

Einkommenssteuer

Keine ausschliesslich wertvermehrenden Investitionen bei Renovationsstau

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 16. September 2022

Werterhaltende Kosten für die Sanierung einer Liegenschaft können nicht – als Gestehungskosten – bei der Grundstückgewinn-, sondern nur bei der Einkommenssteuer abgezogen werden. Es besteht diesbezüglich kein Wahlrecht. Selbst wenn sich über die Jahre hinweg ein grosser Renovationsstau ergeben hat, sind diese Kosten gemäss dem Merkblatt der Steuerverwaltung aufzuteilen in einen werterhaltenden und einen wertvermehrenden Anteil. Eine alleinige Zuteilung zu den Gestehungskosten bei der Grundstückgewinnsteuer wäre weder sachgerecht noch gesetzeskonform.

Sachverhalt:

A. Die Pflichtigen erwarben am 2. August 2018 die Parzelle Nr. 001, GB X. Sie renovierten die Liegenschaft und verkauften diese per 1. April 2020. Mit Veranlagungsverfügung Nr. 20/001 vom 11. Oktober 2021 wurde der steuerbare Grundstückgewinn auf Fr. 415'541.– festgesetzt. Nach einem Zuschlag für die 20-monatige Besitzdauer resultierte eine Grundstückgewinnsteuer von Fr. 173'141.–.

B. Der damalige Vertreter der Pflichtigen erhob mit Eingabe vom 10. November 2021 Einsprache und begehrte unter o/e-Kostenfolge, es sei die Veranlagungsverfügung vom 11. Oktober 2021 aufzuheben und eine rektifizierte Veranlagungsverfügung unter Berücksichtigung aller geltend gemachten wertvermehrenden Aufwendungen zu erlassen. In der Einsprachebegründung vom 29. Dezember 2021 machte der neue Vertreter einleitend u. a. geltend, bei der streitbetroffenen Liegenschaft habe es sich um ein renovationsbedürftiges 4.5-Zimmer-Einfamilienhaus mit Baujahr 1959 gehandelt. Seit diesem Jahr seien von den früheren Eigentümern keine werterhaltenden Aufwendungen getätigt worden. Die Pflichtigen hätten die Liegenschaft mit der Absicht gekauft, diese zu renovieren und anschliessend wieder zu verkaufen. Weil die Liegenschaft offensichtlich sanierungsbedürftig gewesen sei, seien die getätigten Bauarbeiten nicht bloss werterhaltend, sondern wertvermehrend. Dies belege insbesondere auch der Umstand, dass die Pflichtigen die Liegenschaft nach 20 Monaten zu einem Preis von Fr. 1'560'000.– (Erwerbspreis: Fr. 995'000.–) hätten verkaufen können. Diese Wertsteigerung könne nicht mit gestiegenen Liegenschaftspreisen erklärt werden, sondern sei auf die von den Einsprechern getätigten Investitionen in die Liegenschaft zurückzuführen. Es sei offensichtlich, dass eine Wertsteigerung des Grundstücks während 20 Monaten um rund 157 % nicht ohne Zutun der Eigentümer entstanden sei. Eine andere Beurteilung wäre ohne gesetzliche Grundlage, unverhältnismässig und geradezu willkürlich, zumal eine Steuer für einen Grundstückgewinn erhoben würde, die zusammen mit den getätigten wertvermehrenden Investitionen zu einem Verlust der Pflichtigen durch den Verkauf der Liegenschaft führen würde. In der Folge führte der Vertreter der Pflichtigen die einzelnen beanstandeten Positionen mit entsprechender Begründung auf.

Mit Entscheid vom 8. Februar 2022 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Sie habe die geltend gemachten Aufwendungen anhand des Merkblatts «Liegenschaftsunterhalt, Energiespar- und Umweltschutzmassnahmen» geprüft. Dieses Merkblatt sei anzuwenden, denn in dem in der Einsprache erwähnten Entscheid Nr. 158/2000 des Steuergerichts Basel-Landschaft vom 15. Dezember 2000, sei gerade nicht die Rede davon, sämtliche Kosten ab Antritt einfach zu geben, sondern jede Rechnung einzeln anhand des Merkblatts zu prüfen. Auch liege aufgrund des niedrigen Sanierungsbetrags in Relation zum Verkaufspreis allein keine Totalsanierung vor, da die Liegenschaft hierzu völlig um- oder ausgebaut, ja sogar völlig entkernt worden sein müsse. Zudem würden Renovationen, welche sich über Jahrzehnte angestaut hätten, auch wenn sie später ausgeführt würden, keinen werterhöhenden, sondern nur werterhaltenden Charakter aufweisen. Damit sei auch die Argumentation des Vertreters, man habe durch die Renovationen einen dauerhaften Mehrwert geschaffen, wenig hilfreich. Weiter sei auf den eingereichten Fotos zu sehen, dass die Liegenschaft vor der Renovation nicht in einem baufälligen oder gar abrisswürdigen Zustand gewesen sei, vielmehr sei eine Anpassung der Ausstattung einer Wohnung an den üblichen Ausbaustandard vorgenommen worden, die deutlich überwiegend als werterhaltend zu beurteilen sei. Nach Prüfung anhand des Merkblatts könnten Fr. 48'450.– neu als

zusätzliche wertvermehrnde Aufwendungen berücksichtigt werden. Die Qualifikation der weiteren Kosten sei nicht zu beanstanden. So würde es sich bei den geltend gemachten Kosten insbesondere um Unterhaltskosten, Reparatur oder gleichwertigen Ersatz handeln oder die Kosten zu den allgemeinen Lebenshaltungskosten gehören. Im Übrigen seien die Kosten für das Aufschalten des Inserats auf Immo Scout 24 sowie die Grundbuchgebühren und Notariatskosten bereits berücksichtigt worden.

C. Die Pflichtigen lassen mit Eingabe vom 14. März 2022 Rekurs erheben und beantragen unter o/e-Kostenfolge die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 8. Februar 2022 und der Veranlagungsverfügung vom 11. Oktober 2022 sowie den Erlass einer rektifizierten Veranlagungsverfügung unter Berücksichtigung aller geltend gemachten wertvermehrnden Aufwendungen. Eventualiter sei die Angelegenheit zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Ergänzend zur Begründung in der Einsprache wird insbesondere ausgeführt, es sei das Kongruenzprinzip zu beachten, wonach sich der Erlös und der Anlagewert auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück zu beziehen hätten. Habe sich dessen tatsächliche oder rechtliche Beschaffenheit während der massgebenden Besitzdauer geändert, so seien durch Zu- oder Abrechnungen vergleichbare Verhältnisse herzustellen. Im vorliegenden Fall hätten die Rekurrenten in der Liegenschaft sämtliche Böden, sanitären Einrichtungen, Fenster, die Heizung, die Bäder, die Einbaumöbel, die elektrische Erschliessung und Ausstattung sowie die Storen/Rollläden ersetzt und den Garten neugestaltet. Die Liegenschaft sei umfassend renoviert worden. Die Vorinstanz habe es unterlassen, die von den Rekurrenten bereits in der Einsprache geforderte Gegenüberstellung der Substanz der Liegenschaft im Zeitpunkt des Erwerbs mit der Substanz im Zeitpunkt der Veräusserung vorzunehmen. Sie habe das Kongruenzprinzip in gravierender Art und Weise verletzt. Für die Rekurrenten sei nicht der ursprüngliche Ausbauzustand bzw. der ursprüngliche Zustand der Liegenschaft massgebend, sondern der Zustand, in welchem die Rekurrenten die Liegenschaft gekauft hätten. Dieser Zustand weiche erheblich vom Zustand ab, in welchem die Rekurrenten die Liegenschaft 20 Monate nach dem Erwerb und nach erfolgter umfassender Renovation weiterveräussert hätten. Im Übrigen sei das von der Vorinstanz beigezogene Merkblatt als Verwaltungsverordnung zu qualifizieren und die Gerichte an solche nicht gebunden. Die Anwendung des Merkblatts im vorliegenden konkreten Einzelfall sei gesetzeswidrig, da die Berücksichtigung zu einer Auslegung der Gesetzesvorgaben führen würde, welche in diametralem Widerspruch zum Kongruenzprinzip, zur Gesetzesvorschrift und zum Grundgedanken der Grundstückgewinnsteuer stehe. In der Folge führte der Vertreter der Rekurrenten abermals die einzelnen Positionen mit entsprechender Begründung auf.

Die Steuerverwaltung schliesst mit Vernehmlassung vom 4. Juni 2022 auf Abweisung des Rekurses. Sie führt zunächst insbesondere aus, im vorliegenden Fall gehe es um die Fragestellung, ob bei einer Gesamtanierung einer Liegenschaft die Pflichtigen die Möglichkeit hätten bzw. gehabt hätten, auf eine Geltendmachung von werterhaltenden Investitionen bei den direkten Steuern zu verzichten und im Gegenzug sämtliche Kosten bei einem späteren Verkauf bei der Grundstückgewinnsteuer als wertvermehrnde Investitionen in Abzug zu bringen, oder ob im Einzelfall zu prüfen sei, welche Kosten werterhaltender und welche wertvermehrender Natur seien. Der pauschale Verweis, dass die Liegenschaft zu einem höheren Preis habe verkauft werden können, als wie sie erworben worden sei, greife zu kurz. Anders sähe die Beurteilung bei einem faktischen / wirtschaftlichen Neubau aus, wobei dies vorliegend aus offensichtlichen Gründen weder geltend gemacht worden sei noch zur Diskussion stehe. Ein Vergleich der Gebäudeversicherungsschätzungen aus dem Jahr 1991 und 2019 zeige eine Differenz von lediglich Fr. 66'000.–. Daraus sei ersichtlich, dass die Gebäudeversicherung in ihrer Schätzung aus dem Jahr 2019 von weniger als Fr. 100'000.– wertvermehrnden Investitionen ausgegangen sei. Des Weiteren würden die Erfahrung der Steuerverwaltung sowie die statistischen Daten zeigen, dass vom Jahr 2018 bis 2020 allein der durchschnittliche Landpreis für Wohnbauland in der Gemeinde X. um Fr. 205.– pro Quadratmeter gestiegen sei. Aufgrund des relativ moderaten Erwerbspreises gehe die Steuerverwaltung deshalb davon aus, dass die Rekurrenten die Liegenschaft «unterpreislich» hätten erwerben können. Die von der Steuerverwaltung im einzelnen geprüften Positionen seien korrekt und nicht zu beanstanden. Inwiefern insbesondere der Einbau von Holzfenstern, der Ersatz der Eingangstüre und der Heizungsanlage, die Malerarbeiten oder auch die Renovation von Küche und Badezimmer wertvermehrnden Charakter haben sollen, sei nach wie vor nicht nachgewiesen und erschliesse sich der Steuerverwaltung nicht.

Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen und Vorbringen fest.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 Abs. 1 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.– übersteigt, von der Fünferkammer des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend strittig ist die Höhe des steuerbaren Grundstückgewinns.

2.1. Der Grundstückgewinn ist nach § 75 Abs. 1 StG der Betrag, um den der Veräusserungserlös die Gestehungskosten (Erwerbspreis und wertvermehrnde Aufwendungen) übersteigt. Gemäss § 78 Abs. 1 lit. a StG gelten als Aufwendungen u. a. Kosten für Bauten, Umbauten, Bodenmeliorationen und andere dauernde Verbesserungen, die eine Werterhöhung des Grundstückes bewirkt haben. Als werterhöhend bzw. wertvermehrend gelten Aufwendungen, die nach der Erfahrung objektiv geeignet sind, den Grundstückswert in tatsächlicher oder rechtlicher Hinsicht dauernd zu verbessern. Davon abzugrenzen sind werterhaltende Aufwendungen. Diese bewahren ein Grundstück längerfristig im bisherigen Zustand und bilden keine Anlagekosten, sondern sind als Gewinnungskosten bei der Einkommenssteuer abzugsfähig. Die Abgrenzung zwischen Werterhaltung und Wertvermehrung erfolgt nach objektiv-technischen Kriterien. Vergleichsmassstab bildet dabei nicht der Wert des Grundstücks insgesamt, sondern derjenige der konkret instand gehaltenen oder ersetzten Installation (vgl. zum Ganzen Zweifel/Hunziker/Margraf/Oesterheld, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2021, § 10 N 149 f.).

2.2. Aufwendungen, die bereits bei der Einkommenssteuer bzw. Ertragssteuer als Abzüge berücksichtigt worden sind, können gemäss § 78 Abs. 2 StG bei der Grundstückgewinnsteuer nicht mehr geltend gemacht werden. Aufwendungen für Liegenschaften können somit entweder bei der Einkommenssteuer abgezogen werden oder bei der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten geltend gemacht werden. Liegenschaftskosten, welche im Verfahren betreffend die Einkommenssteuern aus irgendwelchen Gründen nicht zum Abzug gelangt sind, qualifizieren aber nicht automatisch als Anlagekosten und kommen damit bei einer allfälligen späteren Beurteilung der Grundstückgewinnsteuern nicht zwangsläufig zum Zug. Es besteht mithin gerade kein Wahlrecht, ob die Kosten entweder bei der Grundstückgewinnsteuer oder bei der Einkommenssteuer geltend gemacht werden. Die steuerpflichtige Person kann zudem die Anrechnung von Unterhaltsaufwendungen beim Grundstückgewinn auch nicht dadurch erzwingen, dass sie auf den Abzug dieser Auslagen bei der Einkommenssteuer verzichtet: (Werterhaltende) Unterhaltskosten, welche aus irgendwelchen Gründen bei der ordentlichen Einkommenssteuer nicht abgezogen wurden, können nicht nachträglich als Anlagekosten beim Grundstückgewinn berücksichtigt werden (Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 4. Mai 2018, 510 17 124, E. 2.2, m.w.H.).

2.3. Während der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich dem Steuerpflichtigen obliegt, ist der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen von der Steuerbehörde zu erbringen. Der Pflichtige hat die steuermindernde Tatsache nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (BGE 140 II 248, E. 3.5; Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. Zürich 2016, S. 519; Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2018, § 19 N 8 f.; StGE vom 10. Februar 2017, 510 16 84, E. 4a).

2.4. Vorliegend kauften die Rekurrenten die streitbetroffene Liegenschaft mit Baujahr 1959 im Jahr 2018 für Fr. 995'000.–. Sie renovierten das Haus umfassend und machten mit dem Meldeformular zur Grundstückgewinnsteuer vom 12. Juni 2020 wertvermehrnde Aufwendungen im Umfang von Fr. 399'730.– geltend, was den gesamten Renovationskosten entspricht. Ihr Vertreter stellt sich zusammenfassend auf den Standpunkt, aufgrund des Kongruenzprinzips sei der Zustand und der objektive Wert des Grundstücks im Zeitpunkt des Antritts mit dem Zustand und dem Wert des Grundstücks im Zeitpunkt der Veräusserung zu vergleichen. Als die Rekurrenten die Liegenschaft gekauft hätten, sei diese in einem renovationsbedürftigen Zustand gewesen. Durch die Renovationsarbeiten hätte eine Substanzverbesserung stattgefunden, weswegen diese insgesamt als wertvermehrend zu qualifizieren

seien. Diese Überlegungen vermögen nicht zu überzeugen. So können vorliegend nicht mit einem pauschalen Verweis auf das Kongruenzprinzip und einer angeblichen Substanzverbesserung die gesamten Renovationskosten als wertvermehrende Aufwendungen qualifiziert werden. Der Vertreter der Rekurrenten übersieht insbesondere, dass Renovationen, welche sich über Jahrzehnte angestaut haben, auch wenn sie später ausgeführt werden, grundsätzlich keinen werterhöhenden, sondern nur werterhaltenden Charakter aufweisen. Die Anpassung der Ausstattung einer Wohnung an den üblichen Ausbaustandard stellt keine Wertvermehrung dar (vgl. StGE vom 23. Oktober 2020, 510 20 63, E. 4.1, publ. in: Basellandschaftliche Steuerpraxis [BLStPra] 2/2021 S. 15 ff.). Im Übrigen haben es sich die Rekurrenten selbst zuzuschreiben, wenn sie bei der ordentlichen Einkommenssteuer keine (werterhaltenden) Kosten geltend gemacht haben. Dieses Unterlassen führt nicht automatisch dazu, dass die Baukosten nun vorliegend betreffend die Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen sind (vgl. E. 2.2 hiavor).

Was der Vertreter der Rekurrenten begehrt, erinnert an die sog. Dumont-Praxis. Nach dieser Praxis waren auf Bundesebene die kurz nach Anschaffung eines Grundstückes vorgenommenen Aufwendungen, welche der Steuerpflichtige zur Instandstellung einer neuerworbenen, vom bisherigen Erwerber vernachlässigten Liegenschaft aufwenden musste, während der ersten fünf Jahre, als Unterhaltskosten nicht abziehbar (vgl. BGE 99 Ib 362; 123 II 218). Der Gesetzgeber hat die Dumont-Praxis (mit Inkrafttreten von Art. 32 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG; SR 642.11] resp. Art. 9 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14] neu per 1. Januar 2010) abgeschafft. Der Kanton Basel-Landschaft hat die Dumont-Praxis zudem nicht angewendet (vgl. Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates, Einschränkungen der Dumont-Praxis vom 3. September 2007).

2.5. Weiter ist auf den sog. wirtschaftlichen Neubau hinzuweisen. Von einem wirtschaftlichen Neubau kann gesprochen werden, wenn die "Renovation" umfangmässig eine Totalsanierung darstellt und wirtschaftlich einem Neubau gleichkommt. Trifft dies zu, ist von Anlagekosten (§ 75 Abs. 1 StG; Art. 12 Abs. 1 StHG) und nicht von Unterhaltskosten (§ 29 Abs. 1 lit. e StG; Art. 9 Abs. 3 StHG) auszugehen. Das Bundesgericht hat zum wirtschaftlichen Neubau mehrere Kriterien entwickelt. Von einem wirtschaftlichen Neubau ist demnach etwa auszugehen, wenn das Investitionsvolumen die Anschaffungskosten übersteigt, sodass von Herstellungskosten zu sprechen ist, wenn die Gebäudehülle ersetzt wird oder eine Aushöhlung des Gebäudes oder von Gebäudeteilen mit Neugestaltung der Innenraumeinteilung vorgenommen wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C_425/2020 vom 13. Juli 2020, E. 3.5.2 f.).

Aus den Akten geht hervor, dass die Liegenschaft umfassend saniert wurde. Es wurde hingegen weder die Gebäudehülle ersetzt, noch wurde das Gebäude ausgehöhlt und die Grundrisse verändert. Ausserdem übersteigt das Investitionsvolumen die Anlagekosten nicht: Der Erwerbspreis lag bei Fr. 995'000.– und investiert wurde weniger als die Hälfte dieses Betrags. Daraus folgt, dass die Annahme eines wirtschaftlichen Neubaus vorliegend ausgeschlossen ist. Er wurde somit auch zu Recht vom Vertreter der Rekurrenten nicht geltend gemacht.

2.6. Aufgrund des Gesagten kann festgehalten werden, dass die gesamten Renovationskosten vorliegend nicht pauschal als wertvermehrende Aufwendungen zu qualifizieren sind. Vielmehr sind die einzelnen Positionen in werterhaltende und wertvermehrende Aufwendungen zu unterteilen. Entgegen der Ansicht des Vertreters der Rekurrenten hat die Steuerverwaltung die Prüfung der einzelnen Positionen zu Recht anhand des Merkblatts zu Liegenschaftsunterhalt, Energiesparmassnahmen, Umwelt- und Lärmschutzmassnahmen, Denkmalpflege der kantonalen Steuerverwaltung (nachfolgend: Merkblatt) vorgenommen. So handelt es sich zwar bei diesem Merkblatt um eine Verwaltungsverordnung, an welche das Steuergericht nicht gebunden ist (StGE vom 15. Dezember 2000, 158/2000, E. 5). 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 (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). Das Steuergericht stellt nach konstanter Praxis auf das Merkblatt ab (vgl. StGE vom 4. Mai 2018, 510 17 124, E. 2.2; StGE vom 9. September 2016, 510 16 30, E. 2c). Es ist

kein Grund ersichtlich, weshalb im vorliegenden Fall das Merkblatt keine Anwendung finden sollte. So ist insbesondere unerheblich, dass das im Jahr 2018 gekaufte Haus noch den Ausbaustandard vom Baujahr 1959 aufgewiesen hat. Im Übrigen ist die Anwendung des Merkblatts nicht gesetzeswidrig; vor allem hat die Steuerverwaltung das Kongruenzprinzip nicht verletzt.

2.7. Der Vertreter der Rekurrenten geht in der Rekursbegründung auf die einzelnen Rechnungen ein, begründet die behauptete Wertvermehrung jedoch im Wesentlichen mit der eingetretenen Substanzverbesserung. Alleine mit dieser Begründung und aufgrund der Tatsache, dass die Liegenschaft teurer verkauft wurde, lässt sich allerdings noch keine Wertvermehrung nachweisen. So könnte die Wertsteigerung beispielsweise auch aufgrund der Marktsituation eingetreten sein. Eine substantiierte Begründung zu den einzelnen Aufwendungen, weshalb sie wertvermehrend sein sollen, fehlt. Aufgrund der Beweislastverteilung im Steuerrecht (vgl. E. 2.3. hiervor) wäre es an den Rekurrenten gewesen, dies substantiiert nachzuweisen. Infolgedessen rechtfertigt sich vorliegend eine pauschale Betrachtung und es wird nicht näher auf die einzelnen Positionen eingegangen. Zudem ist zu beachten, dass die Steuerverwaltung bei der Zuteilung der Kosten über ein gewisses Ermessen verfügt. In dieses Ermessen greift das Steuergericht nicht ohne Not ein. So hat denn auch eine summarische Überprüfung der einzelnen Positionen anhand des Merkblatts ergeben, dass die Einteilung der Steuerverwaltung in werterhaltende und wertvermehrende Aufwendungen als plausibel und angemessen erscheint.

2.8. Letztlich ist auf den Einwand des Vertreters der Rekurrenten anlässlich der heutigen Verhandlung einzugehen, wonach eine Berechnung anhand der statistischen Werte eine Wertvermehrung begründe. Dabei setzt der Vertreter der Rekurrenten zunächst die statistischen durchschnittlichen Quadratmeterpreise der Gemeinde X. der Jahre 2018 und 2020 zueinander in Bezug. Daraus resultiere ein Faktor von 1.1062. Bei Multiplikation des Erwerbspreises der Liegenschaft von Fr. 995'000.– mit diesem Faktor, resultiere ein Wert von Fr. 1'100'669.–. Würden zu diesem Wert die als wertvermehrend geltend gemachten Investitionen in Höhe von Fr. 474'296.– addiert, ergebe dies Fr. 1'574'965.–. Damit verbleibe lediglich eine Differenz von Fr. 14'965.– resp. eine Abweichung von weniger als 1 % zum tatsächlichen Veräusserungspreis von Fr. 1'560'000.–. Im Übrigen stellt er sich auf den Standpunkt, die statistischen Landpreise seien für die streitbetroffene Liegenschaft weit zu hoch.

Dieser Einwand zielt ins Leere. So ist es vorliegend nicht möglich, unter Bezugnahme auf die statistischen Werte darzulegen, dass Kosten wertvermehrenden Charakter haben. Es ist an den Rekurrenten, eine Wertvermehrung substantiiert nachzuweisen (vgl. E. 2.3. hiervor). Das blosses Abstellen auf statistische Werte genügt diesen Beweisanforderungen nicht. Im Übrigen werden statistische Werte insbesondere herangezogen, wenn keine tatsächlichen Werte (mehr) vorhanden sind. Vorliegend ist eine konkrete Betrachtung möglich, indem die einzelnen Aufwendungen geprüft werden und in wertvermehrende und werterhaltende Ausgaben unterteilt werden. Diese Überprüfung wurde denn auch durch die Steuerverwaltung vorgenommen.

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

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 3'500.– aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]). Eine Parteientschädigung wird im Unterliegensfall nicht entrichtet (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

Demnach wird erkannt:

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