

Grundstücksgewinnsteuer

Bestimmung des Erwerbspreises bei abparzelliertem Bauland

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 18. März 2022

Wenn bei einem überbauten Grundstück ein Teil Bauland abparzelliert, dieses danach überbaut und veräussert wurde, kann als Erwerbspreis nicht der damalige Gesamtkaufpreis mitsamt Gebäude herangezogen werden, und dieser Preis dann proportional auf die Bodenfläche der veräusserten Parzelle übertragen werden. Das im Grundstücksgewinnsteuerecht vorherrschende Kongruenzprinzip verbietet eine solche Betrachtungsweise, zumal das bestehende Gebäude nie abgebrochen, keinen «non va-leur» darstellt und weiterhin vermietet wurde. Ohne detaillierten Nachweis muss deshalb als Ersatzwert der statistische Bodenwert herangezogen werden (Beschwerde am Kantonsgericht hängig).

Sachverhalt:

A. Der Pflichtige hat die mit einem Wohnhaus bebaute Parzelle Nr. 1 GB G. (1'724 m²) mit Grundbucheintrag vom XX für Fr. 1 Mio. erworben. Per XY wurden 1'437 m² abparzelliert, womit die Parzelle Nr. 2 GB G. entstand. Diese wurde mit einem Mehrfamilienhaus und einer Autoeinstellhalle überbaut und im Stockwerkeigentum – mit Ausnahme der vom Pflichtigen selbst bewohnten Einheit Nr. S3 – in 2014 und 2015 an mehrere Käufer für insgesamt Fr. 4'725'000.– veräussert. Der Altbau auf der verbleibenden Restparzelle Nr. 1 wurde renoviert und wird vermietet.

Im Revisionsbericht Nr. 2020-1 vom 12. November 2020 führte die Steuerverwaltung u. a. aus, dass aus dem Kaufvertrag nicht hervorgehe, wieviel vom Kaufpreis von insgesamt Fr. 1 Mio. für das Land angerechnet wird. Für die Ermittlung des Erwerbspreises der Parzelle Nr. 2 müsse daher auf statistische Werte abgestellt werden. Gemäss Angaben des Statistischen Amtes sei mit einem Quadratmeterpreis von Fr. 414.– zu rechnen, was Fr. 594'918.– ergebe. Daneben tätigte die Steuerverwaltung diverse Aufrechnungen und Korrekturen im Zusammenhang mit der Bauabrechnung.

Mit Veranlagungsverfügung Nr. 14/1 vom 25. November 2020 wurde der steuerbare Grundstücksgewinn aus der Veräusserung von 819.71/1'000 Miteigentumsanteil an Parzelle Nr. 2 GB G. gestützt auf den Revisionsbericht auf Fr. 357'177.– und die geschuldete Grundstücksgewinnsteuer auf Fr. 144'048.– festgelegt.

B. Dagegen erhob der damalige Vertreter des Pflichtigen mit Schreiben vom 11. Dezember 2020 Einsprache. In der nachgereichten Begründung vom 12. Mai 2021 stellte er das Begehren, der Erwerbspreis für den unbebauten Landanteil von 1'437 m² sei nicht mit Fr. 414.–, sondern mit Fr. 495.– pro m² anzusetzen. Die Parzelle Nr. 1 beinhalte ein Wohnhaus mit Baujahr 1800, welches eine Fläche von 287 m² aufweise. Das Wohnhaus sei total saniert worden mit Renovationskosten von Fr. 461'150.– und werde aktuell vermietet. Zuzüglich des Landwerts von Fr. 418'082.– (aus der Veranlagung) ergebe sich ein Anlagewert von Fr. 879'232.–. Aufgrund des aktuellen Mietertrages müsste das Wohnhaus eine Rendite von mind. 6 % abwerfen. Ausgehend vom Mietertrag von jährlich Fr. 45'600.– ergebe sich damit ein möglicher Anlage- oder Verkaufswert von ca. Fr. 760'000.–. Daraus resultiere, dass der Anlagewert als Folge des von der Steuerverwaltung zu hohen ermittelten anteiligen Landwerts (Fr. 1 Mio. minus Fr. 594'918.–) eindeutig zu hoch sei und zwar um Fr. 116'232.– (Differenz zwischen Fr. 876'232.– und Fr. 760'000.–). Wird der unbebaute Landanteil mit Fr. 495.– pro m² bewertet, betrage der Landwert der Neuüberbauung Fr. 711'315.– und jener des Altbaus Fr. 288'685.–. Zudem beantragt der Pflichtige, die Baukosten seien um Fr. 415'960.– zu erhöhen.

Mit Entscheid vom 15. Juni 2021 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung verweist sie grundsätzlich auf den Revisionsbericht Nr. 2020-1 vom 12. November 2020. Die behaupteten zusätzlichen Baukosten seien nicht nachgewiesen, weswegen sie nicht in Abzug gebracht werden könnten. Auch die vom Pflichtigen geltend gemachte Hilfsrechnung mit den erzielten Mietzinsen vermöchten keine Baukosten nachzuweisen. Erforderlich sei immer ein konkreter Zahlungsnachweis.

C. Mit Schreiben vom 16. Juli 2021 erhebt der Vertreter des Pflichtigen Rekurs und beantragt, (1) Der Entscheid der Steuerverwaltung vom 15. Juni 2021 sowie die zugrundeliegende Steuerveranlagung vom 25. November 2021 seien aufzuheben und es seien in der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer Nr. 14/1 bei den Gesteungskosten ein Erwerbspreis von Fr. 833'460.– sowie bei den Aufwendungen die persönlichen AHV-Beiträge des Rekurrenten von 10 % zu berücksichtigen. Eventualiter sei die Angelegenheit zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen; (2) Unter o/e Kostenfolge. Für die Berechnung des Erwerbspreises sei auf den effektiv vereinbarten und bezahlten Erwerbspreis abzustellen, welcher aus dem Kaufvertrag herzuleiten sei. Ein Abstellen auf abstrakte Vergleichszahlen komme angesichts der konkreten Vereinbarung nicht in Frage. Der Landwert werde in Kaufverträgen nie separat bezeichnet. Der Altbau, welcher mit der Parzelle Nr. 1 erworben wurde, sei einzig deshalb nicht abgerissen worden, weil er in eine bestehende Häuserzeile eingefügt sei. Das Haus habe von vornherein ein Nonvaleur dargestellt und habe für die Wiedervermietung mit Kosten von nahezu Fr. 500'000.– saniert werden müssen. Für das bestehende Gebäude könne angesichts dessen im Kaufvertrag kein verbleibender Wert ausgeschieden werden. Der Kaufpreis von Fr. 1 Mio. sei somit vollumfänglich für das Land mit einer Fläche von 1'724 m² geleistet worden. Daraus ergebe sich für das hier relevante Projekt mit einer Fläche von 1'437 m² und einem Preis von Fr. 580.– pro m² ein Erwerbspreis von Fr. 833'460.–, welcher bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen sei.

Zudem seien zu Unrecht die AHV-Beiträge des Rekurrenten nicht berücksichtigt worden. Gemäss den Ausführungen der Steuerverwaltung in einem anderen hängigen Verfahren des Rekurrenten könnten diese persönlichen AHV-Beiträge nur bei ausserkantonalen Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Der Grund für eine solche Ungleichbehandlung sei indessen nicht ersichtlich.

In der Vernehmlassung vom 13. September 2021 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Wegen der Abparzellierung von Bauland von der damals für insgesamt Fr. 1 Mio. erworbenen Ursprungsparzelle mit einem bestehenden Mehrfamilienhaus dürften aufgrund der Geltung des Kongruenzprinzips nur der geschätzte, abparzellierte Landwert für 1'437 m² und die darauf erstellte neue Baute als wertvermehrnde Aufwendung berücksichtigt werden. Der Verkehrswert einer Liegenschaft sei ein objektiver Wert, der sich auf das Grundstück als solches beziehe und gemäss konstanter Praxis der Steuerverwaltung nach der statistischen Methode zu ermitteln sei. Der gemäss der amtlichen Statistik ermittelte Verkehrswert von Fr. 414.– pro m² für Bauland in G. sei nicht zu beanstanden, der Gesteungswert für die abparzellierte Fläche belaufe sich daher zu Recht auf insgesamt Fr. 594'918.–.

Die Beiträge an die AHV/IV seien bei der Einkommenssteuer in Abzug zu bringen. Aufwendungen, die bei der Einkommenssteuer berücksichtigt werden, dürften nicht (nochmals) als Anlagekosten geltend gemacht werden. Es könne und dürfe nicht im Belieben des Steuerpflichtigen liegen, bei der Einkommenssteuer geltend zu machende Abzüge in den Bereich der Grundstückgewinnsteuer zu verlagern. Dies gelte auch innerkantonale für den Abzug der persönlichen AHV-Beiträge. Lediglich zur Vermeidung einer interkantonalen Doppelbesteuerung bzw. Schlechterstellung habe das Bundesgericht entschieden, dass der zufolge Veräusserung einer ausserhalb des Wohnsitzkantons des Steuerpflichtigen gelegenen geschäftlichen Liegenschaft geschuldete AHV-Beitrag dem Liegenschaftskanton zuzuweisen ist. Vorliegend sei die Liegenschaft jedoch innerkantonale veräussert worden.

In der Replik vom 24. Februar 2022 führt der Vertreter des Pflichtigen aus, für den Erwerbspreis sei von Fr. 833'527.– (Fr. 1 Mio. Einstandspreis / Gesamtfläche von 1'724 m² * Restfläche von 1'437 m²) und damit von Fr. 580.– pro m² auszugehen, da es sich beim vorbestehenden Gebäude um ein non valeur handle. Selbst die hypothezierende Bank sei unter Abzug eines Gebäudewerts von Fr. 220'000.– immer noch auf einen Landwert von Fr. 524.– pro m² gelangt. Für den Fall, dass das Gericht immer noch Zweifel am Landpreis gemäss Kaufvertrag habe, habe er im Rekurs hierfür explizit die Einholung einer Expertise beantragt. Das Vorgehen der Steuerverwaltung bei der Anrechnung der AHV-Beiträge (erst) im Rahmen der Veranlagung der Einkommenssteuer führe zu einer vollkommen sach- und periodenfremden Abrechnung.

Anlässlich der heutigen Hauptverhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen 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. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Zunächst ist zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung den Erwerbspreis der Parzelle Nr. 2 GB G. korrekt ermittelt hat.

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). Ist der Kaufpreis nicht feststellbar, so gilt als solcher der Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes (§ 77 Abs. 2 StG). Liegt der Erwerb mehr als 20 Jahre zurück, so bestimmt sich der Erwerbspreis gemäss § 77 Abs. 3 StG nach dem Verkehrswert des Grundstücks vor 20 Jahren, sofern kein höherer Erwerbspreis nachweisbar ist.

2.2. In Bezug auf die Beweislastverteilung im Steuerrecht ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende oder steuererhöhende Tatsachen der Steuerverwaltung, der Beweis für steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt. Dieser hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen. Die Beweislosigkeit wirkt sich dabei zu Ungunsten jener Partei aus, welche die Beweislast trägt (BGE 140 II 248, E. 3.5).

2.3.1. Eines der wichtigsten Prinzipien für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer ist das sog. Kongruenzprinzip. Dieser Grundsatz, welcher besagt, dass sich die Grundstückgewinnermittlung 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.). Als Bezugspunkt für den Vergleich gilt jener Zustand des Grundstücks, der Grundlage für die Kaufpreisgestaltung der nunmehr zu beurteilenden und der Grundstückgewinnsteuer unterliegenden Transaktion ist. 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.

Weil sich der gesetzliche Steuertatbestand der Grundstückgewinnsteuer erst mit der Veräusserung verwirklicht, ist der Zeitpunkt der Veräusserung massgebend für die der Gewinnermittlung zugrunde zu legenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse. Der durch den Erlös abgegoltene tatsächliche und rechtliche Zustand des Grundstücks ist im Zeitpunkt der Veräusserung zurück auf den Erwerbszeitpunkt zu projizieren (Zweifel/Hunziker/Margraf/Oesterheld, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 10 N 4 ff.).

2.3.2. War ein Grundstück im Erwerbszeitpunkt mit einer inzwischen abgebrochenen Baute überbaut und wurde während der massgebenden Besitzdauer das Gebäude neu errichtet, so kann als Anlagewert des veräusserten Grundstücks nur der Landwert einerseits und die Herstellungskosten für die neue Baute andererseits als wertvermehrnde Aufwendungen berücksichtigt werden. Der Wert der abgebrochenen Gebäulichkeiten hat bei der Grundstückgewinnsteuer unberücksichtigt zu bleiben (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl., Zürich 2021, § 221 N 43).

2.3.3. Der Rekurrent hat das überbaute Grundstück Nr. 1 GB G. (1'724 m²) am XX erworben und per XY 1'437 m² abparzelliert, womit die Parzelle Nr. 2 entstand. Wie die Steuerverwaltung in der Vernehmlassung korrekt ausgeführt hat, können vorliegend aufgrund der Geltung des Kongruenzprinzips

als Gestehungskosten nur der abparzellierte Landwert der 1'437 m² (Erwerbspreis) sowie die wertvermehrenden Aufwendungen für das darauf erstellte Mehrfamilienhaus berücksichtigt werden. Von den wertvermehrenden Aufwendungen werden insgesamt 819.71/1'000 angerechnet, da der Rekurrent nicht alle Stockwerkeinheiten der Parzelle Nr. 2 veräussert hat.

2.4. Gemäss Kaufvertrag erwarb der Pflichtige die Parzelle Nr. 1 GB G. für Fr. 1 Mio. (Grundbucheintrag). Der Rekurrent ist der Ansicht, dass der Altbau auf der Parzelle Nr. 1 GB G. keinen Wert habe und der Kaufpreis von Fr. 1 Mio. vollumfänglich für das Land mit einer Fläche von 1'724 m² geleistet worden sei. Entsprechend betrage der für den Erwerbspreis massgebliche Landwert Fr. 580.– pro m². Anlässlich der Hauptverhandlung führt die Steuerverwaltung aus, dass es sich beim Altbau nicht um ein Abrissobjekt handle und diesem folglich ein Gebäudewert zukomme.

2.5. Erfahrungsgemäss ist bei einem Grundstückkauf nur dann davon auszugehen, dass nur der Landpreis abgegolten und somit nach der Vorstellung der Parteien unbebautes Land veräussert wurde, wenn die auf dem Grundstück erstellte Baute als nicht mehr erhaltenswert scheint. Dies kann etwa wegen Vernachlässigung des Gebäudeunterhalts (Verwahrlosung) oder aus wirtschaftlichen Überlegungen der Fall sein (vgl. Zweifel/Hunziker/ Margraf/Oesterhelt, a.a.O., § 10 N 20).

Das auf der Ursprungsparzelle Nr. 1 bereits bestehende Wohnhaus wurde nicht abgebrochen, sondern saniert und wird seither vermietet. Aus der an der Verhandlung nachgereichten Verkaufsdokumentation der Parzelle Nr. 1 geht entgegen den Behauptungen des Rekurrenten nicht hervor, dass es sich beim daraufstehenden Gebäude um ein Abrissobjekt handelt: Gemäss Objektbeschreibung besticht das Wohnhaus «durch seinen Charme im gehobenen Stil, es besteht jedoch ein umfassender Sanierungsbedarf». Würde es sich beim Gebäude um ein Abrissobjekt handeln, würde dies aus der Verkaufsdokumentation stärker hervorgehen. Selbst wenn ein Haus aufwändig saniert werden muss, stellt es kein Nonvaleur dar. Der Sanierungsbedarf wurde durch die Reduktion des Kaufpreises bereits berücksichtigt. Auch die mit der Replik eingereichte E-Mail der Bank, wonach diese als finanzierende Bank für das Gebäude intern einen Betrag von Fr. 220'000.– berücksichtigt hat, zeigt, dass dem Gebäude durchaus ein gewisser Wert beizumessen ist und es keine Abrissliegenschaft darstellt.

2.6. Als Erwerbspreis der Parzelle Nr. 2 ist vorliegend der abparzellierte Landwert der 1'437 m² von der Parzelle Nr. 1 massgebend. Aus dem Kaufvertrag betreffend Parzelle Nr. 1 ist nicht ersichtlich, welcher Teil des Kaufpreises von Fr. 1 Mio. auf das Land (1'724 m²) und welcher auf die darauf stehende Baute entfällt. Da das Gebäude gemäss obigen Ausführungen nicht als Abrissliegenschaft und entsprechend nicht mit Fr. 0.– zu bewerten ist, lässt sich der Erwerbspreis des Landes nicht aus dem Vertrag ableiten. Der Rekurrent hat keine weiteren Unterlagen wie beispielsweise die Dokumentation einer Vorverkaufsbesprechung eingereicht, aus welcher hervorgehen könnte, wieviel er im Kaufzeitpunkt bereit gewesen war, für das Land (ohne das Gebäude darauf) zu bezahlen. Auch die vom Rekurrenten begehrte Expertise zur Bewertung des konkreten Landwerts taugt nicht zur Ermittlung dieses subjektiven Wertes. Es obliegt dem Rekurrenten, die Beweismittel für einen höheren Erwerbspreis geltend zu machen. Es ist nicht Aufgabe des Gerichts, derartige steuermindernde Tatsachen zu beschaffen, welche sich im Herrschaftsbereich des Rekurrenten befinden. Wie nachfolgend ausgeführt, eignet sich der von der Steuerverwaltung herangezogene Ersatzwert zur rechtsgleichen Ermittlung des Erwerbspreises, womit kein Mehrwert einer Expertise besteht und der Beweisantrag abzuweisen ist.

2.7.1. Gemäss § 77 Abs. 2 StG gilt im Fall, dass der Kaufpreis nicht feststellbar ist, der Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes als solcher, vorliegend ist also der Landwert im Jahr X massgebend.

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. Gewöhnlicher Geschäftsverkehr ist der Handel am freien Markt, bei dem sich die Preise nach den marktwirtschaftlichen Gegebenheiten auf der Grundlage von Angebot und Nachfrage bilden, bei dem jeder Vertragspartner ohne Zwang und nicht aus Not, sondern freiwillig und in Wahrung seiner eigenen Interessen zu handeln in der Lage ist. Danach ist der Verkehrswert einer Liegenschaft ein objektiver Wert, der sich auf das Grundstück als solches bezieht und nicht von den persönlichen Verhältnissen des Eigentümers abhängt. Massgebend sind die Eigenschaften des Grundstücks und die ihm anhaftenden rechtlichen und tatsächlichen Vorteile und Lasten, die im Veräusserungsfalle auf den

neuen Eigentümer übergehen; einzig hiernach bestimmt sich der mutmasslich erzielbare Kaufpreis. Erlösändernde Faktoren, die nicht dem Grundstück anhaften, sondern in den besonderen Rechtsverhältnissen des gegenwärtigen Eigentümers begründet sind (wie z. B. Affektions- und Arrondierungswert oder durch Freundschaft bedingte Kaufpreisgestaltung), haben auf den Verkehrswert des Schätzungsobjekts begriffsgemäss keinen Einfluss (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 220 N 123 ff.; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 23. März 2012, 510 11 62, E. 3b).

2.7.2. Gemäss konstanter Praxis der Steuerverwaltung und des Steuergerichts ist der objektive Verkehrswert von unüberbauten Grundstücken nach der statistischen Methode zu ermitteln. Ausgangspunkt für die Verkehrswertschätzung nach der statistischen Methode bilden die vorhandenen Vergleichspreise. Dazu sind Vergleichspreise von Handänderungen unter Dritten heranzuziehen. Als vergleichbar können dabei Handänderungen gelten, welche Grundstücke betreffen, die zur Zeit des Bewertungsstichtags oder zuvor gehandelt wurden. Handänderungen, die erst nach dem Bewertungsstichtag erfolgt sind, können nur insofern berücksichtigt werden, als sie über eine bis zum Stichtag bestehende Preisentwicklung Auskunft geben. 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 (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 220 N 153 ff.; StGE vom 23. März 2012, 510 11 62, E. 3c). Verkäufe, die nach dem Bewertungsstichtag geschlossen werden, sind somit grundsätzlich nicht zu berücksichtigen (vgl. StGE Nr. 105/2001 vom 6. Juli 2001, E. 3b; StGE vom 12. Mai 2006, 510 06 1, E. 3a).

2.7.3. Der von der Steuerverwaltung bei den Gestehungskosten angewandte und vom Rekurrenten bestrittene abstrakte Verkehrswert im Zeitpunkt des Erwerbes ist eine Beweislastleichterung und gelangt nur zur Anwendung, sofern der Kaufpreis nicht nachweisbar ist. Zur Verkehrswertermittlung wird der flächengewichtete Durchschnittspreis des Statistischen Amtes Basel-Landschaft herangezogen. Dieser beruht auf abstrakten Durchschnittswerten von tatsächlichen Wohnbaulandverkäufen in einer Gemeinde in einem bestimmten Jahr und ist eine bewährte Methode, um den Landwert auf rechtsgleiche Art und Weise zu bestimmen. An den Durchschnittspreis wird nicht der Anspruch gestellt, dass er im Einzelfall dem tatsächlichen Quadratmeterpreis des jeweiligen Grundstücks im betreffenden Jahr exakt entspricht. Gemäss der Bodenpreisstatistik des Statistischen Amtes betrug der flächengewichtete durchschnittliche Bodenpreis in G. Fr. 414.– pro m². Dabei sind keine Preisausreisser nach unten oder nach oben feststellbar, die es rechtfertigen würden, ausnahmsweise vom statistischen Wert abzuweichen. Auch in den beiden vorangehenden und darauffolgenden Jahren lag der durchschnittliche Landwert in G. jeweils zwischen Fr. 412.– und Fr. 452.– pro m². Der vom Rekurrenten begehrte Landwert von Fr. 580.– pro m² scheint angesichts dieser Durchschnittswerte als unrealistisch. Das pauschalisierte Vorbringen des Vertreters im Rekurs sowie die in der Einsprache angestellten Berechnungen genügen nicht, um darzutun, weshalb im vorliegenden Fall von der kantonalen Steuerpraxis abgewichen werden sollte. Es wurden keine stichhaltigen Unterlagen beigebracht, welche den nach der statistischen Methode ermittelten Landwert widerlegen und als offensichtlich unrichtig erscheinen lassen (vgl. E. 2.5 und E. 2.6).

2.8. Im Ergebnis ist der von der Steuerverwaltung behelfsmässig herangezogene Landwert des Statistischen Amtes von Fr. 414.– pro m² nicht zu beanstanden, womit der Erwerbspreis der Parzelle Nr. 2 GB G. korrekt ermittelt und der Rekurs in diesem Punkt abzuweisen ist.

3. Weiter wird im vorliegenden Verfahren die Frage der Abzugsfähigkeit der AHV-Beiträge bei der Grundstückgewinnsteuer aufgeworfen.

3.1. Die Beiträge an die erste Säule sind bei der Einkommenssteuer als allgemeine Abzüge vollumfänglich abzugsfähig (vgl. § 29 Abs. 1 lit. h. StG; Art. 9 Abs. 2 lit. d des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 652.14]). Dies gilt für die selbständig, die unselbständig sowie die nicht erwerbstätigen Personen in gleicher Weise (Aeschbach, in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Aufl., Bern 2015, § 40 N 93; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., § 31 N 82). Nach Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung

(AHVG; SR 831.10) i.V.m. Art. 23 Abs. 1 der Verordnung vom 31. Oktober 1947 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV; SR 831.101) wird das Eigenkapital und das für die Berechnung der AHV-Beiträge massgebende Erwerbseinkommen selbstständig erwerbender Personen von der kantonalen Steuerverwaltung aufgrund der Veranlagung bei der direkten Bundessteuer ermittelt (vgl. Aeschbach, a.a.O., § 40 N 103.). Der Rekurrent wird bei der direkten Bundessteuer als gewerbsmässiger Liegenschaftshändler qualifiziert. Somit gilt er für die Zwecke der direkten Bundessteuer im Bereich der Liegenschaftserträge als selbstständig erwerbend. Diese Qualifikation gilt auch für die Zwecke der Staats- sowie Gemeindesteuer im Kanton Basel-Landschaft.

Der Kanton Basel-Landschaft wendet bei der Besteuerung von Gewinnen aus der Veräusserung von Grundstücken das monistische System der Grundstückgewinnsteuer an. Nach diesem System wird keine Unterscheidung zwischen Grundstücken des Privat- oder Geschäftsvermögens getroffen; vielmehr werden alle Gewinne, die bei Handänderungen an Grundstücken anfallen, von der Grundstückgewinnsteuer erfasst. Die Grundstückgewinne im Bereich des Geschäftsvermögens werden in diesem System von der Einkommens- bzw. Gewinnbesteuerung ausgeklammert und wie die Gewinne auf Grundstücken des Privatvermögens der Grundstückgewinnsteuer unterworfen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Vorbemerkungen zu §§ 216-226, N 5; vgl. Christen, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, Liestal 1998, S. 17 ff.; vgl. Wenk in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 71 N 5; StGE vom 20. November 2015, 510 15 54, E. 3).

Gemäss § 78 Abs. 2 StG sind bei der Grundstückgewinnsteuer diejenigen Aufwendungen auszuscheiden, welche bei der Einkommenssteuer als Abzug zugelassen sind. Neben dem Liegenschaftsunterhalt gehört dazu jeder sonstige Aufwand, der dort berücksichtigt wurde oder hätte berücksichtigt werden können. Es besteht kein Wahlrecht, wo die Aufwendungen geltend gemacht werden können.

Ausnahmsweise hat das Bundesgericht in seiner Entscheid vom 2. Dezember 1994 im interkantonalen Verhältnis zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bzw. der Schlechterstellung entschieden, dass der zufolge Veräusserung einer ausserkantonalen Liegenschaft des Geschäftsvermögens geschuldete AHV-Sonderbeitrag dem Liegenschaftskanton zuzuweisen ist (BGE 120 Ia 361, insb. E 6a ff.).

3.2. Vorliegend handelt es sich um einen rein innerkantonalen Liegenschaftsverkauf, womit keine Gefahr einer Doppelbesteuerung besteht und das obgenannte Urteil nicht einschlägig ist. Der Pflichtige ist aufgrund des Wohnsitzes im Kanton Basel-Landschaft hier unbeschränkt steuerpflichtig. Entsprechend sind die AHV-Beiträge unter den allgemeinen Abzügen bei der Einkommenssteuer zum Abzug zu bringen. Eine Verlegung der Abzüge in das System der Grundstückgewinnsteuer ist ausgeschlossen und resultiert auch nicht in einer sachfremden Abrechnung. Der Abzug der AHV-Beiträge bei der Berechnung der Grundstückgewinnsteuer ist nicht zu gewähren.

4. Nach dem Ausgeführten erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

Ausgangsgemäss hat der Rekurrent gestützt auf § 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) die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 3'500.– zu bezahlen und es ist ihm keine Parteientschädigung auszurichten (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...
4. ...