



Entscheid vom 28. April 2023 (510 22 80)

Verkehrswert vor 20 Jahren / Berechnung des durchschnittlichen Bodenpreises

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter J. Felix, M. Zeller,
S. Schmid, H. Steiner, Gerichtsschreiber i.V. L. Battegay

Parteien **A.B.**_____ und **B.B.**_____

Rekurrenten

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Grundstückgewinnsteuer**

Sachverhalt:

A.

Im Jahr 1990 erwarben die Pflichtigen die Liegenschaftsparzelle Nr. ww GB C.____ (Einfamilienhaus X.____ 34). Diese veräusserten sie im Jahr 2021.

Mit Veranlagungsverfügung vom 7. Juni 2022 setzte die Steuerverwaltung die Grundstückgewinnsteuer der Pflichtigen auf Fr. 138'471.-- fest, ausgehend von einem steuerbaren Grundstücksgewinn in Höhe von Fr. 553'886.--. Zur Ermittlung des Verkehrswertes vor 20 Jahren ging die Steuerverwaltung von einem Bodenpreis von Fr. 332.--/m² aus.

B.

Mit Schreiben vom 1. Juli 2022 liessen die Pflichtigen Einsprache erheben. Die Einsprache richtete sich gegen den verwendeten durchschnittlichen Bodenpreis zur Berechnung des Verkehrswertes im Jahr 2001, die aufgerechneten Maklergebühren sowie die wertvermehrenden Liegenschaftskosten. Sie begehrten, (1.) es sei ein Landpreis von Fr. 650.--/m² für die Berechnung des Verkehrswerts vor 20 Jahren zu verwenden, (2.) es seien Maklerkosten in Höhe von Fr. 35'271.75 zu gewähren, (3.) die Sitzplatzerweiterung sei mit wertvermehrenden Kosten in Höhe von Fr. 41'272.85 anstelle von Fr. 11'253.80 anzurechnen, (4.) die Kosten für das neue Einbauregal in Höhe von Fr. 2'002.20 seien zu gewähren, (5.) die Kosten für die neu eingebauten Drahtgläser im Weinkeller in Höhe von Fr. 1'740.20 seien zu gewähren und (6.) es seien die Kosten für die Erstellung resp. Erweiterung der Hecken (feste Einfriedung) in Höhe von Fr. 19'565.15 zu berücksichtigen.

Bezüglich des durchschnittlichen Bodenpreises monierten die Pflichtigen, die Steuerverwaltung sei nicht auf die in einem Schreiben und in einer E-Mail nachgewiesenen Bodenpreise von Fr. 650.--/m² resp. Fr. 503.--/m² eingegangen. C.____ liege an einem Hang, weswegen sich die Wohnzonen in einen Sonnenhang mit Ausblick sowie eine schattige Lage im Dorf unterteilen würden. Obwohl die beiden Lagen mit nicht vergleichbaren Verkehrswerten für Liegenschaften einhergingen, seien im durchschnittlichen Bodenpreis beide Zonen zusammengefasst worden. Durch die Vergleichsmethode könne nicht nur ein Mittel an Werten eine hinreichende Schätzungsgrundlage darstellen, sondern auch ein einziger, allseitig vergleichbarer Referenzpreis. Die Handänderung der hinsichtlich Zeitpunkt und Lage vergleichbaren Nachbarschaftsparzelle Nr. xx sei im Jahr 2001 mit einem Bodenpreis von Fr. 650.--/m² durchgeführt worden.

Mit Einspracheentscheid vom 30. September 2022 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Sie setzte den Quadratmeterpreis im Jahre 2001 auf Fr. 500/m² fest und berücksichtigte zusätzliche Fr. 37'273.95 als wertvermehrnde Aufwendungen. Die Steuerverwaltung führte u.a. aus, dass sie zur Bestimmung des Werts vor 20 Jahren jeweils auf die Landpreisstatistik des Statistischen Amtes zurückgreife. Dabei sei nicht der durchschnittliche Preis aller Verkäufe, sondern der durchschnittliche, flächengewichtete Quadratmeterpreis massgebend. Der durchschnittliche Preis habe im Jahr 2001 bei Fr. 332.--/m² gelegen, wobei es sich um einen Durchschnittswert aus den Jahren 2000 und 2002 handle und der Durchschnittswert des Jahres 2002 wiederum auf einem Durchschnittswert beruhe. Mit Verweis auf Preise von über

Fr. 500.--/m² in den Jahren 1998 und 2003 sowie teils unter Fr. 500.--/m² in den Jahren danach, setzte die Steuerverwaltung ermessensweise einen Quadratmeterpreis von Fr. 500.--/m² ein.

C.

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2022 lassen die Pflichtigen Rekurs erheben und reichen am 24. November 2022 eine detaillierte Begründung nach. Die Rekurrenten zeigen sich nicht einverstanden mit dem nach Ermessen berücksichtigten Quadratmeterpreis von Fr. 500.--/m². Der Durchschnittspreis der Jahre 2000-2002 von Fr. 332.--/m² stelle aufgrund der geringen Fallzahlen und Nichtberücksichtigung der Hanglage von C.____ keinen sachgerechten Durchschnittswert dar. Dies habe die Steuerverwaltung im Einspracheentscheid auch bestätigt, indem sie nur die Verkäufe aus der Zone W2 miteinbezogen und der Lage der Parzelle mehr Bedeutung zugeschrieben habe. Zwar habe sie den Quadratmeterpreis ermessensweise auf Fr. 500.--/m² erhöht, jedoch sei das Problem der mangelnden Fallzahlen damit nicht gelöst. In den Jahren 1999 bis 2001 hätten eine geringe Anzahl Verkäufe zwischen Fr. 380.--/m² und Fr. 650.--/m² stattgefunden. Beim höheren Preis handle es sich um eine Parzelle in unmittelbarer Nähe zur verkauften Parzelle, wohingegen der tiefere Preis im Hinblick auf die Lage nicht auf einem vergleichbaren Objekt basieren könne. Mangels anderer Referenzwerte müsse der Verkauf dieses einzigen vergleichbaren Objekts den Wert für den Bodenpreis liefern (Verkauf der Parzelle Nr. xx im Juni 2001 mit einem Bodenpreis von Fr. 650.--/m²). Zudem habe die Gemeinde C.____ im Jahr 1990 den Rekurrenten mündlich einen Bodenwert von Fr. 600.--/m² angegeben. Im Jahr 2004 seien zwei weitere Parzellen (Nr. yy und Nr. zz) in nächster Nähe zu einem Bodenpreis von je Fr. 630.--/m² veräussert worden. Daraus lasse sich schliessen, dass die Bodenpreise über mehrere Jahre hinweg ein ähnliches Niveau aufgewiesen hätten.

Die Punkte bzgl. der wertvermehrenden Aufwendungen bleiben von den Rekurrenten unangefochten.

Mit Vernehmlassung vom 3. Januar 2023 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Da der Erwerb mehr als 20 Jahre zurückliege, sei der Erwerbspreis nach dem Verkehrswert des Grundstücks vor 20 Jahren zu bestimmen, sofern nicht effektiv ein höherer Erwerbspreis nachgewiesen werde. Zwischen diesen beiden Möglichkeiten gebe es keine Mischform – entweder würden die effektiven Gestehungskosten belegt oder es werde auf eine amtliche Verkehrswertschätzung von vor 20 Jahren abgestellt. Im vorliegenden Fall sei Letzteres geschehen. Vergleichbare Handänderungspreise bezögen sich auf Grundstücke mit lage-, zonen- und formmässiger Ähnlichkeit. C.____ bestehe überwiegend aus Einfamilienhausquartieren mit einem in punkto Wohnlage relativ homogenen Niveau, mit Ausnahme der Distanz zur Bahnlinie und dem eigentlichen Dorfkern. Auch die Rechtsprechung des Kantonsgerichts bestätige, dass eine Mikrolage nicht berücksichtigt würde. Deshalb sei an den Durchschnittswerten von Fr. 500.--/m² festzuhalten und der Rekurs abzuweisen.

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.

2.1 Gemäss § 71 StG unterliegen die Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen an solchen der Grundstückgewinnsteuer. Grundstücksgewinn ist nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Als Erwerbspreis gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers (§ 77 Abs. 1 StG). 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. Die in § 77 Abs. 3 StG statuierte Regelung wirkt sich stets zugunsten der steuerpflichtigen Person aus. In der Regel ist der Verkehrswert vor 20 Jahren höher als der tatsächliche Erwerbspreis. Ist dies nicht der Fall, steht der steuerpflichtigen Person der Nachweis offen, den höheren tatsächlichen Erwerbspreis geltend zu machen.¹ Auch ohne Nachweis eines tatsächlich höheren Erwerbspreises ist das Abstellen auf den Verkehrswert vor 20 Jahren in den meisten Fällen eine Rechtswohlthat: Der Wertzuwachs, der mehr als 20 Jahre zurückliegt, bleibt steuerfrei.

2.2. Mit dem Verkehrswert vor 20 Jahren ist nicht der Steuerwert, sondern der effektive Verkehrswert gemeint. Er setzt sich aus Landwert, Zustandswert des Gebäudes und Baunebenkosten zusammen.²

Der Verkehrswert eines Grundstücks entspricht dem Preis, der hierfür im gewöhnlichen Geschäftsverkehr am fraglichen Bewertungsstichtag am Ort der gelegenen Sache mutmasslich zu erzielen gewesen wäre. Während andere Kantone jedes einzelne Grundstück in Lagerklassen aus grossen Datenbanken erfassen und so für jede Liegenschaft einen individuell-konkreten Wert ermitteln, stehen dem Kanton Basel-Landschaft keine derartigen Werkzeuge zur Verfügung.³ Gemäss bisheriger Praxis der Steuerverwaltung und des Steuergerichts ist der Landwert nach der statistischen Methode (auch Vergleichsmethode genannt) zu ermitteln. Dabei soll einzelnen, besonders gelagerten Parzellen - sog. Mikrolagen - keine bevorzugte Behandlung zuteilwerden. Für die Ermittlung eines durchschnittlichen, flächengewichteten Quadratmeterprei-

¹ Vgl. zum Ganzen WENK, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 77 N 7.

² Vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 14. November 2014, 510 14 50, E. 3b; § 1 der Verordnung vom 16. Juni 1981 zum Gesetz über die Erbschafts- und Schenkungssteuer (ESchStV; SGS 334.11).

³ Zur Lagerklassenmethode: RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl., Zürich 2021, § 220 N 142 f.

ses sind Vergleichspreise von Handänderungen unter Dritten heranzuziehen, die in der nahen Umgebung des fraglichen Grundstücks zur betreffenden Zeit bezahlt worden sind. Zur Wahrung der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit wird zur Ermittlung des Landwerts jeweils auf die Bodenpreisstatistik des Statistischen Amtes Basel-Landschaft abgestellt. Als vergleichbar können dabei Handänderungen von (möglichst nahe gelegenen) Grundstücken herangezogen werden, die lage-, zonen- und formmässig sowie hinsichtlich Erschliessungsgrad dem Schätzungsobjekt gleich oder ähnlich sind.⁴ In der Praxis bedeutet dies, dass grundsätzlich der durchschnittliche Quadratmeterpreis der betreffenden Gemeinde herangezogen wird.

Vorliegend liegt der Erwerb der Parzelle Nr. ww GB C._____ mehr als 20 Jahre zurück. Insofern hat die Steuerverwaltung korrekterweise auf den Verkehrswert vor 20 Jahren zur Berechnung der Gestehungskosten abgestellt. Dies wird von den Rekurrenten auch nicht bestritten. Keine Einigkeit zwischen Rekurrenten und Rekursgegnerin besteht jedoch hinsichtlich des durchschnittlichen Quadratmeterpreises vor 20 Jahren. Somit gilt es nachfolgend zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung den Verkehrswert des Landes der Liegenschaft, zum Zeitpunkt 20 Jahre vor deren Veräusserung, zu Recht auf Fr. 500.--/m² festgelegt hat.

2.3 Die statistische Methode ist nicht frei von Kritik. Das Steuergericht hat stets betont, dass es Konstellationen geben kann, in denen das *alleinige* Abstellen auf den flächengewichteten Durchschnittspreis zu einem stossenden Ergebnis führen kann und eine differenzierte Betrachtung angezeigt ist.⁵ Da die statistische Methode auf eine Annäherung basierend auf dem Durchschnittswert der Handänderungspreise abstellt, kann davon ausgegangen werden, dass rund 50 % der Grundstücke eine zu hohe Bewertung erfahren, da ihr realer Verkehrswert unter dem ausgerechneten Durchschnitt liegt. Bei den anderen 50 % der Grundstücke verhält es sich genau umgekehrt. So gesehen kann die statistische Methode naturgemäss in 100 % der Fälle kein präzises Ergebnis erzielen. Jedoch haben lediglich diejenigen Grundeigentümer, deren effektiver Verkehrswert des Grundstücks über dem Durchschnitt liegt, einen Anreiz, den Rechtsweg zu bestreiten. Denn der tiefer gelegene Durchschnitt schlägt sich in einem tieferen Ausweis der Gestehungskosten nieder, welche dann wiederum zu einer höheren Grundstücksgewinnsteuer führen. Die andere Hälfte der Grundstückeigentümer hingegen fährt mit dem Durchschnitt besser als mit dem effektiven Verkehrswert, da dieser bei ihrer Immobilie unter dem Durchschnitt liegt. Dadurch belaufen sich die Gestehungskosten auf eine grössere Summe, als mit dem Abstellen auf den effektiven Verkehrswert vor 20 Jahren ausgewiesen würde. Im vorliegenden Fall glauben sich die Rekurrenten zur schlechter fahrenden Hälfte zählen zu müssen. Sie sehen den effektiven Verkehrswert ihrer Liegenschaft vor 20 Jahren als höher als den Durchschnitt in der Gemeinde C._____. Gleichzeitig haben sie es unterlassen, einen Nachweis der effektiven Gestehungskosten im Jahr 1990 vorzubringen.

Wie aus den Akten hervorgeht, gestaltete sich die Berechnung des Durchschnittswertes vorliegend als umständlich. Im betreffenden Jahr 2001 gab es in der Gemeinde C._____ nur eine geringe Anzahl an Handänderungen. Deshalb wurden sie vom Statistischen Amt gar nicht in die

⁴ Vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, a.a.O. § 220 N 153 ff.; StGE vom 23. März 2012, 510 11 62, E. 3c; StGE vom 6. November 2020, 510 20 19, E. 2.6.

⁵ StGE vom 11. September 2020, 510 19 131, E. 2.6.

Landpreisstatistik aufgenommen, sodass keine Rückschlüsse auf einzelne Handänderungen gezogen werden konnten. Dass Handänderungen aus transaktionsarmen Jahren nicht in der Statistik verzeichnet werden, verhindert grundsätzlich, dass einzelne Veräusserungen die Statistik eines Jahres zu sehr prägen oder - falls es sich um ein besonderes Grundstück handelt - diese gar durch einen Ausreisserpreis verfälschen. In der Konsequenz führt dies aber in Jahren mit wenigen Handänderungen dazu, dass auf weitere bzw. auf andere Daten zurückgegriffen werden muss, um den durchschnittlichen, flächengewichteten Quadratmeterpreis zu eruiieren; dies sind etwas die Werte aus Vor- oder Folgejahren bzw. aus anderen Bauzonen. Durch den derzeitigen modus operandi der statistischen Methode ist somit eine gewisse Unsicherheit bzw. Unschärfe in der Annäherung unumgänglich. Die Unsicherheit ist umso grösser, je weniger Handänderungen im betreffenden Jahr stattgefunden haben. Umgekehrt sind der vorhandene Datensatz und der daraus errechnete Durchschnitt umso belastbarer, je grösser die Zahl an Handänderungen ist, die in einem Jahr in einer Gemeinde erfolgten.

Die mit einer tiefen Anzahl Handänderungen einhergehende grosse Unschärfe steht dem Grundsatz entgegen, Gleiches mit Gleichem zu vergleichen. Aber auch der Bezug vorheriger bzw. nachfolgender Jahre wie auch anderer Bauzonen können dazu führen, dass der in der Statistik ausgewiesene, durchschnittliche flächengewichtete Quadratmeterpreis den effektiven Verkehrswert stark verfehlt. Darüber hinaus ist den Rekurrenten zuzustimmen, dass C.____ – wie viele andere Gemeinden auch – Quartiere mit stark unterschiedlicher Preislage aufweist. Da die Steuerverwaltung im vorliegenden Fall auf Transaktionen vor 20 Jahren aus der gesamten Gemeinde C.____ (d.h. aller Zonen) abgestellt hat, wurde zwar die Anzahl der einflussenden Transaktionen erhöht, dies jedoch zu Lasten der Einschlägigkeit.

3.

Aus den genannten Gründen muss die Überlegung aufgeworfen werden, ob die derzeitige Praxis der statistischen Methode in kleinen Gemeinden mit wenigen Handänderungen pro Jahr zugunsten einer präziseren Annäherung verbessert werden kann.

3.1 Der Kanton Basel-Landschaft nutzt nach bisheriger Praxis die statistische Methode, um den durchschnittlichen, flächengewichteten Quadratmeterpreis vor 20 Jahre zu ermitteln. Diese Methode ist längst nicht die einzige, mit der sich dem Verkehrswert einer Liegenschaft angenähert werden kann. In manchen Kantonen wird die statistische Methode vor allem bei der Bewertung von überbautem Boden in komplexeren Fällen durch andere Methoden verdrängt bzw. ergänzt, da die Vergleichsmethode nicht allen Fällen gerecht wird. Dies gilt namentlich dann, wenn die statistische Methode mangels Vergleichsobjekten versagt. So kennen andere Kantone u. a. die hedonistische Bewertungsmethode, die Kennwertmethode, die Ertragswert- und Barwertmethode, die Rückwärtsrechnung, die Lageklassenmethode sowie die Methode des abgezinsten Zahlungsstroms.⁶

In Ermangelung von Lagerklassen muss der Kanton Basel-Landschaft auf die Bauzone des veräusserten Objekts abstellen. Dichtere Bauzonen gehen i.d.R. mit einer höheren Ausnut-

⁶ ZWEIFEL/HUNZIKER/MARGRAF/OESTERHELT, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich - Basel - Genf 2021, § 10 N 97 m.w.H.

zungsziffer einher, welche sich in einem höheren Quadratmeterpreis ausdrückt. Es ist offensichtlich, dass weitere Faktoren wie namentlich die Lage oder die Verkehrsanbindung Einfluss auf die Preise in unterschiedlichen Zonen nehmen. Darum ist es sachgerecht, die Rohdaten in einem ersten Schritt zu selektieren bzw. zu bereinigen. Als erste Präzisierung sind nicht sämtliche Handänderungen in der gesamten Gemeinde massgebend, sondern lediglich die Transaktionen in der Bauzone der veräusserten Liegenschaft. Dabei erachtet es das Steuergericht weiterhin als sinnvoll, einzelne Ausreisserpreise wie bislang nicht in die Berechnungsgrundlage aufzunehmen. Das Abstellen auf die Bauzone sowie das Ausscheiden einzelner Ausreisserpreise ermöglicht eine treffgenauere Annäherung an den Verkehrswert vor 20 Jahren und verleiht dem Grundsatz, Gleiches mit Gleichem zu vergleichen, mehr Gewicht.⁷ So verbessert sich die sachgerechte Differenzierung im Einzelfall, da die Quadratmeterpreise in der Zone der Liegenschaft i.d.R. ein exakteres Abbild des Verkehrswertes darstellen als die Preise der gesamten Gemeinde. Gleichzeitig liegt nach wie vor keine Einzelfallbetrachtung vor. Resultiert nach diesen beiden Schritten ein genügend belastbarer Datensatz, so ist nicht weiter zu bereinigen.

Indes geht mit dieser Präzisierung der in anderen Zonen derselben Gemeinde liegende Teil an Handänderungen als Berechnungsgrundlage verloren. Dahingehend besteht das Risiko, dass der Steuerverwaltung zu wenige Transaktionen von Vergleichsobjekten zur Verfügung stehen, um für das betreffende Jahr eine verlässliche Schätzung des Verkehrswertes vorzunehmen. Diesfalls ist der Datenpool zu erweitern. Es bieten sich zwei weitere Schritte an, um nach der Bereinigung der Rohdaten ohne erheblich zunehmende Unschärfe mehr Daten aufzubereiten.

3.2 Der erste Schritt bezieht sich dabei auf die *temporale* Ebene. Um eine belastbare Datenlage zu erhalten, müssen die Handänderungen der Vor- und Folgejahre ebenfalls berücksichtigt werden. Die Situation in einer Zone bestimmt im Einzelfall, wie weit die Behörde die zu berücksichtigenden Zeiträume ausweiten muss. Insofern entspricht dieses Vorgehen der bisherigen Praxis, wobei der Unterschied darin liegt, dass nur die Handänderungen der betreffenden Zone und nicht der gesamten Gemeinde heranzuziehen sind. Falls nach der temporalen Ausweitung noch keine verlässliche Festsetzung des Preises möglich ist, hat in einem zweiten Schritt eine *lokale* Ausweitung zu erfolgen. Der statistischen Methode müssen nicht zwingend Handänderungspreise für Grundstücke gleicher Art in der gleichen Zone zugrunde gelegt werden. Es muss sich lediglich um Vergleichspreise für Objekte ähnlicher Beschaffenheit handeln, wobei an diese Voraussetzungen keine zu hohen Anforderungen gestellt werden dürfen; Identität in Bezug auf Lage (im gleichen Quartier), Grösse, Erschliessungsgrad und Ausnutzungsmöglichkeit ist nicht zwingend notwendig.⁸ Das Steuergericht erachtet es als zielführend, die einschlägigen Handänderungen aus vergleichbaren Zonen in Nachbargemeinden zu untersuchen und zur Ermittlung des Durchschnittswertes heranzuziehen. Damit ist sichergestellt, dass Objekte ähnlicher Beschaffenheit zur Berechnung herangezogen werden. Jene beiden zusätzlichen Ausweitungen der Datensätze - temporal wie lokal - sollen jedoch nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Grundvoraussetzung für die Präzisierung die Beschränkung der Rohdaten auf die Bauzone der Liegenschaft darstellt. Darüber hinaus müssen Einzelfälle herausgerechnet werden, sofern

⁷ Zum Gleichbehandlungsgebot: TSCHANNEN/MÜLLER/KERN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Bern 2022, Rz. 505 f.; 513 ff.

⁸ Bundesgerichtsentscheid [BGE] 122 I 168, E. 3bb.

sie als Ausreisserpreis auffallen. Erst, falls nach dieser Bereinigung eine zu kleine Zahl an Transaktionen resultiert, sind in einem zweiten Schritt die Suchparameter temporal und dann - falls das Ergebnis noch immer untauglich erscheint - lokal auszuweiten. Dieses Vorgehen kann als bereinigte statistische Methode beschrieben werden.

3.3 Für den vorliegenden Fall bedeutet die Anwendung der bereinigten statistischen Methode, dass als Ausgangspunkt nur die Handänderungen der Zone W2a in C.____ im Jahr 2001 in die Berechnung einfließen. Sodann sind offensichtliche Ausreisserpreise aus der Berechnung zu entfernen. In der Zone W2a in C.____ hat im Jahr 2001 lediglich die von den Rekurrenten genannte Handänderung der Nachbarsparzelle für Fr. 650.--/m² stattgefunden. Zwar erscheint diese Transaktion kein offensichtlicher Ausreisser zu sein, jedoch kann eine einzige Handänderung nicht als genügend belastbarer Datensatz herhalten. Aus diesem Grund erfolgt eine temporale Ausweitung der Suchparameter. Insgesamt haben in den Jahren 1999 bis 2003 in der Zone W2a in C.____ 10 Handänderungen stattgefunden, wovon keine als offensichtlicher Ausreisser auffällt. Der aus den 10 Handänderungen resultierende flächengewichtete, durchschnittliche Preis beträgt Fr. 560.--/m². Dieser ist im vorliegenden Fall eine sachgerechte Berechnungsgrundlage für die Grundstückgewinnsteuer der Rekurrenten. Aufgrund des befriedigenden Datensatzes erübrigt sich eine lokale Ausweitung auf andere Zonen W2a in den Nachbargemeinden.

Die Rekurrenten bringen sodann vor, die Nachbarsparzelle stelle einen allseitig vergleichbaren Referenzpreis dar. Diesem Vorbringen kann im Lichte der bereinigten statistischen Methode nicht gefolgt werden. Die Berücksichtigung eines allseitig vergleichbaren Referenzpreises stellt vielmehr eine unzulässige Methodenvermischung dar: So steht es den Steuerpflichtigen frei, entweder die effektiven Erwerbskosten zu belegen oder aber für die statistische Annäherungsrechnung der Steuerverwaltung an den Verkehrswert vor 20 Jahren zu optieren. Entscheiden sich die Pflichtigen aber für Letzteres, können sie (nur) gegen methodisch falschberechnete Verkehrswerte ein Rechtsmittel zu ergreifen. Demgegenüber ist es ausgeschlossen, mittels eines konkreten, anderen Verkaufsobjektes im betreffenden Jahr eine zusätzliche Modifikation der Rechtswohlthat zu eigenen Gunsten vorzunehmen.

Zudem erscheint es von vornherein als schwer vorstellbar, dass der Nachweis eines allseitig vergleichbaren Referenzpreises jemals rechtsgenüchlich erbracht werden kann: So lässt sich etwa im vorliegenden Fall aus den dem Steuergericht vorgelegten Akten nicht auf die Umstände des Verkaufs der Nachbarparzelle schliessen. Um die allseitige Vergleichbarkeit der vorgelegten Veräusserung verifizieren zu können, müssten aber beispielsweise Not- oder Freundschaftsverkäufe ausgeschlossen werden können. Insofern ist kein Beweis erbracht, dass die Veräusserung der anderen Parzelle vor 20 Jahren in allseitiger Hinsicht vergleichbar war. Ebenfalls wird der Nachweis eines allseitig vergleichbaren Referenzpreises dadurch erschwert, dass viele Parzellen inzwischen überbaut sind und in den Veräusserungsverträgen zumeist nicht aufgeschlüsselt wird, welcher Teil des Preises auf das Land und welcher auf die Baute entfällt.

Zusammenfassend verdeutlicht die bereinigte statistische Methode, dass die behördliche Schätzung des Verkehrswertes vor 20 Jahren einem gewissen Präzisionsgebot unterliegt, das

den Steuerpflichtigen schlussendlich zugutekommt. Demgegenüber können im Rahmen der Festsetzung des Verkehrswerts vor 20 Jahren keine individuellen Vergleichspreise vorgelegt werden.

4.

Nach dem Ausgeführten ist der Rekurs teilweise gutzuheissen und zur Korrektur im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückzuweisen. Das Begehren der Rekurrenten lautete auf Fr. 650.--/m², die Steuerverwaltung stellte auf Fr. 500.--/m² ab. Das Steuergericht legt der Steuerermittlung wie gezeigt einen Landwert von Fr. 560.--/m² zugrunde, womit die Rekurrenten im Umfang von 40 % obsiegen.

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. Da die Rekurrenten mit ihren Anliegen zu 40% durchgedrungen sind, gehen Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'200.-- zulasten der Rekurrenten und werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 800.-- wird den Rekurrenten zurückerstattet. Die Steuerverwaltung trägt Verfahrenskosten von Fr. 800.-- Eine Parteientschädigung wird mangels Beizug eines Vertreters oder einer Vertreterin nicht entrichtet (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Demnach wird erkannt:

1.

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, der Steuerberechnung einen Verkehrswert des Landes vor 20 Jahren in Höhe von Fr. 560.--/m² zugrunde zu legen.

2.

Die Rekurrenten haben reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'200.-- zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 800.-- wird den Rekurrenten zurückerstattet. Die Steuerverwaltung hat Verfahrenskosten von Fr. 800.-- zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

4.

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