



**Entscheid vom 27. April 2018 (510 17 122)**

---

**Kongruenzprinzip**

**Besetzung** Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter R. Richner,  
Dr. L. Schneider, Dr. Ph. Spitz, M. Angehrn, Gerichtsschreiber  
D. Brügger

**Parteien** **A.**\_\_\_\_, vertreten durch Max Schäublin Steuerberatung &  
Treuhand GmbH, Rheinstrasse 41, 4402 Frenkendorf

**Rekurrent**

gegen

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

**Rekursgegnerin**

**betreffend** **Grundstückgewinnsteuer**

## **Sachverhalt:**

1. Am 19. März 2014 veräusserten die Rekurrenten das Grundstück Nr. 597 GB B.\_\_\_\_. Aufgrund dieses Vorgangs wurde mit Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer vom 6. Juni 2016 eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 68'049.-- verfügt.
  
2. Mit Eingabe vom 4. Juli 2016 erhob die Vertreterin der Rekurrenten mit dem Begehren, für die Berechnung der Gestehungskosten sei von überbautem Bauland auszugehen, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, die fragliche Parzelle sei vor 20 Jahren mit einem Wohnhaus überbaut gewesen.
  
3. Mit Einspracheentscheid vom 14. November 2017 wurde die Einsprache abgewiesen. Zur Begründung führte die Rekursgegnerin aus, das sich ursprünglich auf der Parzelle befindliche Haus, welches abgerissen worden sei, dürfe nicht gemeinsam mit den Baukosten für das neu errichtete Gebäude berücksichtigt werden.
  
4. Mit Eingabe vom 12. Dezember 2017 erhob die Vertreterin der Rekurrenten mit dem Begehren, für die Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren sei von überbautem Bauland auszugehen, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, es sei nicht verständlich, weshalb die Gestehungskosten um den Wert des Gebäudes gekürzt worden seien.
  
5. Mit Vernehmlassung vom 11. Januar 2018 beantragte die Rekursgegnerin die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der Antrag der Rekurrenten würde im Ergebnis dazu führen, dass Kosten zweier Häuser zu berücksichtigen wären, obwohl nur ein Gebäude verkauft worden sei.
  
6. Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest.

## **Das Steuergericht zieht in Erwägung:**

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Rekursgegnerin den steuerbaren Grundstücksgewinn richtig ermittelt hat. Dabei ist strittig, ob für die Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren zu Recht von unüberbautem Bauland ausgegangen wurde.

a) 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. 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.

b) 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 zu berücksichtigen resp. auszugleichen (vgl. Zwahlen/Nyffenegger, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Art. 12 StHG N 45, m.w.H.). 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 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. A. Bern 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. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 219 N 21, m.w.H.).

c) Vorliegend ist für die Berechnung der Gestehungskosten der Verkehrswert vor 20 Jahren, also jener im Jahr 1994, massgebend. In diesem Zeitpunkt war die Parzelle der Rekurrenten mit einem Wohnhaus überbaut. Dieses Gebäude wurde im Jahr 2002 abgerissen und durch einen Neubau ersetzt. Die Rekurrenten machen geltend, es sei für die Berechnung der Gestehungskosten von überbautem Bauland auszugehen. Die Rekursgegnerin hält dafür, folgte man dem, würden im Ergebnis die Kosten zweier Häuser berücksichtigt, obwohl nur ein Gebäude verkauft worden sei. Entsprechend ist sie für die Berechnung des Verkehrswertes vor 20 Jahren von unüberbautem Bauland ausgegangen und hat die Kosten für die Erstellung der neuen Baute als wertvermehrnde Aufwendungen zum Abzug zugelassen. Indem die Rekursgegnerin die ursprünglichen Gebäudekosten nicht berücksichtigt hat, hat sie im Sinne der hier vor zitierten Praxis zum sog. Kongruenzprinzip vergleichbare Verhältnisse hergestellt, was nicht zu bemängeln ist. Dies gilt umso mehr angesichts des Umstands, dass zugunsten der Rekurrenten kein Einschlag auf dem Landwert vorgenommen wurde.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

3. Ausgangsgemäss haben die Rekurrenten gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- zu bezahlen und es ist ihnen gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO keine Parteientschädigung auszurichten.

**Demgemäss wird erkannt:**

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Die Rekurrenten haben Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. der Rekurrenten (2) und die Rekursgegnerin (3).