



Urteil vom 10. Januar 2020 (510 19 94)

Ermässigung bei selbstbewohnten Liegenschaften

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter P. Salathe, Steuer-
richter J. Felix, Gerichtsschreiberin N. Waldmeier

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

Rekurrenten

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Grundstückgewinnsteuer**

Sachverhalt:

A.

Die Pflichtigen erwarben im Jahr 1981 die Parzelle Nr. ww Grundbuch C.____. Damals war die Parzelle mit einem Einfamilienhaus an der X.____strasse 9 bebaut, in welchem die Pflichtigen bis im Jahr 2017 wohnten. Im März 2016 begründeten sie auf der Parzelle Nr. ww Stockwerkeigentum (Parzelle Nr. xx, 17/100 Miteigentum; Parzelle Nr. yy, 17/100 Miteigentum; Parzelle Nr. zz, 66/100 Miteigentum) und verkauften mit Vertrag vom 29. März 2016 die Stockwerkeigentumsparzelle Nr. xx an der Y.____strasse 10 an D.____ für Fr. 275'550.--. Die Parzelle Nr. xx beinhaltet einen Miteigentumsanteil von 17/100 an der Grundstücksparzelle Nr. ww mit Sonderrecht an der 3.5-Zimmerwohnung Nr. W1 im Erdgeschoss nebst Hobbyraum Nr. H1 im Untergeschoss. Daraufhin errichteten die Pflichtigen und D.____ im nördlichen Teil der Parzelle ein Zweifamilienhaus mit Autounterstand an der Y.____strasse 10. Im Jahr 2017 zogen die Pflichtigen vom Einfamilienhaus an der X.____strasse 9 in das Obergeschoss des Zweifamilienhauses an der Y.____strasse 10 (Nr. yy, 17/100 Miteigentum, mit Sonderrecht an der 3.5-Zimmerwohnung Nr. W2 im Obergeschoss, nebst Hobbyraum Nr. H2 im Untergeschoss).

Mit Veranlagungsverfügung vom 18. April 2018 wurde der steuerbare Grundstücksgewinn der Parzelle Nr. xx auf Fr. 121'265.-- und die Grundstücksgewinnsteuer auf Fr. 30'316.-- festgesetzt.

B.

Gegen diese Veranlagung erhoben die Pflichtigen mit Schreiben vom 1. Mai 2018 Einsprache und begehrten sinngemäss eine neue Veranlagung der Grundstücksgewinnsteuer unter Berücksichtigung einer Ermässigung für eine mehr als zwanzigjährige Selbstnutzung gemäss § 78^{bis} des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern vom 7. Februar 1974 (Steuergesetz, StG, SGS 331). Zur Begründung führten sie aus, sie seien seit dem 25. April 1980 im Besitz der betreffenden Liegenschaft und hätten folglich einen Anspruch auf eine entsprechende Ermässigung.

Mit Einspracheentscheid vom 5. August 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung machte sie u.a. geltend, dass die Pflichtigen die im Jahr 2016 verkaufte 3.5-Zimmerwohnung an der Y.____strasse 10 nie selbst bewohnt hätten, weswegen es bereits an der Voraussetzung der selbstbewohnten Liegenschaft mangle. Zudem sei das Mehrfamilienhaus, in dem die betreffende Wohnung sich befinde, erst im Jahr 2017 erbaut worden, womit es sich um einen Neubau handle und nicht um Altbesitz. Aus diesen Gründen gelange die Ermässigung nach § 78^{bis} Abs. 1 StG nicht zur Anwendung.

C.

Mit Schreiben vom 27. August 2019 erheben die Pflichtigen Rekurs und begehren erneut die neue Veranlagung der Grundstücksgewinnsteuer unter Berücksichtigung der Ermässigung im Sinne von § 78^{bis} Abs. 1 StG. Zur Begründung machen sie im Wesentlichen geltend, es sei unzutreffend, dass sie die 3.5-Zimmerwohnung an der Y.____strasse 10 verkauft hätten. Mit Vertrag vom 29. März 2016 hätten sie einen Teil ihres Landes an D.____ verkauft. Daraufhin hätten

die Pflichtigen und D.____ ihre Stockwerkeigentumswohnungen unabhängig voneinander errichtet, was die separat abgeschlossenen Werkverträge mit den am Bau beteiligten Unternehmen belegen würden. Das Einfamilienhaus an der X.____strasse 9 auf der Parzelle Nr. ww hätten sie über 20 Jahre, genauer 36 Jahre, bewohnt. Die ganze Parzelle sei selbstbewohnter Altbesitz, wozu auch der an D.____ veräusserte Landanteil gehöre.

Mit Vernehmlassung vom 14. Oktober 2019 beantragt die Steuerverwaltung erneut die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung verweist sie grundsätzlich auf die Ausführungen im Einspracheentscheid. Ferner führt sie aus, dass die Rekurrenten die 3.5-Zimmerwohnung an der Y.____strasse 10 im Gegensatz zum Einfamilienhaus an der X.____strasse 9 nie selbst bewohnt hätten. Damit fehle es bereits an der Grundvoraussetzung für eine Ermässigung gemäss § 78^{bis} Abs. 1 StG, nämlich dem «Selbstbewohnen».

Erwägungen:

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. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2.

Vorliegend ist zu beurteilen, ob bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer betreffend Parzelle Nr. xx Grundbuch C.____ eine Ermässigung gemäss § 78^{bis} Abs. 1 StG zu berücksichtigen ist.

2.1 Nach § 78^{bis} Abs. 1 StG ermässigt sich der Grundstückgewinn bei der Veräusserung von selbstbewohnten Liegenschaften für jedes nach dem 20. Besitzesjahr nachgewiesene Jahr der Selbstbenutzung um Fr. 5'000.--, höchstens jedoch um Fr. 50'000.--, sofern der Veräusserer die Liegenschaft während mindestens 20 Jahren zu Eigentum besessen hat.

Die Entlastung des Altbesitzes war insbesondere als Ausgleich gedacht zur Verschärfung der nur noch hälftigen Berücksichtigung der Geldwertveränderung auf nach dem 1. Januar 1991 realisierten Grundstücksgewinnen. Ebenso sollte die Bestimmung älteren Steuerpflichtigen entgegenkommen, die z.B. wegen des Umzugs in ein Altersheim kein selbstgenutztes Wohneigentum mehr erwerben und deshalb von dessen steuerlicher Privilegierung (im Sinne eines Aufschubs der Grundstückgewinnsteuer) nicht mehr profitieren können (PETER CHRISTEN, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, Liestal 1998, S. 204).

2.2. Bevor die eigentliche Rechtsfrage behandelt wird, ist auf das Vorbringen der Rekurrenten einzugehen, wonach sie nicht die 3.5-Zimmerwohnung an der Y.____strasse 10, sondern bloss einen Teil ihres Grundstücks verkauft hätten.

Da einem öffentlich beurkundeten Vertrag eine erhöhte Beweiskraft zukommt (vgl. Art. 9 Abs. 1 ZGB), ist für die vorliegende Veranlagung der Grundstücksgewinnsteuer der Kaufvertrag vom 29. März 2016 massgebend. Das Gericht und die Steuerverwaltung sind an den Inhalt der Urkunde gebunden, selbst wenn dieser nicht dem entsprechen sollte, was die Rekurrenten eigentlich zu beurkunden beabsichtigten. Dem Kaufvertrag zufolge haben die Rekurrenten einen Miteigentumsanteil von 17/100 an der Parzelle Nr. ww, enthalten im Stockwerkeigentum Nr. xx mit Sonderrecht an der 3.5-Zimmerwohnung Nr. W1 im Erdgeschoss nebst Hobbyraum Nr. H1 im Untergeschoss, verkauft. Die Urkunde ist so zu verstehen, dass die Rekurrenten eine fertig erstellte Wohnung im Erdgeschoss des Zweifamilienhauses verkauft haben. Dabei ist irrelevant, dass das Zweifamilienhaus im Zeitpunkt des Verkaufs noch gar nicht errichtet worden ist und dass die Rekurrenten und die Käuferin des Stockwerkeigentums eigene Werkverträge abgeschlossen hatten zum Bau ihrer jeweiligen Wohnung im Erdgeschoss bzw. im Obergeschoss des Zweifamilienhauses. Dies deutet lediglich darauf hin, dass der öffentlich beurkundete Kaufvertrag allenfalls nicht vollumfänglich dem Willen der Rekurrenten entsprechen könnte. Selbst wenn der Kaufvertrag so ausgestaltet wäre, wie von den Rekurrenten vorgebracht, würde dies jedoch am Ausgang des vorliegenden Falles nichts ändern, wie die nachfolgenden Ausführungen zeigen.

2.3. Um in den Genuss einer Ermässigung nach § 78^{bis} Abs. 1 StG zu gelangen, müssen die Veräusserer die Liegenschaft während mindestens 20 Jahren zu Eigentum besessen und selbst bewohnt haben.

Bis zum Verkauf des Stockwerkeigentums Nr. xx im Jahr 2016 waren die Rekurrenten Alleineigentümer der Liegenschaft Nr. ww. Sie wohnten während 36 Jahren im Einfamilienhaus im südlichen Teil der Parzelle, bevor sie im Jahr 2017 in das Obergeschoss des neu errichteten Zweifamilienhauses im nördlichen Teil der Parzelle zogen. Die verkaufte 3.5-Zimmerwohnung im Erdgeschoss des Zweifamilienhauses an der Y.____strasse 10 haben die Rekurrenten nie selbst bewohnt, was angesichts der Tatsache, dass es sich um einen Neubau handelt, naturgemäss auch gar nicht möglich ist. Praxisgemäss und in konstanter Rechtsprechung ist mit § 78^{bis} Abs. 1 StG ein Wohnhaus gemeint, welches selbst bewohnt sein kann und muss. Folglich gelangt § 78^{bis} Abs. 1 StG nicht zur Anwendung, wenn wie vorliegend nur *das Grundstück*, auf dem eine Wohnbaute errichtet wird, 20 Jahre selbst besessen wurde und nicht auch die eigentliche Wohnbaute. Es findet demnach keine steuerliche Privilegierung statt, wenn jemand bloss einen Teil eines (teilweise) selbstbewohnten Grundstücks verkauft.

3.

Eine Ermässigung des Grundstücksgewinns nach § 78^{bis} Abs. 1 StG kommt nach dem Ausgeführten nicht in Frage, weshalb sich der Rekurs als unbegründet erweist und abzuweisen ist.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Rekurrenten die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'500.-- zu bezahlen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [Verwaltungsprozessordnung, VPO, SGS 271]).

Demgemäss erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Die Rekurrenten haben die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'500.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

3.

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