gebäudeabbruch vorgenommen wurde, müssen die auf das Gebäude entfallenden Anlagekosten vom Erwerbspreis abgesetzt werden. Bei der Gewinnberechnung ist daher vom Erwerbspreis der damalige Gebäudewert auszuscheiden. Wurde das Land

zwischenzeitlich wieder überbaut, sind zum ursprünglichen Erwerbspreis ohne Gebäudewert die neuen Baukosten als wertvermehrnde Aufwendungen zu berücksichtigen. Die ursprünglichen Gebäudekosten fallen ausser Betracht (vgl. KLÖTI-WEBER, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber [Hrsg.], Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Muri 2015, § 101 N 5 ff., m.w.H., insb. auf den Entscheid des Verwaltungsgerichts Zürich vom 14. Juni 2000, publ. in: Der Steuerentscheid [StE] 2001 ZH B 44.1 Nr. 10). Allgemein können Aufwendungen für Bauten, die im Handänderungszeitpunkt nicht mehr vorhanden sind, nicht den Anlagekosten zugerechnet werden (vgl. RICHTNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl., Zürich 2021, § 219 N 21, m.w.H.).

Die Steuerverwaltung macht geltend, dass das ursprüngliche Ökonomiegebäude, welches sich auf der Parzelle Nr. nn, GB B.____, befand, bis auf die Grundmauern ausgehöhlt worden sei. Zudem existiere die Mehrheit des Ökonomiegebäudes (Ställe, Scheune, Jauchegrube usw.) heute nicht mehr und selbst die Gebäudeversicherung des Kantons Basel-Landschaft sei in der Situationsbeurteilung und Schätzung vom 21. März 2018 zum Schluss gekommen, dass das alte Gebäude vollständig abgebrochen worden sei. Der Rekurrent führt an der Hauptverhandlung aus, dass die Baute nicht abgerissen worden sei: Zwei tragende Aussenmauern seien stehen geblieben, jedoch seien die übrigen Aussen- sowie Innenmauern und das Dach vollständig ersetzt worden. Es ist diesbezüglich festzustellen, dass schwere bauliche Massnahmen in die grundlegende Gebäudestruktur des Ökonomiegebäudes eingegriffen haben und sie somit einem Gebäudeabbruch gleichkommen. Demzufolge sind keine Kosten des erworbenen Ökonomiegebäudes mehr in den veräusserten Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, gebunden. Indem die Rekursgegnerin die ursprünglichen Gebäudekosten nicht bei den Veranlagungsverfügungen Grundstückgewinnsteuer Nr. ww und Grundstückgewinnsteuer Nr. xx berücksichtigt hat, hat sie im Sinne der hiervor zitierten Praxis zum Kongruenzprinzip vergleichbare Verhältnisse hergestellt, was nicht zu bemängeln ist.

3.2 Gemäss § 71 StG unterliegen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer. Der Grundstückgewinn ist der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Ist der Erwerbspreis nicht feststellbar, so gilt als solcher der Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes (§ 77 Abs. 2 StG). Liegt der Erwerb der Parzelle mehr als 20 Jahre zurück, so bestimmt sich der Erwerbspreis nach dem Verkehrswert des Grundstückes vor 20 Jahren, sofern kein höherer Erwerbspreis nachweisbar ist (§ 77 Abs. 3 StG).

Der Rekurrent hat die Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, am 15. November 2017 resp. 15. Juni 2018 veräussert. Das Eigentum ging mit Grundbucheintrag vom 1. Februar 2018 bzw. 1. November 2018 auf die Käuferschaft über. Zur Bestimmung des Verkehrswertes des Grundstückes vor 20 Jahren setzte die Steuerverwaltung das massgebliche Bewertungsstichjahr auf 1998 fest. Unter Verweis auf die Vergleichspreise des Statistischen Amtes für die Gemeinde B.____ resultierte für das fragliche Land ein flächengewichteter Durchschnittspreis von Fr. 101.70/m². Nach den bisherigen Ausführungen zum Kongruenzprinzip besass das ursprüngliche Ökonomiegebäude auf der Parzelle Nr. nn, GB B.____, keinen Wert (siehe E. 3.1). Somit wurde der Kaufpreis in Höhe von Fr. 270'000.-- für die Parzelle Nr. nn, GB B.____, vollumfänglich für deren Gesamtfläche von 1981 m² aufgewendet. Daraus

lässt sich ein Einstandspreis des Bodens von Fr. 136.30/m² ermitteln. Der nachgewiesene Erwerbspreis liegt einiges höher als der flächengewichtete Durchschnittspreis, weswegen im konkreten Fall auf den Erwerbspreis abzustellen ist (vgl. § 77 Abs. 3 StG). Die veräusserten Parzellen Nr. uu, GB B.____, und Nr. pp, GB B.____, verfügten über einen Flächenanteil von 253/1981 resp. 163/1981. Insofern hat die Steuerverwaltung zutreffend gehandelt, als sie den Erwerbspreis der Parzelle Nr. nn, GB B.____, von Fr. 270'000.-- bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer für die beiden veräusserten Parzellen nur anteilmässig (indexiert) in Höhe von Fr. 23'772.-- und Fr. 36'897.-- berücksichtigte.

3.3 Die steuerpflichtige Person ist zur Mitwirkung im Steuerverfahren verpflichtet. Diese Mitwirkungspflicht gebietet ihr alles vorzunehmen, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 42 N 3 f.). Wirkt die steuerpflichtige Person berechtigterweise oder unberechtigterweise an der Sachverhaltsermittlung nicht oder nicht gehörig mit, ist die Behörde meist ausserstande, ihrer Untersuchungspflicht weiterhin nachzukommen und den in Frage stehenden Sachverhalt abzuklären. Sie gerät dadurch gleichsam in einen Untersuchungsnotstand. Trotz der Ungewissheit über den für die Veranlagung massgebenden Sachverhalt ist die Veranlagungsbehörde von Gesetzes wegen verpflichtet, eine Veranlagung der steuerpflichtigen Person vorzunehmen, welche dem Prinzip der vollständigen und richtigen Besteuerung entspricht (zum Ganzen: ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 46 N 12). Es gilt die Ungewissheit zuerst nach den Regeln über die objektive Beweislast zu beseitigen (ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 46 N 12). Demzufolge sind steuermindernde Tatsachen durch die steuerpflichtige Person zu beweisen und steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen durch die Steuerbehörde (vgl. Leitentscheid des Bundesgerichts [BGE] vom 28. März 2014, 140 II 248, E. 3.5; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 519; vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2018, § 19 Rz. 8 ff.). Die steuerpflichtige Person hat die entsprechenden Tatsachen also nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 140 N 44). Die steuerpflichtige Person trifft mit anderen Worten eine Substantiierungspflicht, indem sie sich mit dem angefochtenen Entscheid konkret und genügend verständlich auseinanderzusetzen hat (HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], a.a.O., Art. 140 N 42). Die Beweislosigkeit wirkt sich dabei zu Ungunsten jener Partei aus, welche die Beweislast trägt (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl., Zürich 2016, Art. 123 N 77 und 90).

Im vorliegenden Fall trägt der Rekurrent die Beweislast, die geltend gemachten Gestehungskosten substantiiert nachzuweisen und nicht bloss zu behaupten. Jedoch hat der Rekurrent seine Mitwirkungspflicht verletzt, indem er die gesetzlich geforderte Kostenzuordnung auf die betroffenen Objekte nicht vornahm. Einerseits reichte er der Steuerverwaltung vier Ordner mit Detailrechnungen ein, ohne dabei die Kosten zwischen dem nicht realisierten Projekt «D.____» und dem realisierten Projekt «C.____» aufzuteilen. Andererseits händigte er nur ein einziges Meldeformular für die Grundstückgewinn- und Handänderungssteuer betreffend die veräusserten Parzellen Nr. oo, GB B.____, und Nr. nn, GB B.____, ein. Die Steuerverwaltung hat die Kostenzuordnung bei dieser Sachlage zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen vorgenommen.

3.4 Gemäss § 78 Abs. 1 StG gelten als abziehbare Aufwendungen die Kosten für Bauten, Umbauten, Bodenmeliorationen und andere dauernde Verbesserungen die eine Werterhöhung des Grundstückes bewirkt haben (lit. a), die Grundeigentümerbeiträge für den Anschluss des Grundstückes an Strassen und öffentlichen Werken (lit. b) sowie die Kosten, die mit dem Erwerb und der Veräusserung des Grundstückes verbunden sind, mit Einschluss der üblichen Mäklerprovision (lit. c). Die in § 78 StG genannten Aufwendungen werden abschliessend aufgezählt. Daraus ist e contrario abzuleiten, dass Aufwendungen eines Grundstückveräusserers, die nicht unter § 78 StG fallen tatsächlich aber entstanden sind, bei der Berechnung des Grundstückgewinnes nicht berücksichtigt werden (Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Basel-Landschaft [VGE] vom 17. Dezember 1997, E. 4a.). Sowohl aus § 78 lit. c StG als auch aus rein sachlogischen Gründen können bei Gestehungskosten einer Baute nur diejenigen Kosten berücksichtigt werden, welche mit der veräusserten Parzelle in einem rechtserheblichen Zusammenhang stehen (VGE vom 17. Dezember 1997, E. 4a). Fallen nun Kosten für mehrere Gebäude oder Parzellen an, so sind diese gemeinschaftlichen Kosten allen betroffenen Gebäuden oder Parzellen zuzuweisen (WENK, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 78 N 3; VGE vom 26. Januar 1994, publ. in: Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPra], Bd. XII, S. 74 ff.). Dies gilt auch für Parzellen, die erst später durch Aufteilung entstanden sind. Nun gibt es unterschiedliche Möglichkeiten, die Kosten sachgerecht zuzuweisen, bspw. nach Nutzfläche, Kubatur, Stückmässig, wert- oder flächenproportional. Je nach Methode resultieren unterschiedliche Werte.

Der Rekurrent beanstandet in allgemeiner Art und Weise die Entscheidung der Steuerverwaltung, zumal sie ihm nicht sämtliche ihm erwachsenen Aufwendungen zum Abzug zugelassen habe. Während Projektierungskosten für verwirklichte Bauprojekte eindeutig wertvermehrende Aufwendungen darstellen und damit Bestandteil des Grundstückswertes werden, sind Profilierungs-, Planungs- und Baugesuchskosten für nicht bewilligte oder aus anderen Gründen nicht ausgeführte Projekte nicht abzugsfähig; sie haben keine Wertvermehrung des veräusserten Grundstückes bewirkt (PETER CHRISTEN, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, Diss., Basel 1997, S. 177 f.). Indes geht aus den eingereichten Unterlagen vor, dass bis mindestens zum 10. September 2007 das Projekt «D.____» mit zusätzlichen vier Reiheneinfamilienhäusern geplant und bewilligt gewesen ist. Somit betreffen die Projektierungsarbeiten bis zu diesem Zeitpunkt auch die nicht veräusserten Parzellen Nr. nn, GB B.____, Nr. qq, GB B.____, Nr. rr, GB B.____, Nr. ss, GB B.____, und Nr. tt, GB B.____. Weil sich die Projektierung nicht nur auf die veräusserten Parzellen bezog, also nicht nur diesen Parzellen eine Werterhöhung zukam, rechnete die Steuerverwaltung den Abzug der geltend gemachten Kosten zu Recht nur quotenmässig an.

Diverse Rechnungen aus der Regierechnung Nr. 5 vom 5. Mai 1997 des Baugeschäfts A.____ tragen den Vermerk «Überbauung D.____ B.____», u.a. die Rapporte 1 bis 31. Ausserdem betreffen die Regiearbeiten Nr. 20 vom 26. August 2003, insbesondere die Rapporte N55 bis N66 das Abhumusieren und den Aushub für die nicht realisierten Häuser Nr. 5 und 6. Zwar werden die Arbeitsleistungen nicht in Frage gestellt, aber sie fielen weder für die veräusserten Parzellen an noch haben sie bei diesen zu einer Wertsteigerung geführt. Bisher hat der Rekurrent keine konkreten Rechnungen bezeichnet, die eine Wertsteigerung einzig bei den veräusserten Parzellen bewirkt hat, weshalb zahlreiche der geltend gemachten Aufwendungen nicht als wertvermehrenden Aufwendungen im Sinne von § 78 Abs. 1 lit. c StG qualifiziert werden können.

Die ermessensweise erfolgte Kostenzuteilung der Steuerverwaltung ist mithin nicht zu beanstanden.

Mit Grundbuchdatum vom 21. Juli 2017 wurde die Parzelle Nr. oo, GB B.____, (Haus 8) in zwei Stockwerkeigentumseinheiten aufgeteilt, nämlich in die Parzelle Nr. uu, GB B.____, (75/100 Miteigentumsanteil) und Parzelle Nr. vv, GB B.____, (25/100 Miteigentumsanteil); Letzteres verblieb im Eigentum des Rekurrenten. Gemäss Ausführungen des Rekurrenten hätten Keller und Heizzentrale rund 15 % der Baukosten verursacht, wobei er die Kosten der Heizzentrale nicht bei den Gestehungskosten angegeben habe. Eine Kostenaufteilung im Verhältnis 25/75 sei deshalb nicht gerechtfertigt. Entgegen den Ausführungen des Rekurrenten obliegt es ihm, alle Gestehungskosten der Parzelle Nr. oo, GB B.____, geltend zu machen. Zudem ist die Wertkotierung im Verhältnis 25/75 in der öffentlichen Urkunde zur Stockwerkeigentumsbegründung durch den Rekurrenten selbst oder mit Hilfe des instrumentierenden Notars festgelegt worden. Vor diesem Hintergrund können die geltend gemachten Kosten der Parzelle Nr. oo, GB B.____, nur im Verhältnis 75/100 für die veräusserte Parzelle Nr. uu, GB B.____, berücksichtigt werden.

3.5 Im Revisionsbericht Nr. zz vom 10. Dezember 2020 (S. 35) führt die Steuerverwaltung aus, dass die Baukosten anfänglich in der Einzelunternehmung A.____ Baugeschäfte verbucht und zum Teil aktiviert worden sei, wobei im Zeitraum zwischen 2004 und 2011 keine Kosten verbucht wurden. In der Buchhaltung der A.____ Baugeschäfte seien per 2010 zum Erwerbspreis zusätzliche Kosten in Höhe von Fr. 345'300.-- aktiviert und gleichzeitig bis Ende 2010 Gestehungskosten von Fr. 440'000.-- deklariert worden. Die Steuerverwaltung gehe davon aus, dass die Differenz von Fr. 95'000.-- als Liegenschaftsunterhalt im Jahr 2010 erfasst worden sei. Da der Rekurrent die Beweislast trägt und er bisher auf die Erbringung eines solchen Nachweises verzichtet hat, ist der angefochtene Einspracheentscheid auch in diesem Punkt nicht zu beanstanden.

4.

Mit Rekurseingabe vom 16. Juli 2021 begehrt der Pflichtige, es sei ihm der Abzug seiner Verluste und deren spätere Abzug beim Verkauf der angrenzenden Liegenschaften zu gewähren. Die Verrechnung mit allfälligen Verlusten ergibt sich aus § 79 StG: Grundstückgewinne und -verluste, die sich innert eines Jahres ergeben, werden zusammengerechnet (Abs. 1). Schliesst das Geschäftsjahr einer steuerpflichtigen Person in der Steuerperiode, in der ein Grundstücksgewinn auf einem zum Geschäftsvermögen gehörenden Grundstück erzielt wurde, mit einem Verlust ab, so kann dieser vom betreffenden steuerbaren Grundstücksgewinn abgezogen werden (Abs. 3). Sofern im konkreten Fall die Voraussetzungen eingehalten sind, ist die Verrechnung von Betriebsverlusten mit Grundstücksgewinnen von Amtes wegen zu gewähren (vgl. Kreisschreiben Nr. 27 der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 15. März 2007 über die Vermeidung von Ausscheidungsverlusten [KS 27], Ziff. 3.1.4 und 3.1.5). Ob nun verrechenbare Betriebsverluste vorliegen, ergibt sich aus der Veranlagung der Staatsteuer. Im vorliegenden Verfahren ist nicht darüber zu entscheiden.

5.

Zum Steuerobjekt der basellandschaftlichen Grundstückgewinnsteuer zählen entsprechend dem monistischen System Grundstückgewinne sowohl auf Privat- als auch auf Geschäftsvermögen (vgl. WENK, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], a.a.O., § 75 N 2). Demnach unterliegen Wertzuwachsgewinne aus gewerbsmässigem Liegenschaftenhandel bei den kantonalen Steuern der Grundstückgewinnsteuer. Dagegen bilden sie bei der direkten Bundessteuer Einkommen aus Erwerbs- oder Quasi-Erwerbstätigkeit (vgl. FINDEISEN/THEILER, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], a.a.O., § 24 N 69). Da der Wertzuwachsgewinn auf kantonaler Ebene immer mit der Grundstückgewinnsteuer besteuert wird, erübrigt sich auch die Frage, ob in casu ein gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel im Sinne einer selbständigen Erwerbstätigkeit vorliegt. Eine solche Qualifikation ist lediglich bei der direkten Bundessteuer massgebend.

6.

Nach dem Ausgeführten ist der Rekurs abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

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) werden die Gerichtskosten in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt. Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind dem Rekurrenten die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- vollständig aufzuerlegen. Da der Rekurrent keine Parteient-schädigung geltend gemacht hat, wird ihm auch keine Entschädigung i.S.v. § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO zugesprochen.

Demgemäss erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Der Rekurrent hat die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 2'000.-- zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

3.

Mitteilung an den Rekurrenten (1), die Gemeinde B.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Gegen dieses Urteil wurde am 27. März 2022 Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht erhoben.