Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C 705/2011

Urteil vom 26. April 2012
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Zünd, Präsident,
Bundesrichter Seiler, Donzallaz,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
Stadt Wädenswil,
Beschwerdeführerin,
vertreten durch SwissInter Tax AG,

gegen

Erben des A._____, nämlich:
1. K._____,
Erben der B._____, nämlich:
2. L._____,
3. M._____,
beide vertreten durch Dr. Conrad Frey und /oder Rechtsanwalt Andreas Grundlehner,
Erben des C._____ und der D._____, nämlich:
4. N._____,
5. O._____,
beide vertreten durch Dr. Conrad Frey und /oder Rechtsanwalt Andreas Grundlehner,
6. P._____,
7. Q._____,
8. R._____,
Beschwerdegegner.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Kammer, vom 29. Juni 2011.

Sachverhalt:

A.
A._____ - und in der Folge dessen Erben und Nacherben - hielt seit den Dreissiger Jahren des vergangenen Jahrhunderts ein in Wädenswil/ZH gelegenes, unüberbautes Grundstück im Halt von 890 Quadratmetern. Die Parzelle war seit dem Jahr 1964 der Bauzone W2 zugewiesen. Im Jahr 1984 gelangte sie in die Reservezone, wobei die Umzonung erst im Jahr 1992 rechtskräftig wurde. Mit Grundbucheintrag vom 23. November 2007 verkauften die Erben und Nacherben des A._____ als Gesamteigentümer das Grundstück zum Preis von Fr._____ an einen unabhängigen Dritten. Im Anschluss daran ergab sich zwischen der Stadt Wädenswil, handelnd durch deren Kommission für Grundsteuern, und den vormaligen Gesamteigentümern als Steu-

erpflichtigen ein Rechtsstreit über die Höhe des Verkehrswertes, der dem Grundstück am hier massgebenden Stichtag - 23. November 1987 - für die Bemessung der Grundstückgewinnsteuer zugekommen war. Während die Steuerpflichtigen bei ihren Überlegungen von (erschlossenem) Land in der Bauzone ausgingen und zu einem geschätzten Verkehrswert von Fr. 440.– pro m^2 gelangten, stellte sich die Stadt Wädenswil in Veranlagungsverfügung und Einspracheentscheid vom 13. Juli 2010 auf den Standpunkt, es habe sich angesichts der bei Veräusserung
hängigen Herabzonung um Land in der Reservezone gehandelt. Dementsprechend sei ein Verkehrswert von lediglich Fr. 85.– pro m^2 am Platz. Gestützt darauf wurde die Grundstückgewinnsteuer auf Fr._____ festgesetzt.

B.
Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich teilte die Auffassung der Steuerpflichtigen, wonach der Baulandwert massgebend sei, hielt aber fest, es lasse sich den Akten keine hinreichende Grundlage für die Festsetzung des Verkehrswertes entnehmen, nachdem die Erschliessungsverhältnisse gerade nicht aktenkundig seien. Dementsprechend hiess das Steuerrekursgericht den Rekurs der Steuerpflichtigen im Sinn der Erwägungen teilweise gut und wies die Sache mit Entscheid vom 22. Februar 2011 zur weiteren Untersuchung und zum Neuentscheid an die Stadt Wädenswil zurück.
Hiegegen gelangte die Stadt Wädenswil an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich und beantragte, die Sache sei an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen. Mit Urteil vom 29. Juni 2011, versandt am 8. Juli 2011, weist das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab. Habe sich das Grundstück am Stichtag unstreitig in der Bauzone befunden, sei es jedenfalls "nicht offensichtlich unrichtig", wenn das Steuerrekursgericht den Baulandwert des Grundstückes zur Ermittlung des Verkehrswertes heranziehe. Die Rückweisung an die Veranlagungsbehörde führe wohl zu einer Verzögerung, laufe aber dem Beschleunigungsgebot "nicht krass zuwider".

C.
Gegen dieses Urteil erhebt die Stadt Wädenswil mit Eingabe vom 9. September 2011 Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht und beantragt, die Sache sei an das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich zurückzuweisen. Die Erben und Nacherben des A._____ sel., ebenso wie die Eidgenössische Steuerverwaltung, verzichten auf eine Vernehmlassung, während das Verwaltungsgericht die Abweisung der Beschwerde beantragt, soweit darauf einzutreten sei.

Erwägungen:

1.
1.1 Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit bzw. die Zulässigkeit des Rechtsmittels von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (BGE 137 III 417 E. 1).

1.2 Die Beschwerde richtet sich gegen den Entscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts (Art. 82 lit. a, 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG). Beim angefochtenen Urteil handelt es sich auch mit Blick auf Art. 73 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14), der die Art. 82 ff. BGG bestätigt (BGE 134 II 186 E. 1.3 S. 189), um ein taugliches Anfechtungsobjekt. Insoweit erweist sich die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten grundsätzlich als zulässig.

1.3 Im vorliegenden Fall ist nach der für das Bundesgericht verbindlichen Feststellung der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG) fraglich, inwieweit das streitbetroffene Grundstück am Stichtag, dem 23. November 1987, überhaupt erschlossen war. Der Grad der Erschliessung wird nach der allgemeinen Lebenserfahrung die vorzunehmende Grundstückbewertung in nicht unerheblichem Masse beeinflussen, weswegen die Rückweisung der Sache an die Steuerbehörde über eine blosse, rein technische Umsetzung der oberinstanzlichen Anordnungen hinausreicht. Damit stellt der Rückweisungsentscheid keinen (Quasi)-Endentscheid, sondern einen Zwischenentscheid im Sinne von Art. 93 BGG dar (dazu Urteil 2C 645/2011 vom 12. März 2012 E. 1.3.1). Die Beschwerdeführerin leitet die Anfechtbarkeit des selbständig eröffneten Zwischenentscheids daraus ab, dass der Rückweisungsentscheid, der mit Vorgaben bezüglich der Bewertung verbunden ist, sie zu einer aus ihrer Optik

unrichtigen Veranlagung zwinge. Dies kommt einem nicht wieder gutzumachenden Nachteil rechtlicher Natur gleich (so u.a. BGE 134 II 124 E. 1.3 S. 128; 133 II 409 E. 1.2 S. 412; 133 V 477 E. 5.2 S. 483 ff.). Damit sind die Voraussetzungen gemäss Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG erfüllt und ist das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 29. Juni 2011 selbständig anfechtbar.

1.4 Zur Beschwerde befugt sind gemäss Art. 73 Abs. 2 StHG die steuerpflichtigen Personen, die nach kantonalem Recht zuständige Behörde und die Eidgenössische Steuerverwaltung. Unmassgeblich für die Zwecke der Legitimation ist, ob das Steuerharmonisierungsrecht dem Kanton insofern einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt (BGE 134 II 124 E. 2.6.3 S. 131; 130 II 202 E. 1 S. 204 zur inhaltsgleichen altrechtlichen Praxis). Damit eine Gemeinde als zuständige Behörde im Sinne dieser Norm und von Art. 89 Abs. 2 lit. d BGG gilt, bedarf es freilich einer ausdrücklichen Ermächtigung im materiellen Recht des Kantons. Wo eine kantonale Steuer Streitgegenstand bildet, ist überdies erforderlich, dass der Gemeinde bei der Erhebung dieser Steuer besondere Kompetenzen bzw. ein eigener Anwendungsspielraum zukommen (BGE 136 II 274 E. 3.4 S. 277 betreffend den Kanton Solothurn, mit Hinweisen). Im Fall der Erhebung der kantonalen Grundstückgewinnsteuer durch die Gemeinden im Kanton Zürich sind praxisgemäss beide Voraussetzungen gegeben (§ 214 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich]vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1]; Urteile 2C 695/2010 vom 4. April 2011 E. 1.2; 2C 776/2009 vom 25. Februar 2010 E. 1.2). Damit ist auf die Beschwerde einzutreten.

1.5

1.5.1 Mit der Beschwerde kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen. Das Bundesgericht legt sodann seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zugrunde (Art. 105 Abs. 1 BGG). Deren Sachverhaltsfeststellungen können nur berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2). Dies ist dann der Fall, wenn der Sachverhalt willkürlich ermittelt worden ist (Art. 9 BV) oder dessen Feststellung unter Verletzung verfassungsmässiger Rechte und Grundsätze zustande gekommen ist (BGE 135 II 145 E. 8.1 S. 153; Urteil 2C 747/2010 vom 7. Oktober 2011 E. 1.2). Zudem muss aufgezeigt werden, dass die Behebung des Mangels für das Verfahren entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG).

1.5.2 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 (”une certaine marge de maneouvre”) belässt, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts indessen auf Willkür (BGE 134 II 207 E. 2 S. 210 [Vermögenssteuer des Kantons Genf]; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f. [Grundstückgewinnsteuer des Kantons Zürich]; Urteile 2C 645/2011 vom 12. März 2012 E. 1.5 [Holdingbesteuerung im Kanton Zürich]; 2C 519/2011 vom 24. Februar 2012 E. 1.3.1 [Berichtigung im Steuerrecht des Kantons Aargau]; 2C 164/2009 vom 13. August 2009 E. 4.2, in: RDAF 2009 II S. 531 [Grundstückgewinnsteuer des Kantons Genf]). Wiederum mit freier Kognition ist zu untersuchen, ob die kantonale Lösung, die einen kantonalen Freiraum betrifft, die Anwendung des StHG weder in seiner horizontalen noch vertikalen Harmonisierungsfunktion beeinträchtigt (Urteil 2A.9/2004 vom 21. Februar 2005 E. 1.4 [Grundstückgewinnsteuer des Kantons Zürich]).

1.5.3 Gemäss Art. 12 Abs. 1 StHG unterliegen der Grundstückgewinnsteuer Gewinne, die sich bei Veräusserung eines Grundstückes des Privatvermögens oder eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes sowie von Anteilen daran ergeben, soweit der Erlös die Anlagekosten (Erwerbspreis oder Ersatzwert zuzüglich Aufwendungen) übersteigt. Die massgebenden Rechtsbegriffe - ”Erlös”, ”Anlagekosten” und ”Ersatzwert” - führt das Gesetz nicht näher aus. Insofern überlässt der Bund den Kantonen bei der Umschreibung des steuerbaren Gewinns einen derartigen, wenn auch beschränkten Spielraum (BGE 131 II 722 E. 2.1 S. 723 f. betreffend den Kanton Schwyz; Urteile 2C 119/2009 vom 29. Mai 2009 E. 2.1, in: StE 2009 B 44.13.5 Nr. 9, StR 64/2009 S. 655, RDAF 2009 II S. 453 und 2C 479/2007 vom 28. März 2008 E. 2.1, in: ZStP 17 S. 164, beide betreffend die Grundstückgewinnsteuer des Kantons Zürich; 2C 288/ 2007 vom 19. Dezember 2007 E. 4, in: RtiD 2008 I S. 971 betreffend die Handänderungssteuer des Kantons Tessin). Insofern stellt sich das kantonale Grundstückgewinnsteuerrecht als kantonales Recht dar.

1.6 Soweit die Anwendung solchen kantonalen (Gesetzes-)Rechts gerügt wird, kann im Wesentlichen geltend gemacht werden, der angefochtene Entscheid verstosse gegen Bundesrecht (Art. 95 lit. a BGG), hier namentlich gegen die verfassungsmässigen Rechte und Grundsätze (BGE 137 V 143 E. 1.2 S. 145; 134 II 349 E. 3 S. 351). Die Verletzung von Grundrechten und von kantonalem und interkantonalem Recht prüft das Bundesgericht nur unter Rüge- und Begründungsvorbehalt (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254; zum Ganzen Urteile 2C 674/2011 vom 7. Februar 2012 E. 1.2; 2C 468/2011, 2C 469/2011 vom 22. Dezember 2011 E. 1.2.3). Der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen im Sinne von Art. 106 Abs. 1 BGG gilt insofern nicht. Die bundesgerichtliche Praxis verlangt, dass die Verfassungsverletzung "klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids" dargelegt wird (Urteile 2C 812/2010 vom 23. März 2011 E. 1.2 und 1C 155/2007 vom 13. September 2007 E. 1.2; BGE 133 III 393 E. 6 S. 397 mit Hinweisen). Auf rein appellatorische Kritik am angefochtenen Entscheid tritt das Bundesgericht nicht ein (BGE 136 II 489 E. 2.8 S. 494 mit Hinweisen; zum Ganzen Urteile 2C 674/2011 vom 7. Februar 2012 E. 1.2; 2C 774/2011 vom 3.
Januar 2012 E. 1.2.4; 2C 468/2011, 2C 469/2011 vom 22. Dezember 2011 E. 1).

2.
Vorliegend rügt die Beschwerdeführerin einerseits eine willkürliche Anwendung von kantonalem Verfahrensrecht (Verletzung des Beschleunigungsgebots; dazu E. 3 hienach), anderseits eine unrichtige Anwendung von Bundesrecht (Bemessung des Grundstückgewinns; dazu E. 4).

3.
3.1 Nach Auffassung der Beschwerdeführerin soll die vom Kanton Zürich gewählte Kompetenzverteilung zwischen Steuerbehörde und Steuerrekursgericht garantieren, dass in nützlicher Frist endgültige Entscheidungen vorliegen. Beim Steuerrekursgericht handle es sich, wie auch das Verwaltungsgericht feststelle, um eine obere Einschätzungsbehörde, die über dieselben Befugnisse verfüge wie die Steuerbehörde im Einschätzungsverfahren. Die Entscheidkompetenz über die Steuereinschätzung gehe im Rekursverfahren auf das Steuerrekursgericht über, womit dieses gehalten sei, von der Kompetenz auch wirklich Gebrauch zu machen. Wenn § 149 Abs. 3 StG/ZH die Rückweisung an die Steuerbehörde zur Wahrung des Instanzenzuges zulasse, so fehle es vorliegend an einem derartigen Bedürfnis. Schütze das Verwaltungsgericht diesen "formalistischen Leerlauf" in Verkennung von § 149 Abs. 3 StG/ZH und Art. 29 Abs. 1 BV, handle es willkürlich.

3.2 Aufgrund von § 149 Abs. 3 StG/ZH kann das Steuerrekursgericht "ausnahmsweise (...) zwecks Wahrung des gesetzlichen Instanzenzugs die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückweisen, namentlich wenn zu Unrecht noch kein materieller Entscheid getroffen wurde oder dieser an einem schwerwiegenden Mangel leidet". Daraus leiten die Beschwerdeführer an sich zu Recht ab, dass im Normalfall das Steuerrekursgericht in reformatorischer Weise zu entscheiden hat. Die Bestimmung verleiht dem Steuerrekursgericht allerdings ein gewisses Ermessen. Weist das Gericht die Sache an die Steuerbehörde zurück, ist ihm nicht ohne Weiteres Willkür vorzuwerfen, selbst wenn es allenfalls auch reformatorisch hätte entscheiden können. Unter diesen Umständen verfällt auch eine obere kantonale Rechtsmittelinstanz nicht zwingend in Willkür, wenn sie die Beschwerde gegen den Rückweisungsentscheid einer unteren kantonalen Rechtsmittelinstanz abweist oder gar nicht darauf eintritt (zum Ganzen Urteile 2C 475/2011, 2C 476/2011 vom 13. Dezember 2011 E. 3.3).

3.3 Im hier interessierenden prozessualen Zusammenhang ist vorab von Bedeutung, dass heute nach der für das Bundesgericht verbindlichen vorinstanzlichen Feststellung (Art. 105 Abs. 1 BGG) noch ungewiss ist, ob und in welchem Ausmass das Grundstück am Stichtag erschlossen war. Land ist gemäss Art. 19 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) erschlossen, wenn die für die betreffende Nutzung hinreichende Zufahrt besteht und die erforderlichen Wasser-, Energie- sowie Abwasserleitungen so nahe heranführen, dass ein Anschluss ohne erheblichen Aufwand möglich ist. Mit dem Steuerrekursgericht geht die Vorinstanz davon aus, dass am Stichtag zumindest die Feinerschliessung noch bevorgestanden habe, wäre zu deren Vornahme doch in der Regel ein Quartierplanverfahren erforderlich gewesen. Daran hat es, wie aus den Erwägungen des Sachentscheids zu schliessen ist, gerade gefehlt. Die Baureife ist damit fraglich. Den Status vertieft abzuklären und schlüssig festzustellen, inwiefern das Grundstück am Stichtag detail- oder zumindest groberschlossen war, ist eine Aufgabe vorwiegend technisch/administrativer Natur, zu welcher die

kommunale Steuerbehörde naturgemäss unter organisatorischen und personellen
Gesichtspunkten eher befähigt ist als eine kantonale Justizbehörde. Zu keinem anderen Schluss führt, dass das Steuerrekursgericht zürcherischen Rechts von kantonaler Praxis und Doktrin mitunter als eine "obere Einschätzungsbehörde" bezeichnet wird (RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl., 2006, N. 7 zu § 116 StG/ZH). Bezug genommen wird dabei wohl darauf, dass dem Steuerrekursgericht dieselben Befugnisse zustehen wie den Steuerbehörden im Einschätzungsverfahren (§ 148 Abs. 3 StG/ZH). Dass das Steuerrekursgericht zwingend verpflichtet wäre, lokale Gegebenheiten abzuklären, lässt sich daraus hingegen nicht ableiten. Die Rückweisung der Sache an die Steuerbehörde ist mit Blick auf § 149 Abs. 3 StG/ZH jedenfalls unter Willkürgesichtspunkten durchaus haltbar.

3.4 Was die Verfahrensdauer anbelangt, die sich aufgrund der Rückweisung an die Steuerbehörde erstreckt, ist festzustellen, dass die Veranlagungsverfügung im zweiten Rechtsgang am 20. April 2010 erging. Die bisherige Dauer ist soweit nicht zu beanstanden; sie genügt bis heute dem verfassungsrechtlichen Gebot, im Rahmen eines fairen Verfahrens innert angemessener Frist einen wirksamen Rechtsschutz zu gewähren (Art. 29 Abs. 1 BV; zum Ganzen Urteile 2C 475/ 2011, 2C 476/2011 vom 13. Dezember 2011 E. 2.4). Die Beschwerdeführerin, an welche die Sache zurückgewiesen wird, hat es in den Händen, das Verfahren zügig zum Abschluss zu bringen. Das gestellte Rechtsbegehren, das auf Rückweisung der Sache an das Steuerrekursgericht lautet, ist mithin abzuweisen.

4.
4.1 In der Sache selbst rügt die Beschwerdeführerin eine unrichtige Anwendung von Bundesrecht (Bemessung des Grundstückgewinns gemäss § 220 Abs. 2 StG/ZH bzw. Art. 12 Abs. 1 StHG). Sie stellt sich auf den Standpunkt, es sei der Bewertung des Grundstücks der Ansatz für Reserveland zugrunde zu legen.

4.2 Enthält der Rückweisungsentscheid materielle Vorgaben für das weitere Vorgehen, kann die beschwerdeführende Behörde mit der Beschwerde gegen den Rückweisungsentscheid namentlich auch diese Vorgaben anfechten (BGE 133 V 477 E. 5.2.4 S. 484; dazu schon E. 1.3 hievor). Die Beschwerdeführerin setzt sich in der Begründung ihrer Beschwerde ausführlich mit der Frage der Bemessung des Grundstückgewinns auseinander. Zumindest implizit beantragt sie, es sei die materiellrechtliche Vorgabe der Vorinstanz hinsichtlich der Berechnung des Verkehrswerts des streitbetroffenen Grundstücks per 1987 zu korrigieren. Schon nur aus Gründen der Verfahrensökonomie ist die aufgeworfene Rechtsfrage zu klären.
4.3
4.3.1 Die Reservezone gemäss § 65 Abs. 1 PBG/ZH in der bis zum 31. Januar 1992 geltenden Fassung vom 7. September 1975 umfasst jene Flächen, welche keiner andern Zone zugewiesen sind (vgl. BGE 116 Ia 328 E. 3a S. 330). In der Praxis weisen die Gemeinden vor allem die Bauentwicklungsgebiete der Reservezone zu, weshalb sie vielfach die Funktion einer Übergangszone einnimmt. Bauten und Anlagen sind in ihr denn auch bloss mit einer Ausnahmebewilligung nach Art. 24 ff. RPG zulässig (BGE 115 Ia 333 E. 2a S. 337; 113 Ib 133 E. 4e S. 138; WALTER HALLER/PETER KARLEN, Raumplanungs-, Bau- und Umweltrecht, Band I, 3. Aufl., 1999, N. 296). Dementsprechend bewegt sich der Verkehrswert von Land, das der Reservezone zugewiesen ist, in aller Regel empfindlich unter jenem von Bauland. Nach den für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen (Art. 105 Abs. 1 BGG) befand sich das streitbetroffene Grundstück am Stichtag in der Bauzone (§ 47 ff. PBG/ZH) und war die Umzonung in Reserveland in vollem Gang.
4.3.2 Die für die Zwecke der Grundstückgewinnsteuer massgebenden Rechtsbegriffe - "Erlös", "Anlagekosten" und "Ersatzwert" - führt Art. 12 Abs. 1 StHG nicht näher aus. Insofern überlässt der Bund den Kantonen bei der Umschreibung des steuerbaren Gewinns einen, wenn auch beschränkten Spielraum (BGE 131 II 722 E. 2.1 S. 723 f. betreffend den Kanton Schwyz; dazu schon E. 1.5.3 hievor, mit weiteren Hinweisen). In Kantonen, die das monistische System kennen (Art. 12 Abs. 4 StHG), ergibt sich eine Beschränkung des Gestaltungsfreiraums hinsichtlich der Steuerbemessung schon nur aus der Verzahnung von Grundstückgewinn- und Einkommenssteuer (BGE 131 II 722 E. 2.1 S. 724). Weitere Einschränkungen der Gestaltungsfreiheit folgen mit Blick auf andere Bestimmungen des StHG - also auf der horizontalen Ebene -, so etwa aufgrund des Gewinnbegriffs im Geschäftsvermögen (Art. 8 Abs. 1 StHG; Urteil 2A.9/2004 vom 21. Februar 2005 E. 3.1). Die Auslegung von Rechtsbegriffen wie "Erlös", "Anlagekosten" und "Ersatzwert" im Rahmen von Art. 12 Abs. 1 StHG kann indessen nicht harmonisierungsautonom erfolgen, sondern hat überdies in Einklang mit der vertikalen Ebene

zu stehen. Soweit bundessteuergesetzliche und harmonisierungsrechtliche Regelung dem Sinn nach übereinstimmen, ist aus Gründen der vertikalen Steuerharmonisierung eine identische Auslegung geboten (BGE 133 II 114 E. 3.2 S. 116; Urteil 2C 272/2011 vom 5. Dezember 2011 E. 1.3). Wenngleich den Kantonen also gerade in Bewertungsfragen harmonisierungsrechtlich ein Ermessensspielraum zusteht (BGE 136 II 256 E. 3.1 S. 259 [Leibrentenversicherung ohne Rückkaufswert]; 134 II 207 E. 3.6 S. 214 [Liegenschaft des Geschäftsvermögens], beide zum Steuerrecht des Kantons Genf), erweist sich dieser als eng.

4.3.3 In Ausführung von Art. 12 Abs. 1 StHG und für den Fall, dass die massgebende Handänderung mehr als zwanzig Jahre zurückliegt, ordnet § 220 Abs. 2 StG/ZH an, dass die steuerpflichtige Person den Verkehrswert des Grundstücks in Anrechnung bringen darf, der ihm zwanzig Jahre zuvor zukam. Die steuerpflichtige Person ist mithin berechtigt, nicht aber verpflichtet, den Ersatzwert anstelle des effektiven Erwerbspreises zu beanspruchen (RICHNER/FREI/KAUFMANN/ MEUTER, a.a.O., N. 113 und 115 zu § 220 StG/ZH). Wünscht sie dies, ist eine Bewertung des Grundstücks erforderlich.

4.3.4 Das Steuerrekursgericht kam zum Schluss, für die Zwecke der Verkehrswertermittlung gemäss § 220 Abs. 2 StG/ZH habe das streitbetroffene Grundstück als - jedenfalls nicht detailerschlossenes - Bauland zu gelten. Die Vorinstanz stützt diese Beurteilung, freilich unter Beschränkung ihrer Kognition auf offensichtliche Unrichtigkeit. In der Frage der planungsrechtlichen Grundlagen führt die Vorinstanz aus, die Verkehrswertschätzung zum Stichtag sei mit Blick auf das Kongruenzprinzip anhand der tatsächlichen und rechtlichen Beschaffenheit des Grundstücks im Veräusserungszeitpunkt vorzunehmen. Habe sich die streitbetroffene Parzelle zum Zeitpunkt der Veräusserung in der Bauzone befunden, sei per Stichtag der Baulandwert des Grundstücks zu suchen, während der damalige "rechtliche Schwebezustand" zwischen Bau- und Reservezone unberücksichtigt zu bleiben habe.

4.3.5 § 220 Abs. 2 StG/ZH sieht als "Ersatzwert" im Sinn von Art. 12 Abs. 1 StHG, der an die Stelle des tatsächlichen Erwerbspreises tritt, den "Verkehrswert des Grundstücks vor zwanzig Jahren" vor. Im Einklang mit der üblichen betriebswirtschaftlichen und zivilrechtlichen Auffassung kann die Norm nicht anders verstanden werden, als dass der historische, objektive, konkrete Wert so treffend als möglich zu erheben ist. Insofern ist der Begriff harmonisierungsrechtlich ebenso wirtschaftlich auszulegen wie etwa jener der "Schuldzinsen" (vgl. Urteil 2C 393/2008 vom 19. November 2008 E. 2.3). In inhaltlicher Hinsicht ist mithin nach dem Verkehrswert zu suchen, in zeitlicher Hinsicht nach dem Verkehrswert am massgebenden Stichtag. Als Verkehrswert wird im Allgemeinen der Wert verstanden, zu welchem eine Sache oder ein Vermögenswert am freien Markt zu einem bestimmten Zeitpunkt veräussert werden kann. Was unter dem unbestimmten Rechtsbegriff des Verkehrswerts zu verstehen ist, stellt eine Rechtsfrage dar, während der Preis, der tatsächlich erzielt wird, eine Tatfrage ist (BGE 122 I 168; Urteil 2C 296/2009 vom 11. Februar 2010 E. 3.2, in: StR 65/2010 S. 453; StE 2010 A 21.14 Nr. 18; so schon ASA 53 S. 204). Entsprechendes gilt für den als Ersatzwert massgebenden "Verkehrswert vor zwanzig Jahren" (REIMANN/ZUPPINGER/SCHÄRRER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Band IV, 1966, N. 66 zu § 165 aStG/ZH). Bei der Ermittlung des Verkehrswerts unerschlossener und unüberbauter Grundstücke ist soweit als möglich auf Vergleichspreise abzustellen, die im gleichen Zeitraum für lage-, zonen-, form- und erschliessungsmässig nahezu gleiche oder doch weitgehend ähnliche Grundstücke erzielt wurden (MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, Steuerverfahrensrecht, Beweislast, Drittvergleich, "dealing at arm's length", Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 58 DBG, in: ASA 77 S. 675, unter Bezugnahme auf RICHNER/ FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., N. 139 ff. und N. 153 ff. zu § 220 StG/ZH). Dies entspricht der allgemeinen Bewertungsregel von § 39 Abs. 1 StG/ZH, wonach das Vermögen zum Verkehrswert bewertet wird.

4.3.6 In planungsrechtlicher Hinsicht handelte es sich beim streitbetroffenen Grundstück höchstens formell um (planungsrechtlich unbelastetes) Bauland, materiell indessen bereits um Bauland im Übergang zu Reserveland. Diesem Umstand ist nach dem Kongruenzprinzip denn auch zwingend Rechnung zu tragen, verlangt doch dieser Grundsatz, dass sich Erlös und Anlagewert in der Regel auf das umfänglich und inhaltlich gleiche Grundstück beziehen (statt vieler: Urteil der Steuerrekurs-Kommission III des Kantons Zürich vom 15. Juni 2004 E. 3a, in: StE 2005 B 44.12.3 Nr. 3 mit Hinweisen). Kommt es im Verlauf der massgebenden Besitzdauer zu einer Änderung in den planungsrechtlichen Verhältnissen, ist bundesrechtlich auch Art. 5 Abs. 1 RPG zu beachten, der vorsieht, dass erhebliche planungsbedingte Mehr- und Minderwerte kraft kantonalen Rechts angemessen auszugleichen seien. Im Kanton Zürich erfolgt die Erfassung von Planungsgewinnen und -verlusten durch die Grundstückgewinnsteuer (zitiertes Urteil der Steuerrekurs-Kommission III E. 3b/c). Konkret bedeutet dies, dass die Bewertung anhand des Wertes von Landwirtschaftsland zu erfolgen hat, soweit es um ein Grund-

stück geht, das am Stichtag in der Landwirtschaftszone lag und zwanzig Jahre später
als Bauland verkauft werden konnte. Tritt das Gegenteil ein, ist dem Verkehrswert per Stichtag der Wert von Bauland zugrunde zu legen, soweit das Grundstück als Landwirtschaftsland verkauft wird, zwanzig Jahre zuvor aber (noch) in der Bauzone lag (zitiertes Urteil der Steuerrekurs-Kommission III E. 3d; ebenso schon Urteil derselben Behörde vom 13. Juli 1999, in: StE 2000 B 44.1 Nr. 9). War die Zonenzugehörigkeit am Stichtag ungesichert, sind auch diesfalls die tatsächlichen Verhältnisse heranzuziehen.
4.3.7 Ausgehend von den wahren Gegebenheiten - Baulandqualität, tatsächlicher Erschliessungsgrad, Lage des Grundstücks etc. - wird damit anlässlich der Bewertung des streitbetroffenen Grundstücks dem Umstand Rechnung zu tragen sein, dass am Stichtag (23. November 1987) längst schon eine Herabzonung beschlossen (3. April 1984), wenn auch noch nicht in Rechtskraft getreten war (12. Februar 1992). Dies im Anwendungsbereich von § 220 Abs. 2 StG/ZH zu negieren hiesse, inhaltlich von einem rein theoretischen "Verkehrswert" auszugehen. Stellt man mit § 220 Abs. 2 StG/ZH nämlich die Fiktion auf, das Grundstück sei am 23. November 1987 erworben worden, was erst die Ermittlung der tatsächlichen historischen Gestehungskosten erübrigt, ist unerlässlich zu fragen, welchen Preis die Beschwerdegegner oder unabhängige Dritte zu diesem Zeitpunkt und angesichts der Erschliessungs- und Umzonungsfrage zu bezahlen bereit gewesen wären. Berücksichtigt man die gemeinhin langwierige Dauer planungsrechtlicher Verfahren, war zweifellos nicht erst seit dem Jahr 1984 bekannt, dass eine Um- bzw. Herabzonung ernsthaft zur Diskussion stand. Vernünftigerweise hätten mögliche Käufer die Tatsache, dass das Grundstück in nicht allzu ferner Zukunft mit einer
gewissen Wahrscheinlichkeit der Reservezone zugewiesen würde, wohl gebührend berücksichtigt und kaum ausser Acht gelassen. Dem wird in der von der Beschwerdeführerin vorzunehmenden Neubewertung entsprechend Rechnung zu tragen sein. Lassen Steuerrekursgericht und Verwaltungsgericht die planungsrechtliche Unsicherheit ausser Acht und stellen sie auf planungsrechtlich gesichertes Bauland ab, legen sie den Begriff des "Verkehrswerts" und, darin mitenthalten, jenen des Kongruenzprinzips in einer Weise aus, die nicht haltbar ist.
4.3.8 Es ist gerade der Sinn der Grundstückgewinnsteuer, auch planungsbedingte Gewinne zu besteuern. Dies gilt jedenfalls insoweit, als diese nicht bereits mit einem besonderen Instrument im Sinne von Art. 5 Abs. 1 RPG erfasst werden, in welchem Fall solche Abgaben im Rahmen der Grundstückgewinnsteuer als Anlagekosten zu betrachten wären. Beim Kongruenzverständnis der Vorinstanz blieben planungsbedingte Gewinne hingegen unangetastet, was sich mit dem übergeordneten Bundesrecht nicht vereinbaren lässt.
4.3.9 Damit erweist sich das angefochtene Urteil hinsichtlich der Sachrüge insoweit als bundesrechtswidrig, als es anordnet, die Verkehrswertschätzung per 1987 nicht vor dem Hintergrund planungsrechtlich ungesicherten Baulandes vorzunehmen. Es ist insofern aufzuheben, die Beschwerde teilweise, im Sinne der Erwägungen, gutzuheissen und die Sache zur weiteren Untersuchung und neuen Veranlagung im Sinne der Erwägungen an die Stadt Wädenswil, Kommission für Grundsteuern, zurückzuweisen. Die Beschwerdeführerin wird dabei den Verkehrswert des betreffenden Grundstücks in der Bauzone insgesamt unter Berücksichtigung der tatsächlichen Erschliessungsverhältnisse - so schon das Urteil der Vorinstanz - und nunmehr auch der planungsrechtlichen Unsicherheit neu festzustellen haben.

5.
Bei diesem Ausgang des Verfahrens haben die Beschwerdeführerin, die in ihrer Eigenschaft als Abgabegläubigerin Vermögensinteressen im Sinn von Art. 66 Abs. 4 BGG verfolgt, und die Beschwerdegegner die Kosten des Verfahrens vor Bundesgericht je hälftig zu tragen (Art. 65 f. BGG), die Beschwerdegegner zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung (Art. 66 Abs. 5 BGG). Eine Parteientschädigung ist nicht zu auszurichten (Art. 68 BGG). Die Festsetzung der Kosten und Entschädigung für das kantonale Verfahren wird der Vorinstanz übertragen (Art. 67 und 68 Abs. 5 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen, das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich, 2. Kammer, vom 29. Juni 2011 insoweit aufgehoben und die Sache zur weiteren Untersuchung und neuen Veranlagung an die Stadt Wädenswil sowie zur Neuregelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen für das kantonale Verfahren an das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich zurückgewiesen.

2.
Die Gerichtskosten von Fr. 4'000.– werden je hälftig der Stadt Wädenswil und den Beschwerdegegnern auferlegt, den Beschwerdegegnern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung.

3.
Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Zürich, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 26. April 2012

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

Der Präsident: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Kocher