



Urteil vom 7. Juni 2024 (510 23 70)

Steuerbarkeit von Förderbeiträgen für Energiesparmassnahmen

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter S. Schmid (Ref.),
Dr. L. Schneider, J. Felix, M. Angehrn, Gerichtsschreiberin E. Zäch

Parteien **A.B._____ und B.B. _____**, vertreten durch Fischer + Partner AG,
Rechtsanwälte und Steuerexperten, Herr F. Fischer, Dornacherstrasse
8, 4002 Basel

Rekurrenten

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Staatssteuer 2018**

Sachverhalt:

A.

Der Pflichtige erhielt im Zusammenhang mit dem Neubau eines Mehrfamilienhauses am X. ____weg 14 in C. ____ Förderbeiträge in Höhe von CHF 139'469.– für den Bau nach Minergie-P-Standard und eine Wärmepumpe. Mit Veranlagungsverfügung vom 26. August 2021 rechnete die Steuerverwaltung gestützt auf den Revisionsbericht vom 10. Juni 2021 den Betrag in Höhe von CHF 139'469.– als übrige Einkünfte auf, da natürliche Personen solche Subventionen zu versteuern hätten.

B.

Gegen diese Verfügung erhoben die Pflichtigen, vertreten durch Fritz Fischer, Advokat, Einsprache und beantragten, die Veranlagungsverfügung vom 26. August 2021 sei aufzuheben und im Sinne der Motivation und den Grundsätzen der interkantonalen Steuerauscheidung zugunsten der Steuerpflichtigen abzuändern. Beanstandet wurde die Aufrechnung betreffend die Förderbeiträge von CHF 139'469.– sowie weitere, vorliegend nicht mehr strittige Aufrechnungen. Zur Begründung wurde zusammenfassend dargelegt, die Steuerverwaltung regle die Besteuerung von Förderbeiträgen unterschiedlich je nachdem, ob es sich bei den Empfängern um Kapitalgesellschaften resp. Selbständigerwerbende handle oder natürliche Personen, welche die Liegenschaft im Privatvermögen halten. Bei Letzteren würden die Förderbeiträge als übriges Einkommen der Steuerpflicht unterstellt. Diese Ungleichbehandlung erscheine dogmatisch nicht erklärbar. Den erhaltenen Beiträgen ständen erhöhte Baukosten des Neubaus gegenüber, weshalb kein steuerbares Einkommen vorliege.

Mit Entscheid vom 3. Oktober 2023 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut, hielt jedoch an der Steuerbarkeit der Förderbeiträge fest. Sie verwies zur Begründung u. a. auf ein Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 31. Januar 2006. In diesem Urteil sei festgehalten worden, dass die Beiträge zur Förderung des Energiesparens und des Umweltschutzes als steuerbares Einkommen hinzuzurechnen seien. Ein Abzug für energiesparende Massnahmen könne lediglich bei Investitionen in bereits bestehende Gebäude, nicht aber bei Neubauten geltend gemacht werden. Des Weiteren sei die ungleiche Behandlung von Liegenschaften im Geschäfts- bzw. Privatvermögen allgemein anerkannt und verstosse nicht gegen das Gleichbehandlungsgebot. Es handle sich vorliegend um einen Neubau einer Liegenschaft im Privatvermögen, weshalb die Aufrechnung nicht zu beanstanden sei.

C.

Mit Eingabe vom 3. November 2023 erheben die Pflichtigen, nach wie vor vertreten durch Fritz Fischer, Rekurs und beantragen unter o/e-Kostenfolge, das steuerbare Einkommen sei auf CHF 356'461.– satzbestimmend bzw. nach internationaler und interkantonaler Ausscheidung effektiv auf CHF 92'123.– festzusetzen. Zur Begründung verweisen sie insbesondere auf die Reinvermögenszugangstheorie, wonach ein Vermögenszugang vorliege, wenn der Erwerb einer unentziehbaren rechtlichen oder tatsächlichen Position nicht mit einem korrelierenden Abgang belastet sei. Die Rekurrenten hätten die Förderbeiträge erhalten, sich im Gegenzug allerdings verpflichtet, teurere energieeffiziente Techniken zu verbauen. Demzufolge lägen den För-

derbeiträgen höhere Mehrverpflichtungen gegenüber, welche zwingend hätten eingegangen werden müssen, weshalb die Förderbeiträge kein Einkommen i. S. v. § 23 Abs. 1 StG darstellen. Wie die Schweizerische Steuerkonferenz zutreffend ausführe, bewirkten Förderbeiträge eine Reduktion der Gestehungskosten der Liegenschaft. Ausserdem weise die Schweizerische Steuerkonferenz auf eine uneinheitliche Rechtsprechung hin. Das von der Steuerverwaltung herangezogene Merkblatt habe keinen Rechtssatzcharakter und dessen Anwendung verletze das Gleichbehandlungsgebot. Es lägen keine qualifizierten Beweggründe vor, welche eine Ungleichbehandlung rechtfertigen würden.

Die Steuerverwaltung Basel-Landschaft beantragt mit Vernehmlassung vom 23. Januar 2024 die Abweisung des Rekurses. Sie legt zur Begründung im Wesentlichen dar, dass ein Abzug von energiesparenden Investitionen bei einem Neubau nicht möglich sei. Das Gleichbehandlungsgebot sei zudem nicht verletzt, zumal die fehlende Möglichkeit von Abschreibungen für Liegenschaften im Privatvermögen eine allgemein anerkannte und politisch gewollte Ungleichbehandlung gegenüber der Behandlung von Liegenschaften im Geschäftsvermögen darstelle. Ausserdem führe die Ausrichtung von Subventionen durchaus zu einer Bereicherung, genauer gesagt zu einer Ersparnisbereicherung. Weiter sei zwischen der Netto- und der Bruttomethode zu unterscheiden, wobei der Kanton Basel-Landschaft bei Investitionen in Neubauten seit jeher die Bruttomethode anwende. Dies habe zur Folge, dass die Subventionen steuerbares Einkommen darstellten, weil noch kein Liegenschaftsunterhalt beansprucht werden könne. Ob ein Abzug mangels Investition in ein bestehendes Gebäude entfalle, könne und dürfe keinen Einfluss auf die Beurteilung über die Steuerbarkeit von Subventionen an sich haben. Schliesslich könnten bei einer Grundstückgewinnsteuer begründenden späteren Veräusserung solche als Einkommen erfassten Subventionen durch Abzug vom Anlagewert berücksichtigt werden.

Mit Replik vom 8. Februar 2024 führen die Rekurrenten aus, die Förderbeiträge würden die Anlagekosten des Objekts beeinflussen und seien gemäss § 23 Abs. 1 StG nicht über die Einkommenssteuer zu erfassen. Des Weiteren verweisen sie auf § 29 Abs. 2^{bis} StG, wonach eine Privilegierung der energiesparenden Investitionen vorgesehen und diese ausnahmsweise als "werterhaltender Liegenschaftsunterhalt" vom steuerbaren Einkommen abzugsfähig seien. Ausserhalb dieser einkommenssteuerrechtlichen Privilegierung handle es sich hingegen um Investitionen und damit um Anlagekosten der Liegenschaft. Des Weiteren liege keine Ersparnisbereicherung vor. Der Wert einer Liegenschaft bei Fertigstellung entspreche den angefallenen Nettokosten und damit dem Kaufpreis nach Förderbeiträgen. Ein Dritter würde nach Fertigstellung genau die angefallenen Netto-Kosten bezahlen. Ausserdem datiere der von der Steuerverwaltung herangezogene Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 31. Mai 2006. Das Energiegesetz, d. h. die gesetzliche Grundlage der Förderbeiträge, sei hingegen erst am 30. September 2016 erlassen worden.

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 CHF 10'000.– pro Steuerjahr übersteigt, von der Fünferkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2.

Vorliegend ist streitig und zu prüfen, ob die Förderbeiträge für den Minergie-P-Neubau und die Wärmepumpe in Höhe von total CHF 139'469.– als Einkommen zu versteuern sind.

2.1. Gemäss Art. 7 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) und § 23 Abs. 1 StG unterliegen sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Im Steuerrecht beruht der Einkommensbegriff nach herrschender Lehre und bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundlegend auf der Reinvermögenszugangstheorie. Danach ist als Einkommen die Gesamtheit der Wirtschaftsgüter zu betrachten, welche dem Pflichtigen während einer bestimmten Zeit zufließen und die er ohne Schmälerung seines Vermögens zur Befriedigung seiner persönlichen Bedürfnisse und seiner laufenden Wirtschaft verwenden kann. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Zugänge dem Pflichtigen von aussen zugeflossen sind bzw. am Markt erwirtschaftet wurden oder ob sie in seiner Vermögenssphäre entstanden sind.¹ Der Reinvermögenszugang, wie er § 23 Abs. 1 StG bzw. Art. 7 Abs. 1 StHG zugrunde liegt, besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode.²

2.2. Steuerfrei sind nur die in Art. 7 Abs. 4 StHG bzw. § 28 StG aufgezählten Einkünfte. Dabei handelt es sich nach einhelliger Auffassung um eine abschliessende Aufzählung.³ Steuerfrei sind u. a. gemäss Art. 7 Abs. 4 lit. f StHG bzw. § 28 lit. f StG Unterstützungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln. Damit diese Beiträge von der Steuer befreit werden, ist erforderlich, dass die Leistungen an eine bedürftige Person unentgeltlich zur Bestreitung des Lebensunterhalts gewährt werden.⁴ Die vorliegenden Rekurrenten sind weder bedürftig noch wurden die Förderbeiträge zur Bestreitung des Lebensunterhalts ausgerichtet, weshalb die Förderbeiträge nicht unter diese gesetzliche Ausnahme fallen. Weiter ist gemäss Art. 7 Abs. 4 lit. c StHG bzw. § 28 lit. a StG der Vermögensanfall infolge Schenkung steuerfrei. Voraussetzung für die Annahme einer Schenkung ist u. a. die Unentgeltlichkeit. An dieser mangelt es im vorliegenden Fall, zu-

¹ REICH/WEIDMANN, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4. Aufl., Basel 2022, Art. 7 N 8 ff.

² Entscheid des Bundesgerichts (BGE) 139 II 363 E. 2.2.

³ REICH/WEIDMANN, a. a. O., Art. 7 N 76.

⁴ REICH/WEIDMANN, a. a. O., Art. 7 N 94,

mal die Förderbeiträge nur gesprochen werden, sofern gewisse Voraussetzungen erfüllt sind, und sich die empfangende Person zu einem bestimmten Verhalten verpflichtet. Dieses Verhalten muss im Lichte des öffentlichen Interesses als Gegenleistung erscheinen. Darüber hinaus bedürfte es zur Annahme einer Schenkung eines Schenkungswillens, welcher bei der Ausrichtung der vorliegenden Förderbeiträgen nicht ersichtlich ist.⁵ Demzufolge ist vorliegend nicht von einer Schenkung auszugehen. Auch eine Subsumtion unter die weiteren Ausnahmetatbestände von Art. 7 Abs. 4 StHG bzw. § 28 StG fällt nicht in Betracht.

2.3. Subventionen sind demnach – abgesehen von hier nicht weiter interessierenden Ausnahmen – gestützt auf die Generalklausel nach Art. 7 Abs. 1 StHG resp. § 23 Abs. 1 StG steuerbar.⁶ Die fraglichen Förderbeiträge stellen Subventionen dar, weshalb diese grundsätzlich steuerbar sind. Die Rekurrenten bezweifeln anlässlich der heutigen Verhandlung, dass die Förderbeiträge unter den Begriff der Subventionen fallen. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Subventionen sind geldwerte Vorteile, die der Staat gewährt, um die empfangende Person zu einem bestimmten, im öffentlichen Interesse liegenden Verhalten zu veranlassen.⁷ Die vorliegenden Förderbeiträge fallen unter diese Definition, zumal sie ausgerichtet wurden, da die Rekurrenten mit dem Bau der Wärmepumpe und dem Neubau im Minergie-P-Standard eine im öffentlichen Interessen liegende effiziente und erneuerbare Energieversorgung gewählt haben. Ohnehin hat die Begrifflichkeit keine ausschlaggebende Bedeutung und relevant ist vielmehr die Subsumtion der Förderbeiträge unter die Generalklausel von Art. 7 Abs. 1 StHG resp. § 23 Abs. 1 StG.

2.4. Bei Liegenschaften im Privatvermögen können die Unterhaltskosten, die Kosten der Instandstellung von neu erworbenen Liegenschaften, die Versicherungsprämien und die Kosten der Verwaltung durch Dritte abgezogen werden (Art. 9 Abs. 3 Satz 1 StHG bzw. § 29 Abs. 2 Satz 1 StG). Zudem können die Kantone Abzüge für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege vorsehen (Art. 9 Abs. 3 Satz 2 StHG). Dementsprechend regelt § 29 Abs. 2^{bis} StG, dass bei Liegenschaften des Privatvermögens, Investitionen, die dem Energiesparen und dem Umweltschutz dienen, den Unterhaltskosten gemäss Abs. 2 gleichgestellt werden und zusätzlich abgezogen werden können, soweit sie auch bei der direkten Bundessteuer als abzugsfähig erklärt werden. Solche Massnahmen sind zwar (ganz oder teilweise) wertvermehrender Natur, können jedoch sofort steuermindernd bei der Einkommenssteuer geltend gemacht werden und es muss nicht bis zu einem allfälligen Verkauf (soweit ein solcher überhaupt geschieht) zugewartet werden.⁸ Ein Abzug für energiesparende Massnahmen kann lediglich bei Investitionen in bereits bestehende Gebäude, nicht aber bei der Erstellung von Neubauten geltend gemacht werden.⁹ Beim vorliegend strittigen Bauprojekt handelt es sich um einen Neubau, weshalb die Kosten für die energiesparenden Massnahmen nicht gestützt auf Art. 9 Abs. 3 resp. § 29 Abs. 2^{bis} StG abgezogen werden können.

⁵ Vgl. Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 31. Mai 2006, StE B 26.45 Nr. 2, E. 4.2 f.

⁶ RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl., Zürich 2021, § 16 N 60.

⁷ HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl., Zürich/St. Gallen 2020, Rz. 2513.

⁸ RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, a. a. O., § 30 N 135.

⁹ Urteil des Bundesgerichts (BGer) vom 4. September 2014, 2C_153/2014, E. 3.3; Art. 1 Abs. 1 der Verordnung vom 9. März 2018 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens bei der direkten Bundessteuer (Liegenschaftskostenverordnung; SR 642.116).

2.5. Förderbeiträge im Zusammenhang mit Kosten für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege, welche einen Abzug im Sinne von Art. 9 Abs. 3 Satz 2 StHG darstellen, sind mit der Einkommenssteuer zu erfassen (Bruttoprinzip) bzw. als Minusabzug (Kürzung der Kosten für Umweltschutz, Energiesparen und Denkmalpflege; Nettoprinzip) zu behandeln.¹⁰ Wie auch die Steuerverwaltung Basel-Landschaft zutreffend ausführt, spielt es bei Investitionen in bestehende Bauten im Ergebnis keine Rolle, ob die Netto- oder die Bruttomethode verwendet wird, zumal das Resultat dasselbe ist. Welche Methode angewandt wird, ist hingegen relevant bei Investitionen in Neubauten, da – wie bereits erwähnt – ein Abzug gemäss Art. 9 Abs. 3 StHG resp. § 29 Abs. 2^{bis} StG entfällt. Der Kanton Basel-Landschaft wendet praxisgemäss die Bruttomethode an, womit Subventionen steuerbares Einkommen darstellen. Solche als Einkommen erfassten Subventionen können hingegen bei einer Grundstückgewinnsteuer begründenden späteren Veräusserung der Liegenschaft berücksichtigt werden.¹¹

2.6. Die Rekurrenten stellen sich auf den Standpunkt, den Förderbeiträgen stünden erhöhte Baukosten des Neubaus gegenüber, welche zwingend eingegangen werden müssten. Die Förderbeiträge hätten zwingend zu einem korrelierenden Vermögensabgang geführt und die Rekurrenten seien nicht bereichert. Relevant sei die Nettogrösse und ein Dritter würde nach Fertigstellung die angefallenen Netto-Kosten bezahlen. Dem ist entgegenzuhalten, dass es sich beim Bau nach Minergie-P-Standard und der Wärmepumpe um Investitionen handelt, mit welchen ein gewisser Mehrwert geschaffen wurde. Es liegt kein Vermögensabgang, sondern vielmehr eine Vermögensumschichtung vor. Die Barmittel der Rekurrenten wurden vorliegend durch eine Liegenschaft ersetzt. Damit die Förderbeiträge gesprochen wurden, waren die Rekurrenten zwar verpflichtet, erhöhte Baukosten einzugehen, zumal die verwendeten Technologien sicherlich teurer sind als die konventionellen Technologien. Aus steuerlicher Sicht handelt es sich hierbei jedoch nicht um einen korrelierenden Abgang, welcher den Vermögenszugang neutralisieren würde. Vielmehr haben die Rekurrenten die Handwerker bezahlt und als Gegenwert eine Liegenschaft erhalten mit einem entsprechend höheren Marktwert aufgrund des erhöhten Ausbaustandards (Wärmepumpe und Minergie-P-Standard).

2.7. Das Kantonsgericht Basel-Landschaft hat bereits mit Urteil vom 31. Mai 2006 festgehalten, dass Förderbeiträge zunächst zum Einkommen hinzuzurechnen seien, bevor andererseits die abzugsfähigen Kosten zum Abzug zugelassen werden könnten. Dabei seien die Förderbeiträge immer als steuerbares Einkommen hinzuzurechnen. Die Abzüge könnten jedoch nur bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen getätigt werden. Notwendig sei, dass es sich um ein bereits bestehendes Gebäude handle.¹² Eine Anwendung dieser Rechtsprechung auf den vorliegenden Fall führt zum Ergebnis, dass die Förderbeiträge steuerbar sind; hingegen können keine Abzüge geltend gemacht werden, da es sich nicht um ein bestehendes Gebäude handelt. Es ist kein Grund ersichtlich, weshalb auf dieses Urteil nicht abzustellen ist. Die vorliegend relevanten gesetzlichen Grundlagen von Art. 7 StHG sowie § 23 StG, wonach der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte unterliegen, haben sich seitdem nicht geändert. Ob sich das Energiegesetz vom 30. September 2016 (EnG; SR 730.0) geändert hat, ist vorliegend nicht relevant.

¹⁰ Urteil des BGer vom 12. Mai 2020, 2C_926/2019, E. 3.6.4.

¹¹ Vgl. Baselbieter Steuerbuch, Band 1 - Einkommen 23 Nr. 1, Ziff. 1.

¹² Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 31. Mai 2006, StE B 26.45 Nr. 2, E. 5.4.

2.8. Die Steuerverwaltung legt in Ziff. 7 des Merkblatts zu Liegenschaftsunterhalt, Energiesparmassnahmen, Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen, Denkmalpflege der kantonalen Steuerverwaltung vom 1. Januar 2024 (nachfolgend: Merkblatt) ihre Praxis zum Umgang mit Subventionen dar. Die Rekurrenten bringen zwar zutreffend vor, dass es sich bei diesem Merkblatt um eine Verwaltungsverordnung handelt, an welche das Steuergericht nicht gebunden ist.¹³ Dennoch sind Verwaltungsweisungen zu berücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Das Gericht weicht also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen.¹⁴ Vorliegend ist kein Grund ersichtlich, weshalb von den Ausführungen im erwähnten Merkblatt abzuweichen wäre, zumal diese mit dem in E. 2.7 hiervoor erwähnten Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft übereinstimmen.

2.9. Weiter machen die Rekurrenten eine Ungleichbehandlung geltend, da die Förderbeiträge unterschiedlich besteuert würden, je nachdem, ob die Liegenschaft im Geschäfts- oder Privatvermögen gehalten wird. Steht eine Liegenschaft im Geschäftsvermögen, so besteht grundsätzlich ein Wahlrecht bezüglich der Verbuchung der Förderbeiträge. Letztere können einerseits erfolgsneutral behandelt werden, indem die Subvention mit einer Einmalabschreibung erfasst wird, was den Anlagewert der Liegenschaft vermindert. Zu einer Besteuerung der Subventionen würde es erst im Zeitpunkt der Veräusserung bzw. Privatentnahme der Geschäftsliegenschaft kommen. Andererseits besteht die Möglichkeit die Subvention erfolgswirksam als Einnahme zu verbuchen. Dieses Wahlrecht besteht bei einer Liegenschaft im Privatvermögen – wie im vorliegenden Fall – nicht. Abschreibungen sind bei Liegenschaften im Privatvermögen grundsätzlich nicht zulässig.¹⁵ Diese Ungleichbehandlung von Vermögenswerten im Geschäfts- resp. Privatvermögen ist gewollt und wird u. a. dadurch kompensiert, dass die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von beweglichem Privatvermögen grundsätzlich steuerbefreit sind.¹⁶

2.10. Die Rekurrenten legen dar, dass § 29 Abs. 2^{bis} StG eine Privilegierung der energiesparenden Investitionen vorsehe. Ausserhalb dieser Privilegierung handle es sich um Investitionen und damit um Anlagekosten der Liegenschaft. Die steuerlich anzusetzenden Anlagekosten einer Liegenschaft würden den angefallenen Kosten, unter Abzug der vereinnahmten Förderbeiträge entsprechen, wie dies bei buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen der Fall sei. Ausserdem würde sich auch die Schweizerische Steuerkonferenz dafür aussprechen, bei Neubauten die Anlagekosten um die Förderbeiträge zu reduzieren.¹⁷ Die Rekurrenten gehen indes fehl, wenn sie aus der Unmöglichkeit des Abzug der Aufwendungen aufgrund des Vorliegens eines Neubaus¹⁸ schliessen, dass die Förderbeiträge nicht der Einkommenssteuer unterliegen. Wie aus den vorherigen Erwägungen hervorgeht, sind die Förderbeiträge gestützt auf die Generalklau-

¹³ Vgl. StGE vom 15. Dezember 2000, 158/2000, E. 5.

¹⁴ Vgl. BGE 141 III 401, E. 4.2.2; BGer 2C_375/2015 vom 1. Dezember 2015, E. 3.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl., Zürich/St. Gallen 2020, Rz. 87.

¹⁵ Vgl. Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 31. Mai 2006, StE B 26.45 Nr. 2, E. 5.2.2.

¹⁶ Vgl. Art. 7 Abs. 4 lit. b StHG.

¹⁷ Dazu verweisen die Rekurrenten auf die Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz zur steuerrechtlichen Qualifikation von Investitionen in umweltschonende Technologien wie Photovoltaikanlagen vom 15.02.2011, Ziff. 2.5.

¹⁸ Vgl. E. 2.4. hiervoor.

seln von Art. 7 Abs. 1 StHG resp. § 23 Abs. 1 StG steuerbar und die Abziehbarkeit der getätigten Investitionen gemäss § 29 Abs. 2^{bis} StG ist nicht entscheidend.

3.

Zusammenfassend erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 2'000.– zu bezahlen (§ 130 StG i. V. m. § 20 Abs. 3 VPO), welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Eine Parteientschädigung wird im Unterliegensfall nicht entrichtet (§ 130 StG i. V. m. § 21 Abs. 3 e contrario VPO).

Demgemäss erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Verfahrenskosten in der Höhe von CHF 2'000.– zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

3.

Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.

4.

Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Rekurrenten (2), die Gemeinde C. ____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (1).