

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C_780/2014

Urteil vom 29. April 2015

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Bundesrichterin Aubry Girardin,
Gerichtsschreiber Mösching.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,

2. B.A. _____,

Beschwerdeführer, beide vertreten durch Advokaten Dr. Markus W. Stadlin und Christian Hochstrasser,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt.

Gegenstand

Grundstückgewinnsteuerveranlagung 2009,

Beschwerde gegen das Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 26. Juni 2014.

Sachverhalt:

A.

A.A. _____ und B.A. _____ waren Eigentümer der Liegenschaft Bahnhofstrasse 1 in U. _____, welche am 3. Februar 2008 einen erheblichen Brandschaden erlitten hat. Für die Kosten des Wiederaufbaus kam im Wesentlichen die Gebäudeversicherung des Kantons Basel-Stadt auf. Mit einem als "Kaufvertrag (ausgleichungsbedürftiger Erbvorbezug)" betitelten Vertrag vom 6. Februar 2009 übertrugen A.A. _____ und B.A. _____ die Liegenschaft ihrem Sohn C. _____. In ihrer Steuererklärung vom 12. Oktober 2009 wiesen die Rekurrenten einen Verkaufspreis der Liegenschaft in Höhe von Fr. und einen Grundstücksverlust von Fr. aus. Nach erfolgter Änderungsanzeige setzte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt mit Veranlagungsverfügung vom 13. Januar 2010 auf Basis eines Grundstückgewinns von Fr. und unter Berücksichtigung des Besitzdauerabzuges von 60% einen Steuerbetrag von Fr. fest.

B.

Auf Einsprache der Beschwerdeführer hin reduzierte die Steuerverwaltung den errechneten Steuergewinn auf Fr. Sie verneinte gleichzeitig den geltend gemachten Aufschubtatbestand und bestimmte die Grundstückgewinnsteuer neu auf Fr. Gegen diesen Entscheid erhoben die Beschwerdeführer Rekurs. Die Steuerrekurskommission hiess diesen mit Bescheid vom 19. Januar 2012 teilweise gut und legte den Grundstückgewinn auf Fr. fest. Dagegen gelangten A.A. _____ und B.A. _____ an das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht, welches den Rekurs am 26. Juni 2014 teilweise guthiess und die Sache zur Neuurteilung im Sinne der Erwägungen an die Steuerverwaltung zurückwies.

C.

A.A._____ und B.A._____ legen mit Eingabe vom 8. September 2014 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht ein. Sie beantragen, das Urteil des kantonalen Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt sei aufzuheben und von der Veranlagung einer kantonalen und kommunalen Grundstückgewinnsteuer sei abzusehen.

Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt beantragt in ihrer Vernehmlassung die Abweisung der Beschwerde. Das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt stellt den Antrag, die Beschwerde sei abzuweisen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtet auf die Stellung eines Antrages.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig gegen einen (End-) Entscheid einer letzten oberen kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts, soweit kein Ausschlussgrund vorliegt (Art. 82 lit. a, Art. 83, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 BGG i.V.m. Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG, SR 642.14]). Angefochten ist vorliegend ein Rückweisungsentscheid. Bei solchen handelt es sich um Endentscheide, wenn der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, kein Entscheidungsspielraum mehr verbleibt und die Rückweisung nur der (rechnerischen) Umsetzung der oberinstanzlichen Anordnungen dient (BGE 134 II 124 E. 1.3 S. 127 mit Hinweisen). Der streitbetroffene Entscheid erfüllt diese Voraussetzungen und kann damit unmittelbar beim Bundesgericht angefochten werden. Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG), doch prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind (BGE 138 I 274 E. 1.6 S. 280 f. mit Hinweis). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht untersucht es in jedem Fall nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG). Das Bundesgericht prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts durch die kantonalen Instanzen an sich mit freier Kognition, ebenso, wie es dies im Fall von Bundesrecht täte. In den Bereichen, in welchen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts indessen im Wesentlichen auf Willkür, und gelten die erhöhten Rügeanforderungen des Art. 106 Abs. 2 BGG (BGE 134 II 207 E. 2 S. 209 f.; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C_705/2011 vom 26. April 2012 E. 1.5.2 mit Hinweisen).

1.3. Willkür in der Rechtsanwendung liegt vor, wenn der angefochtene Entscheid offensichtlich unhaltbar ist, mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch steht, eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass verletzt oder in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwiderläuft. Das Bundesgericht hebt einen Entscheid jedoch nur auf, wenn nicht bloss die Begründung, sondern auch das Ergebnis unhaltbar ist. Dass eine andere Lösung ebenfalls als vertretbar oder gar zutreffender erscheint, genügt nicht (BGE 138 I 49 E. 7.1 S. 51; 137 I 1 E. 2.4 S. 5; 136 I 316 E. 2.2.2 S. 318 f.).

2.

Die Beschwerdeführer rügen die Verletzung von Art. 18 Abs. 1 OR sowie gegebenenfalls Art. 2 Abs. 1 ZGB. Die Vorinstanz habe den zivilrechtlichen Sachverhalt, welcher der Steuererhebung zugrunde liegt, rechtlich nicht zutreffend gewürdigt. Sie habe es versäumt, den übereinstimmenden tatsächlichen Willen der Beschwerdeführer und ihres Sohnes beim Abschluss des Vertrages am 6. Februar 2009 richtig zu ermitteln. Die Vorinstanz habe deshalb den Vertrag fälschlicherweise als Kaufvertrag im Sinne der obligationenrechtlichen Bestimmungen und nicht als "teilweisen Erbvorbezug" im Sinne von § 105 Abs. 1 lit. d des Gesetzes (des Kantons Basel-Stadt) vom 12. April 2000 über die direkten Steuern (Steuergesetz, StG/BS; SG 640.100) qualifiziert, welcher einen Steueraufscher zur Folge hätte. Die Vorinstanz begründet ihre Einschätzung des Vertrages damit, dass sich bei der Gestaltung der Grundstückübertragung das Vermögen der Beschwerdeführer nicht verkleinert habe und deshalb kein (teilweise) unentgeltlicher Erbvorbezug vorliegen könne.

2.1. Mit dem als "Kaufvertrag (als ausgleichspflichtiger Erbvorbezug) " betitelten Vertrag erklärten die Verkäufer ihre Absicht, "im Rahmen" ihrer "güter- und erbrechtlichen Nachfolgeplanung" die Liegenschaft auf ihren Sohn C._____ "als gegenüber seinen Geschwistern ausgleichspflichtigen Erbvorbezug" zu übertragen. Zu diesem Zweck wurde unter den Parteien vereinbart, "dass C._____ den anrechenbaren Übertragungswert, hier Kaufpreis genannt, in Form eines unverzinslichen Darlehens mit Laufzeit bis zum Tod des zweitversterbenden Ehegatten stehen lassen soll" (Ziff. 1). Demgemäss verkauften die Beschwerdeführer die Liegenschaft zum "Kaufpreis" von Fr. an ihren Sohn. Dieser wurde "reguliert durch befreiende Schuldübernahme bezüglich der auf dem Kaufobjekt lastenden Hypothekendarlehen in Höhe Fr. (...) sowie Einräumung eines auf den Tod des Zweitversterbenden der Verkäufer gestellten unverzinslichen und nicht sicherzustellenden Verkäufendarlehens in Höhe von Fr.". Der ausgleichspflichtige Betrag wurde unter Berücksichtigung einer früheren Investition des Käufers von Fr. auf Fr. festgesetzt (Ziff. II). Schliesslich räumte der Käufer den Verkäufern mit dem Vertrag je ein lebenslängliches, entgeltliches Wohnrecht als Dienstbarkeit an der 4-Zimmerwohnung (inkl. separatem Hobbyraum im Erdgeschoss) und ein Mitbenützungsrecht am Hof ein, über dessen Entschädigung eine Vereinbarung mit separatem Vertrag verabredet worden ist.

2.2. Ausgangspunkt der steuerlichen Beurteilung sind die von den Beteiligten abgeschlossenen Verträge (Urteil 2C_628/2013 vom 27. November 2013 E. 2.5.1). Zur Auslegung eines Vertrages ist in erster Linie auf den übereinstimmenden wirklichen Willen der Parteien abzustellen (empirische oder subjektive Vertragsauslegung gemäss Art. 18 Abs. 1 OR). Die subjektive Vertragsauslegung bezieht sich auf den Willen der Vertragsparteien im Zeitpunkt der Vertragsschlusses. Steht eine tatsächliche Willensübereinstimmung fest, bleibt für eine Auslegung nach dem Vertrauensgrundsatz kein Raum. Erst wenn eine tatsächliche Willensübereinstimmung unbewiesen bleibt, sind zur Ermittlung des mutmasslichen Parteiwillens die Erklärungen der Parteien aufgrund des Vertrauensprinzips so auszulegen, wie sie nach ihrem Wortlaut und Zusammenhang sowie den gesamten Umständen verstanden werden durften und mussten (objektivierte Auslegung; [BGE 139 III 404 E. 7.1 S. 406; 132 III 626 E. 3.1 S. 632; 128 III 70 E. 1a S. 73]). Was die Parteien beim Vertragsabschluss gewusst, gewollt oder tatsächlich verstanden haben, ist Tatfrage (BGE 133 III 675 E. 3.3 S. 681; 131 III 606 E. 4.1 S. 610; 129 III 118 E. 2.5 S. 122). Die tatsächliche Ermittlung dieses subjektiven Parteiwillens beruht auf der gerichtlichen Beweiswürdigung (BGE 135 III 295 E. 5.2 S. 302; 131 III 606 E. 4.1 S. 611; 128 III 419 E. 2.2 S. 422; 127 III 444 E. 1b S. 445). Diese ist der bundesgerichtlichen Überprüfung nur in den Schranken von Art. 105 BGG zugänglich (BGE 133 III 675 E. 3.3 S. 681). Die vorinstanzlichen Feststellungen können nur berichtigt werden, sofern sie entweder offensichtlich unrichtig, d. h. willkürlich ermittelt worden sind (Art. 9 BV; BGE 137 II 353 E. 5.1 S. 356) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG).

2.3.

2.3.1. Die Beschwerdeführer sind der Meinung, es sei offensichtlich, dass sie die Liegenschaft nicht verkaufen, sondern ihrem Sohn als Erbvorbezug im Rahmen einer gemischten Schenkung haben zukommen lassen wollen. Einen Teilbetrag in Höhe von Fr. (Fr. Hypothekenübernahme; Fr. frühere Eigenleistungen) habe er selbst tragen müssen, den überwiegenden Teil im Wert von Fr. erwerbe er aber unentgeltlich. Den unentgeltlichen Teil des Liegenschaftswertes habe der Sohn gegenüber seinen Geschwistern zur Ausgleichung zu bringen. Dieser gemeinsame Wille der Vertragsparteien ergebe sich auch aus dem ebenfalls am 6. Februar 2009 abgeschlossenen und öffentlich beurkundeten Ehe- und Erbvertrag der Beschwerdeführer, welche die Vorinstanz bei der Ermittlung des tatsächlichen Parteiwillens ausser Acht gelassen habe. Die Vorinstanz habe eine rein wörtliche Auslegung des Vertrages vorgenommen und habe sich dabei einzig auf den Begriff "Verkäufendarlehen" abgestützt. Sie gehe zudem fälschlicherweise davon aus, dass die Verwendung des Begriffs Ausgleichung im Kaufvertrag im Ergebnis einem Verweis auf Art. 614 ZGB entspreche, wonach Forderungen, die der Erblasser an einen der Erben gehabt habe, bei der Teilung diesem anzurechnen sind. Im Ehe- und Erbvertrag sei hingegen Folgendes formuliert (S. 4) : "Wir wünschen und ordnen an, dass unsere Kinder diese Zuwendungen auf den Tod des Zweitversterbenden von uns beiden auszugleichen haben." Daraus ergebe sich eindeutig, dass die Ausgleichung im Sinne von Art. 624 ZGB (gemeint ist wahrscheinlich Art. 626 ZGB) zu verstehen sei, welcher die gesetzlichen Erben verpflichtet, alles zur Ausgleichung zu bringen, was ihnen der Erblasser bei Lebzeiten auf Anrechnung an ihren Erbanteil zugewendet hat.

2.3.2. Die Vorinstanz äussert sich folgendermassen zur Vertragsauslegung:

" Bei der Auslegung eines Vertrages sind gemäss Art. 18 Abs. 1 OR nicht dessen Bezeichnung, sondern dessen gesamter durch Auslegung zu ermittelnder Inhalt massgebend. Die Gründe, welche die Vertragsparteien zur Bezeichnung ihres Vertrages als Kaufvertrag bewogen haben, können daher dahingestellt bleiben. Ebenso unerheblich muss damit bleiben, dass die Parteien die Übertragung ihrer Liegenschaft im Vertrag als Erbvorbezug bezeichnet haben. Für dessen Qualifikation als Erbvorbezug ist alleine massgebend, ob die Übertragung der Liegenschaft zumindest teilweise unentgeltlich vorgenommen worden ist."

2.3.3. Die Vorinstanz nimmt vorliegend, ohne es ausdrücklich zu erwähnen, eine objektivierte Auslegung des Vertrages vor, worauf auch der Verweis auf das Urteil 5A_90/2009 vom 24. August 2009 hindeutet, wo das Bundesgericht ausdrücklich mangels subjektiv feststellbaren Parteiwillens eine normative Auslegung vorgenommen hat. Eine objektivierte Auslegung ist gemäss Art. 18 Abs. 1 OR aber erst dann zulässig, wenn der tatsächlich übereinstimmende Willen der Vertragsparteien im Zeitpunkt des Vertragsschlusses als Tatfrage nicht ermittelt werden konnte. Die Vorinstanz legt jedoch nicht dar, aus welchen Gründen sie eine tatsächliche Willensübereinstimmung als nicht bewiesen erachtet. Eine falsche Bezeichnung des Vertrages schliesst einen tatsächlich übereinstimmenden Willen der Parteien nicht von vornherein aus. In solchen Fällen hat das Gericht die Rechtsnatur des Vereinbarten zu ermitteln und die Wirksamkeit des Vertrages nach den dann anwendbaren Regeln zu prüfen (WOLFGANG WIEGAND, in: Basler Kommentar, Obligationenrecht I, 5. Aufl., 2011, N. 47 f. zu Art. 18 OR). Die fehlende subjektive Vertragsauslegung steht somit in Widerspruch zu den Anforderungen von Art. 18 Abs. 1 OR. Zudem lässt die Vorinstanz, wie die Beschwerdeführer zu

Recht beanstanden, den Ehe- und Erbvertrag vom 6. Februar 2009 gänzlich unberücksichtigt, obschon dieser wichtige Hinweise auf den tatsächlichen Willen der beiden Vertragsparteien geben könnte und auch bei einer objektivierten Auslegung Berücksichtigung finden müsste.

2.4. Nach Art. 112 Abs. 1 lit. b BGG müssen Entscheide, die der Beschwerde an das Bundesgericht unterliegen, die massgebenden Gründe tatsächlicher und rechtlicher Art enthalten. Aus dem Entscheid muss klar hervorgehen, von welchem festgestellten Sachverhalt die Vorinstanz ausgegangen ist und welche rechtlichen Überlegungen sie angestellt hat (BGE 135 II 145 E. 8.2 mit Hinweisen). Nur so kann das Bundesgericht die korrekte Rechtsanwendung im Einzelfall überprüfen (BGE 135 II 145 E. 8.2; Urteil 4A_591/2011 vom 17. April 2012 E. 2.1). Einen Entscheid, der diesen Anforderungen nicht genügt, kann das Bundesgericht an die kantonale Behörde zur Verbesserung zurückweisen oder aufheben (Art. 112 Abs. 3 BGG). Die Vorinstanz erläutert die rechtlichen Überlegungen für das gewählte Vorgehen bei der vorliegenden Vertragsauslegung nur mangelhaft. Den massgeblichen Sachverhalt hat sie in Bezug auf den tatsächlich übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien nicht festgestellt. Den Beschwerdeführern ist es deshalb gestützt auf die äusserst knappen Ausführungen der Vorinstanz kaum möglich, den Entscheid betreffend der Vertragsauslegung sachgerecht anzufechten. Die Vorinstanz ist ihrer Begründungspflicht diesbezüglich nicht ausreichend nachgekommen.

2.5. Die Vorinstanz verstösst somit gegen Bundesrecht, weil sie es einerseits unterlassen hat, den tatsächlich übereinstimmenden Willen der Parteien beim Vertragsschluss zu ermitteln (Art. 18 Abs. 1 OR) und andererseits ihre Erwägungen nur mangelhaft begründet hat (Art. 112 Abs. 1 lit. b BGG). Die Sache ist zur subjektiven Vertragsauslegung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

3.

Sollte sich bei der erneuten Ermittlung des Sachverhaltes herausstellen, dass tatsächlich kein Steueraufschubtatbestand nach § 105 lit. d StG/BS vorliegt, ist zu prüfen, ob die Vorinstanz den Grundstücksgewinn korrekt ermittelt hat. Strittig ist dabei insbesondere, ob die von der Gebäudeversicherung des Kantons Basel-Stadt übernommenen Kosten des Wiederaufbaus der durch einen Brand zerstörten Baute zu den Anlagekosten gezählt werden können.

3.1. Gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG unterliegen Gewinne bei der Veräusserung von Grundstücken des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran der Grundstücksgewinnsteuer, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt. Die massgeblichen Rechtsbegriffe - "Erlös", "Anlagekosten" und "Ersatzwert" - führt das Gesetz nicht näher aus und überlässt daher den Kantonen bei der Umschreibung des steuerbaren Gewinns einen gewissen Gestaltungsspielraum ("une certaine marge

de manoeuvre"). Insofern stellt sich das kantonale Grundstückgewinnsteuerrecht als kantonales Recht dar (Art. 1 Abs. 3 StHG; BGE 131 II 722 E. 2.1 S. 723 f.; Urteile 2C_77/2013 vom 6. Mai 2013 E. 5.1; 2C_705/2011 vom 26. April 2012 E. 1.5.3, in: StE 2012 B 44.12.3 Nr. 6; 2C_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.1, in: StE 2009 B 44.13.5 Nr. 9). Die Kantone können selber bestimmen, welche Auslagen sie unter dem Titel "Aufwendungen" anrechnen lassen (FELIX RICHNER UND ANDERE, a.a.O., N. 1 zu § 221 StG ZH). In Bezug auf diese Besonderheiten prüft das Bundesgericht den dem kantonalen Gesetzgeber zustehenden Spielraum nur auf Willkür hin (BGE 131 II 722 E. 2.2 S. 724; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteil 2C_652/2008 vom 20. Mai 2009 E. 2.1).

3.2. Gemäss § 106 Abs. 1 StG/BS gilt als Grundstückgewinn der Betrag, um den der Veräusserungserlös den Einstandswert übersteigt. Der Einstandswert setzt sich dabei aus dem Erwerbswert und den wertvermehrenden Aufwendungen zusammen, soweit diese nicht bereits bei der Einkommens- oder Gewinnsteuer angerechnet werden konnten (§ 106 Abs. 3 StG/BS). Das kantonale Gesetz konkretisiert den Begriff der wertvermehrenden Aufwendungen nicht weiter. Die Vorinstanz legte daraufhin den Begriff aus unter Berücksichtigung der allgemeinen juristischen Regeln, welche auch im Steuerrecht massgebend sind (BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 25).

3.2.1. Die Vorinstanz zog verschiedene andere kantonale Regelungen bei, gemäss welchen Versicherungsleistungen von den wertvermehrenden Aufwendungen abzuziehen sind. Unter Bezugnahme auf einen Entscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen vom 8. Mai 1968 (vgl. St. Gallische Gerichts- und Verwaltungspraxis [GVP] 1968 Nr. 10) führt die Vorinstanz aus, dass Gegenstand der Grundstückgewinnsteuer Zuwachsgewinne sind, welche eine Liegenschaft ohne Zutun des Eigentümers infolge allgemeiner Ursachen oder besonderer örtlicher Verhältnisse erfahren habe. Der Grundstückgewinn ist ein unverdienter, nicht vom Veräusserer selbst geschaffener Wertzuwachs seiner Liegenschaft. Der Begriff wertvermehrende Aufwendungen ist deshalb so zu verstehen, dass vom Gesamtgewinn jene Teile auszuscheiden sind, die durch wertsteigernde Tätigkeiten des Veräusserers und damit aus seinen eigenen Mitteln bestritten worden sind. Mehrwerte, die ohne eigene Leistungen des Veräusserers entstanden sind, sollen hingegen von der Steuer erfasst werden.

3.2.2. Die Vorinstanz verweist zudem auf das System der Grundstückgewinnsteuer, welches eng mit der Einkommenssteuer verbunden ist (Urteil 2C_119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.1). Wertvermehrende Leistungen eines Dritten sind nur dann als Auslage bei der Bestimmung des Steuerobjekts der Grundstückgewinnsteuer zu berücksichtigen, wenn sie bereits als Einkommen zu versteuern sind. Dass die Beschwerdeführer die Leistung der Versicherung durch die zuvor entrichteten Prämien erworben haben, ändert an der Fremdfinanzierung der Auslagen für den Wiederaufbau des abgebrannten Baus nichts. Die Versicherungsprämien konnten gemäss § 31 Abs. 2 lit. b StG/BS als Unterhaltskosten bei der Bestimmung der Einkommenssteuern in Abzug gebracht werden.

3.2.3. Aufgrund dieser systematischen und teleologischen Auslegung gelangt die Vorinstanz zum Schluss, dass drittfinanzierte Auslagen nicht unter den Begriff der wertvermehrenden Aufwendungen nach § 106 Abs. 3 StG/BS fallen. Die von der Gebäudeversicherung finanzierten Wiederaufbaukosten könnten deshalb nicht als Anlagekosten vom Veräusserungserlös in Abzug gebracht werden.

3.3. Die Beschwerdeführer beanstanden, die Vorinstanz habe das Gesetzmässigkeitsprinzip nach Art. 164 Abs. 1 BV verletzt, das Recht willkürlich angewendet und eine Rechtsverweigerung begangen. Sie habe die Kosten für den Wiederaufbau fälschlicherweise nicht zu den Anlagekosten gezählt. Für diesen steuerbegründenden Tatbestand fehle es an einer rechtlichen Grundlage. Das Vorgehen der Vorinstanz sei völlig unhaltbar. Sie zitiere zwar verschiedene kantonale Bestimmungen zum Begriff der wertvermehrenden Aufwendungen, gehe aber nicht näher auf diese ein.

3.3.1. Die Vorinstanz habe es insbesondere unterlassen, sich ausführlich mit § 78 Abs. 4 des Gesetzes (des Kantons Basel-Landschaft) vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG/BL; SGS 331) auseinanderzusetzen. Dieser lautet: "Aufwendungen Dritter, für die der Veräusserer nicht ersatz- oder rückerstattungspflichtig ist, sind von den Gestehungskosten abzuziehen." THOMAS P. WENK, in: Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 2004, N. 19 zu § 78 StG halte dazu fest: "Die Bestimmung zielt auf diejenigen Fälle, in denen infolge eines Schadenfalles eine Versicherungsgesellschaft die Instandstellung übernimmt und diese zu einer Wertvermehrung führt. Da im Regelfall der geschädigte

Grundeigentümer gegenüber der Versicherungsgesellschaft nicht zu einer Rückerstattung verpflichtet ist, können die von dieser bezahlten Aufwendungen ebenfalls geltend gemacht werden." Diese Meinung ist aber nicht unumstritten (anderer Ansicht PETER CHRISTEN, Die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Basel-Landschaft, 1998, S. 185) und steht in Widerspruch zur kommentierten Gesetzesbestimmung. Sie gilt, wenn überhaupt, nur für den Kanton Basel-Landschaft.

3.3.2. Die Beschwerdeführer vertreten darüber hinaus den Standpunkt, dass sie sich für den Fall des Eintritts des versicherten Risiko mittels der Prämienzahlungen bei der Versicherung eingekauft haben; der durch die Versicherung bezahlte Wiederaufbau der Gebäude sei folglich auf den gezielten Einsatz eigener wirtschaftlicher Mittel der Beschwerdeführer zurückzuführen und somit als Eigenleistung zu qualifizieren. Gemäss Vorinstanz erscheint diese Ansicht aber als systemwidrig, können doch die geleisteten Versicherungsprämien als Unterhaltskosten bereits bei der Einkommenssteuer in Abzug gebracht werden (§ 31 Abs. 2 lit. b StG/BS). Ein nochmaliger Abzug der Versicherungseinkünfte sei deshalb nicht möglich. Ein anderes Resultat würde auch dem Grundgedanken der Grundstückgewinnsteuer widersprechen. Der nicht von den Veräusserern selbst geschaffene Wertzuwachs soll besteuert werden, haben sie doch vorliegend nur einen kleinen Teil der Versicherungsleistung selbst erbracht. Auch würden alle anderen Steuerpflichtigen, deren versicherte Häuser nicht niedergebrannt sind, benachteiligt. Eine solches Ergebnis ist mit der Rechtsgleichheit nicht vereinbar.

3.3.3. Weiter verweisen die Beschwerdeführer auf den von der Vorinstanz zitierten Entscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen. Wie dieser zutreffend festhalte, stelle sich beim Wiederaufbau eines abgebrannten Hauses grundsätzlich das Problem, dass sich der Anlagewert auf das Land und zwei Gebäude (das abgebrannte und das wiedererrichtete) beziehe und dieser dementsprechend angepasst werden müsse. Nach Ansicht der Beschwerdeführer hat die Korrektur zur Schaffung vergleichbarer Verhältnisse dadurch zu geschehen, dass beim massgebenden Anlagewert der Wert der abgebrannten Baute eliminiert wird. Der Anlagewert der mit den Versicherungsleistungen neu erstellten Baute ist um den "Restwert" der alten Baute zu reduzieren und dem Verkaufspreis gegenüberzustellen. Eine solche Vorgehensweise wäre zwar theoretisch möglich, doch findet sich in § 106 Abs. 3 StG/BS kein Hinweis darauf, dass sie durch den kantonalen Gesetzgeber beabsichtigt ist.

3.3.4. Schliesslich bringen die Beschwerdeführer vor, der Veräusserer stehe in einem vertraglichen Verhältnis mit der Versicherungsgesellschaft betreffend der Abdeckung des Brandrisikos, weshalb diese nicht als Dritte bezeichnet werden könne. Mit anderen Worten trage der Veräusserer trotzdem das wirtschaftliche Risiko der Werteinbusse am Anlagewert der vom Brand zerstörten Baute und der Veräusserungserlös sei im Umfang dieses Substanzverlustes zu reduzieren. Stimme man dieser Schlussfolgerung nicht zu, müssten die kapitalisierten Versicherungsprämien zusammen mit dem Anlagewert der abgebrannten Baute (vgl. 3.3.3) zum Abzug zugelassen werden. Auch für diese Interpretation ist im kantonalen Recht keine Grundlage ersichtlich. Gemäss CHRISTEN, a.a.O., S. 185 zählen zumindest bei § 78 Abs. 4 StG/BL nur der Erblasser im Verhältnis zum Erben sowie der Schenker im Verhältnis zum Schenker nicht als Dritte; auf Versicherungsgesellschaften trifft das hingegen nicht zu.

3.4. Die verschiedenen Argumente der Beschwerdeführer stellen alle bloss mehr oder weniger vernünftige Alternativen zu den Ausführungen der Vorinstanz dar. Sie vermögen aber den Entscheid der Vorinstanz nicht nachhaltig in Zweifel zu ziehen oder gar als unhaltbar erscheinen zu lassen. Die Vorinstanz gelangt insgesamt in nachvollziehbarer Weise zum Schluss, dass drittfinanzierte Auslagen nicht unter den Begriff der wertvermehrenden Aufwendungen nach § 106 Abs. 3 StG/BS fallen. Schliesslich sind Zahlungen der Gebäudeversicherung grundsätzlich nicht wertvermehrend, sondern werterhaltend, weil damit das gleiche Gebäude wie vorher erbaut werden kann. Unter dem Blickwinkel der hier massgebenden Willkürkognition ist die Gesetzesauslegung der Vorinstanz nicht zu beanstanden. Es besteht eine ausreichende gesetzliche Grundlage, um die von der Gebäudeversicherung finanzierten Leistungen bei den Anlagekosten nicht zu berücksichtigen.

4.

4.1. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erweist sich als begründet und ist gutzuheissen. Die Sache ist an das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht zur Fortführung des Verfahrens im Sinne der Erwägungen zurückzuweisen.

4.2. Die Rückweisung zur im Ergebnis offenen Neubeurteilung gilt als Obsiegen des

Beschwerdeführers (BGE 137 V 210 E. 7.1 S. 271). Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Basel-Stadt aufzuerlegen, der in seiner Eigenschaft als Abgabegläubiger Vermögensinteressen im Sinne von Art. 66 Abs. 4 BGG verfolgt (Art. 66 Abs. 4 BGG). Dieser hat ausserdem die Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren angemessen zu entschädigen (Art. 68 Abs. 2 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen und das Urteil des Appellationsgerichts des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht vom 26. Juni 2014 wird aufgehoben. Die Sache wird zur Fortführung des Verfahrens im Sinne der Erwägungen an das Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht zurückgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.-- werden dem Kanton Basel-Stadt auferlegt.

3.

Der Kanton Basel-Stadt hat die Beschwerdeführer für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 3'000.- zu entschädigen.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Appellationsgericht des Kantons Basel-Stadt als Verwaltungsgericht und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 29. April 2015

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Mösching