

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_785/2020

Urteil vom 18. März 2021

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Beusch,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte
A. _____,
Beschwerdeführer,

gegen

Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau,
Postfach, 8501 Frauenfeld,

Steuerverwaltung des Kantons Thurgau,
Abteilung Grundstückgewinnsteuern, Schlossmühlestrasse 15, 8510 Frauenfeld.

Gegenstand
Grundstückgewinnsteuer des Kantons Thurgau,
Steuerperiode 2016,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau vom 17. Juni 2020
(VG.2020.15/E).

Sachverhalt:

A.

A. _____ (nachfolgend: der Steuerpflichtige) war Eigentümer des bebauten Grundstücks Nr. xxx in U. _____, Einwohnergemeinde V. _____/TG. Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 7. September 2016 veräusserte er das Grundstück an seine Tochter. Die Parteien verständigten sich auf einen Kaufpreis von Fr. 600'000.--, der folgendermassen zu tilgen war: Übernahme der Grundpfandschulden von Fr. 337'500.--, Bezahlung von Fr. 62'500.-- und Erbvorbezug in Höhe von Fr. 200'000.-- ("Bei der dereinstigen Erbteilung des Nachlasses [des Steuerpflichtigen] ist dieser Betrag der heutigen erwerbenden Partei an deren Erbteil anzurechnen"). Gemäss amtlicher Bewertung vom 14. September 2016 belief der *Verkehrswert* des Objekts sich auf Fr. 388'000.--.

B.

Am 24. Januar 2017 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau (KSTV/TG) einen steuerbaren Grundstückgewinn von Fr. 472'300.--. Dabei ging sie von einem Erlös von Fr. 600'000.-- und von Anlagekosten von Fr. 127'635.-- aus. Der Steuerpflichtige erhob zunächst Einsprache an die Veranlagungsbehörde und hierauf Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau. Beides blieb erfolglos (Entscheide vom 4. April 2019 bzw. 10. Januar 2020).

C.

C.a. In der Folge gelangte der Steuerpflichtige an das Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau. Er beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und ergänzte: "Da aufgrund falscher Versprechungen von [Grundbuchverwalter des Grundbuchamts W. _____/TG] der Kaufvertrag nichtig ist, beantrage ich eine Änderung des Kaufvertrages. Neu: Verkaufspreis Fr. 400'000.--, Kaufwert Fr. 600'000.--, Verkehrs-/Steuerwert nach dem Umbau Ende 2015 Fr. 600'000.--, und als gemischtes Rechtsgeschäft anzuerkennen." Da der Verkauf von Anbeginn weg als gemischtes Rechtsgeschäft ausgestaltet gewesen und aus einer finanziellen Notsituation entstanden sei, müsse auf die Erhebung der Grundstückgewinnsteuer verzichtet werden. Mit Entscheid VG.2020.15 vom 17. Juni 2020 wies das Verwaltungsgericht die Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat.

C.b. Das Verwaltungsgericht kam in einem ersten Schritt zum Ergebnis, dass von einem steueraufschiebenden Erbvorbezug nicht gesprochen werden könne. Erforderlich hierzu wäre, so das Verwaltungsgericht, dass das Objekt wesentlich unter dem tatsächlichen Verkehrswert übertragen worden sei. Die Praxis gehe von einer erforderlichen Differenz zwischen Verkehrswert und Kaufpreis von mindestens 25 Prozent aus. Daran fehle es hier: Mit Blick auf die Grundpfandschulden von Fr. 337'500.--, die praxisgemäss nicht mehr als 80 Prozent des Verkehrswerts betragen könnten, sei von einem Verkehrswert von etwa Fr. 425'000.-- auszugehen. Die Erwerberin habe für das Objekt aber Fr. 400'000.-- aufgewendet, was ein "offensichtliches Missverhältnis" zwischen Verkehrswert und Kaufpreis ausschliesse. Der Steuerpflichtige spreche zwar von einem Verkehrswert von rund Fr. 600'000.-- oder Fr. 550'000.--, er stütze diese Auffassung aber lediglich mit seinen angeblichen Gestehungskosten (Erwerbspreis: Fr. 100'000.--; Umbaukosten von Fr. 420'000.--, die mit der Aufnahme von Grundpfandschulden von Fr. 370'000.-- finanziert worden seien, Eigenleistungen von Fr. 60'000.--). Abgesehen davon, dass die Anlagekosten nicht mit dem Verkehrswert gleichgesetzt werden dürften, habe der Steuerpflichtige unter dem Titel der wertvermehrenden Aufwendungen nur rund Fr. 81'000.-- nachweisen können. Bei den übrigen Rechnungen habe es sich gemäss den Abklärungen der Veranlagungsbehörde um werterhaltenden Aufwand oder um Investitionen in das Nachbargebäude gehandelt. Dies habe der Steuerpflichtige nicht bestritten. Ob der Verkehrswert letztlich Fr. 400'000.-- oder Fr. 425'000.-- betrage, könne offenbleiben. Entscheidend sei einzig, dass die Tochter eine Gegenleistung von Fr. 400'000.-- erbracht habe, was einen Steueraufschub ausschliesse.

C.c. Das Verwaltungsgericht führte weiter aus, der Steuerpflichtige berufe sich auf den Schutz seines guten Glaubens, den er mit der Auskunft des Grundbuchverwalters begründe. Dem Steuerpflichtigen sei entgegenzuhalten, dass die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer im Aufgabenbereich der Veranlagungsbehörde liege, während das Grundbuchamt zur Erteilung von Auskünften über Grundstückgewinnsteuerfolgen offensichtlich unzuständig sei. Ohnehin habe der Grundbuchverwalter die Parteien in Ziffer 5 des Kaufvertrags auf die Möglichkeit hingewiesen, bei der Veranlagungsbehörde eine Auskunft einzuholen.

C.d. Der Grundstückgewinn, so das Verwaltungsgericht abschliessend, sei zutreffend berechnet worden. Der Steuerpflichtige mache selber geltend, die neue hypothezierende Bank habe auf einem Kaufpreis von Fr. 600'000.-- bestanden. Auch wenn diese Behauptung unbewiesen geblieben sei, so sei dennoch ein Preis von Fr. 600'000.-- verurkundet worden. Dies scheine der Wert zu sein, den das Objekt "für den Steuerpflichtigen" habe. Die Tochter sei ihrerseits bereit gewesen, sich den Betrag von Fr. 200'000.-- auf Rechnung künftiger Erbschaft anrechnen zu lassen, was verdeutliche, dass dem vereinbarten Kaufpreis rechtsgeschäftliche Bedeutung zukomme. Bei Anlagekosten von Fr. 127'635.--, die vom Steuerpflichtigen nicht infrage gestellt würden, ergebe sich ein Grundstückgewinn von gerundet Fr. 472'300.--.

D.

Mit Eingabe vom 18. September 2020 (Poststempel: 19. September 2020) erhebt der Steuerpflichtige beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt sinngemäss, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die Grundstückgewinnsteuer sei "fair und gesetzeskonform" zu berechnen. Aus seinen Ausführungen wird nicht restlos klar, ob er der Auffassung ist, es liege ein Steueraufschubtatbestand vor oder ob er weitergehend der Ansicht ist, es sei kein Grundstückgewinn eingetreten.

E.

Die Vorinstanz ersucht um Abweisung der Beschwerde. Die Steuerrekurskommission sieht von einer Vernehmlassung ab. Die Veranlagungsbehörde lässt sich nicht vernehmen. Mit unaufgeforderter Eingabe vom 30. Januar 2021 nimmt der Steuerpflichtige abschliessend Stellung.

Erwägungen:

1.

1.1. Eine Eingabe ist unter den Voraussetzungen von Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG (SR 642.14) als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten zulässig. Inhaltlich hat die Eingabe zudem einen Antrag, eine Begründung und die Beweismittel zu enthalten. Die Begründung hat sich auf den Streitgegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens zu beziehen. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, dass und inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG; **BGE 146 IV 88** E. 1.3.2 S. 92). Hierzu ist folgendes zu sagen: Beim Steuerpflichtigen handelt es sich um einen juristischen Laien, der seine Eingabe ohne Unterstützung durch eine Fachperson ausgearbeitet hat. Bei der Beantwortung der Frage, ob die Beschwerde den geschilderten Anforderungen genüge, handelt es sich um einen Grenzfall. Soweit das Bundesgesetzrecht betreffend (hinten E. 1.2), kann auf die Beschwerde im Sinne des geschilderten Grenzfalls eingetreten werden. Soweit die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte oder des kantonalen Rechts betreffend (hinten E. 1.3 und insb. E. 2.2.2), genügt die Eingabe den Anforderungen klarerweise nicht.

1.2. Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG; **BGE 146 IV 88** E. 1.3.2 S. 92) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 145 I 239** E. 2 S. 241).

1.3. Im Unterschied zum Bundesgesetzrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) sowie von kantonalem Recht nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG; **BGE 146 III 303** E. 2 S. 305). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (**BGE 146 I 62** E. 3 S. 65). Wird eine solche Verfassungsrüge nicht vorgebracht, kann das Bundesgericht eine Beschwerde selbst dann nicht gutheissen, wenn eine Verfassungsverletzung tatsächlich vorliegt (**BGE 143 II 283** E. 1.2.2 S. 286).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 146 IV 114** E. 2.1 S. 118). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 146 I 83** E. 1.3 S. 86). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88** E. 1.3.1 S. 91 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung, namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (**BGE 146 V 240** E. 8.2 S. 249). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 146 III 73** E. 5.2.2 S. 80; vorne E. 1.4). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einem vorinstanzlichen Entscheid geht das Bundesgericht nicht ein (**BGE 146 IV 88** E. 1.3.1 S. 92). Wird die Beschwerde den dargelegten Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (**BGE 140 III 16** E. 1.3.1 S. 18).

2.

2.1. Formelle Rügen und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen, weshalb sie vorab zu behandeln sind (Urteil 2C_196/2017 vom 21. Februar 2019 E. 3, nicht publ. in: **BGE 145 II 49**; 2C_761/2017 vom 25. Juni 2018 E. 3, nicht publ. in: **BGE 144 II 386**; **BGE 141 V 557** E. 3 S. 563).

2.2.

2.2.1. Der Steuerpflichtige beanstandet in mehrererlei Hinsicht eine unzutreffende Feststellung des Sachverhalts. Er macht geltend, das streitbetreffene Objekt, erstellt ca. im Jahr 1770, habe sich in abbruchreifem Zustand befunden, als er es im Jahr 2009 zum Preis von Fr. 100'000.-- von seiner betagten Mutter übernommen habe. Das Haus habe zu diesem Zeitpunkt weder über eine Zentralheizung noch über ein isoliertes Badezimmer verfügt. Da teils denkmalgeschützt, sei ein Abbruch nicht infrage gekommen. Die erforderliche Totalsanierung habe insbesondere den Ersatz der Installationen in Küche und Bad, der Böden, der elektrischen und sanitären Anlagen sowie den Einbau einer Zentralheizung und von zeitgemässen Isolationen (innen und aussen) umfasst. Die Annahme der Veranlagungsbehörde, dass wertvermehrende Investitionen von lediglich Fr. 80'790.-- getätigt worden seien, finde in den Tatsachen keine Grundlage. Entsprechend habe er den Anlagekosten von angeblich Fr. 127'635.-- nie zugestimmt, wenngleich die Vorinstanz dies so darstelle. In Wahrheit habe die Veranlagungsbehörde im Jahr 2014 eine

Zwischenschätzung vorgenommen, die aufgrund des laufenden Umbaus vorerst auf Fr. 410'000.-- gelautet habe. Entgegen seinem Wunsch habe ihm die Veranlagungsbehörde später nahegelegt, auf eine aktualisierte Bewertung zu verzichten. Die neue hypothezierende Bank sei von einem Verkehrswert ausgegangen, der Fr. 600'000.-- übersteige.

2.2.2. Die Ausführungen des Steuerpflichtigen, der eigenen Angaben zufolge einer selbständigen Erwerbstätigkeit als Dachdecker nachgeht und daher über fundierte Kenntnisse im Baubereich verfügen dürfte, sind grundsätzlich nachvollziehbar. Die Vorinstanz ist freilich beweismässig zum Ergebnis gelangt, es seien wertvermehrnde Investitionen von lediglich rund Fr. 81'000.-- nachgewiesen. Sie stützte sich dabei auf eine Untersuchung seitens der Veranlagungsbehörde, die zum Schluss gelangt war, dass die angeblich wertvermehrnden Investitionen grösstenteils werterhaltenden Charakter trügen oder von vornherein das Nachbargebäude betreffen (Sachverhalt, lit. C.b). Dieser Feststellung hält der Steuerpflichtige seine rein appellatorischen Überlegungen entgegen. Insbesondere zeigt er im bundesgerichtlichen Verfahren weder anhand von Beilagen noch einer detaillierten Baukostenabrechnung auf, dass und inwiefern die vorinstanzliche Beweiswürdigung verfassungsrechtlich unhaltbar sei. Eine ausdrückliche Auseinandersetzung mit der Verfassungsfrage ist aber unerlässlich, damit von einem offensichtlich unrichtig festgestellten Sachverhalt gesprochen werden kann (Art. 105 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.3 und 1.4). Diesen Anforderungen genügt die Beschwerde klarerweise nicht (vorne E. 1.1).

2.2.3. Es hat daher beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt zu bleiben (auch dazu vorne E. 1.4). Dies bedeutet, dass der sich aufdrängenden Rechtsfrage nicht weiter nachgegangen werden kann, ob mit Blick auf die Totalsanierung von einem wirtschaftlichen Neubau gesprochen werden könne, weshalb jener Aufwand, der von der Veranlagungsbehörde als werterhaltend gewürdigt worden war, als wertvermehrnd zu qualifizieren sei (dazu zuletzt Urteil 2C_425/2020 vom 13. Juli 2020 E. 3.5). Entsprechend ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass bei einem Erlös von Fr. 600'000.-- und Anlagekosten von Fr. 127'635.-- ein Rohgewinn von Fr. 472'300.-- (gerundet) eingetreten sei (Sachverhalt, lit. B).

2.3.

2.3.1. Streitig und zu prüfen ist weiter, ob die teils entgeltliche Veräusserung eines Grundstücks vom Vater an die Tochter im harmonisierten Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden zu Grundstückgewinnsteuerfolgen zu führen habe. Auszulegen und anzuwenden ist hierzu § 129 Abs. 1 Ziff. 1 des Gesetzes (des Kantons Thurgau) vom 14. September 1992 über die Staats- und Gemeindesteuern (StG/TG; RB 640.1), der mit der harmonisierungsrechtlichen Vorgabe (Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG) übereinstimmt. Entsprechend handelt es sich um eine bundesrechtliche Fragestellung, der mit freier Kognition nachzugehen ist (Art. 106 Abs. 1 BGG; vorne E. 1.2).

2.4.

2.4.1. Die Veräusserung eines Grundstücks stellt für die Zwecke der Grundstückgewinnsteuer grundsätzlich einen steuerbegründenden Vorgang dar (Art. 12 Abs. 1 StHG; § 127 Abs. 1 StG/TG). Die Besteuerung wird aber teils von Gesetzes wegen aufgeschoben, so namentlich bei Eigentumswechsel durch Erbgang (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis), Erbvorbezug oder Schenkung (Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG; § 129 Abs. 1 Ziff. 1 StG/TG; Urteile 2C_459/2020 vom 19. Januar 2021 E. 4.1; 2C_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.2; 2C_793/2019 vom 22. Januar 2020 E. 3.1). Die harmonisierungsrechtliche Konzeption als Steueraufschubstatbestand schliesst aus, dass die Kantone und Gemeinden von einer Steuerbefreiung ausgehen (Urteile 2C_793/2019 vom 22. Januar 2020 E. 3.2; 2C_227/2017 vom 17. November 2017 E. 4.3; 2C_797/2009 vom 20. Juli 2010 E. 2.2), ebenso wie es ihnen benommen ist, in einem solchen Fall die Grundstückgewinnsteuer zu erheben. Der Tatbestand von Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG lässt insofern keinen kantonalen Freiraum zu (**BGE 141 II 207** E. 2.2.4 S. 210 f.).

2.4.2. Bei einer steueraufschiebenden Veräusserung entsteht die Grundstückgewinnsteuerforderung erst mit Abschluss der Aufschubkette, also mit der letzten, nicht mehr zu einem (weiteren) Steueraufschub berechtigenden Handänderung. Entfällt der Grund für den Steueraufschub, kommt es zur Besteuerung und bildet der "gesamte Gewinn" das Steuerobjekt, wobei die dann zumal geltenden Modalitäten (Steuertarif, Steuerbemessungsgrundlage etc.) herrschen (**BGE 141 II 207** E. 4.2 S. 214). Für die Ermittlung der ursprünglichen Anlagekosten ist auf die letzte steuerbegründende Veräusserung abzustellen (Urteil 2C_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.2.1; Bernhard Zwahlen/ Natalie Nyffenegger, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar StHG, 3. Aufl. 2017, N. 61b zu Art. 12 StHG).

2.4.3. Vorliegend geht es um den *Erbvorbezug* (*avancement d'hoirie, anticipo ereditario*), der verbreitet auch als "Erbvorempfang", "Vorempfang" oder "Abtretung auf Rechnung künftiger Erbschaft" bezeichnet wird (Klemens Jansen, Der Vertrag über die ausgleichungspflichtige Zuwendung, 2019, 2 und 41 f.). Ein

derartiges Rechtsgeschäft liegt darin, dass ein präsumtiver Erblasser zu seinen Lebzeiten einem präsumtiven Erben eine vollständig oder zumindest teilweise unentgeltliche Zuwendung ausrichtet, mit welcher der Präsumtiverblasser den Präsumtiven bereichern will und die sich dieser im Erbgang dereinst an seinen Erbteil anrechnen lassen muss (vgl. **BGE 145 III 1 E.** 3.1 und 3.2 S. 4; **128 II 231 E.** 2.4.2.1 S. 236; **126 III 171 E.** 3a S. 173; Urteile 5A_512/2019 vom 28. Oktober 2019 E. 7.3; 5A_789/2016 vom 9. Oktober 2018 E. 5.2; Denis Piotet, in: Commentaire romand, Code civil II, 2016, N. 15 zu Art. 626 ZGB; Bastien Verrey, L'imposition différée du gain immobilier - Harmonisation fédérale et droit cantonal comparé, 2011, S. 297 f.).

2.4.4. Die meisten kantonalen Erbschafts- und Steuergesetze behandeln den Erbvorempfang als *Schenkung* (dazu Roman Sieber/Markus Oehrli, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Silvia Hunziker [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, 2019 [nachfolgend: Komm. ESchR], § 14 N. 3; Verrey, a.a.O., S. 253 ff. und 426, der die verschiedenen kantonalen Praktiken darstellt; ferner Adrian Muster, Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht - Das bernische Gesetz über die Erbschafts- und Schenkungssteuer, 1990, 315 und 321), gegebenenfalls als *gemischte* Schenkung. Eine solche charakterisiert sich in objektiver Hinsicht durch ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung, in subjektiver Hinsicht durch einen Schenkungswillen (*animus donandi*; dazu etwa Friedrich Gerhard Moser, Die erbrechtliche Ausgleichung gemischter Schenkungen, 2. Aufl. 1973, 6 f.; Verrey, a.a.O., S. 308 ff.). Dieser Gleichstellung mit der gemischten Schenkung schliesst sich auch die Vorinstanz an, wozu sie sich auf das Urteil 2A.9/2004 vom 21. Februar 2005 E. 4.2 bezieht. Darin hatte das Bundesgericht zum Steueraufschub zufolge (gemischter) Schenkung festgehalten:

"Dieser Steueraufschub wird nicht nur bei einer reinen - vollständig unentgeltlichen - Schenkung gewährt, sondern auch bei einer gemischten Schenkung. Eine solche wird vermutet, wenn in einem Vertrag, der entgeltliche und unentgeltliche Elemente enthält, zwischen Leistung und Gegenleistung ein offensichtliches Missverhältnis besteht, was regelmässig bei Differenzen von mehr als 25 Prozent zwischen Kaufpreis und Verkehrswert angenommen wird (Richner et al., 1999, 1. Aufl. 1999, N. 170 zu § 216 StG/ZH)."

2.4.5. Vor diesem Hintergrund erwägt die Vorinstanz, bei einem Verkehrswert von zwischen Fr. 400'000.-- und Fr. 425'000.--, auf welchen sie durch Hochrechnung aufgrund der Grundpfandschulden von Fr. 337'500.-- gelangt, und einer Gegenleistung von Fr. 400'000.-- könne von keinem "offensichtlichen Missverhältnis" gesprochen werden. Folglich entfalle Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG, weshalb es zur Abrechnung über den realisierten Grundstücksgewinn zu kommen habe. Für die Vorinstanz hängt die Anwendbarkeit des Steueraufschubtatbestands mithin *auch* im Fall des Erbvorbezugs davon ab, dass der künftige Erblasser der präsumtiven Erbin mehr überlasse, als diese dafür als Gegenleistung aufbringe.

2.5.

2.5.1. Dazu ist vorab folgendes zu sagen: Die 25-Prozent-Regel findet sich auch in der neueren steuerrechtlichen Doktrin (so namentlich Sieber/Oehrli, a.a.O., § 14 N. 47-49; Peter Mäusli-Allenspach, in: Komm. ESchR, § 57 N. 59), wobei diese nicht unterscheidet zwischen Erbvorbezug und Schenkung. Die Darstellung im Urteil 2A.9/2004 vom 21. Februar 2005 E. 4.2 bezog sich auf den Fall der Schenkung unter Lebenden. Im damaligen Urteil kam der 25-Prozent-Regel ausserdem keine ausschlaggebende Bedeutung zu, lag bei einem Erwerbspreis, der nur 62 Prozent des Verkehrswertes entsprach, doch ohnehin eine (gemischte) Schenkung vor (dortige E. 4.3). Soweit ersichtlich, hat das Bundesgericht die 25-Prozent-Regel später nicht wieder herangezogen, jedenfalls nicht im Zusammenhang mit dem Erbvorbezug. Der Erbvorbezug kann konzeptionell nicht in allen Teilen einer Schenkung im Sinne von Art. 253 ff. OR gleichgesetzt werden. In der jüngeren zivilrechtlichen Literatur wird überzeugend vorgebracht, dass im Fall des Erbvorbezugs keine eigentliche "Unentgeltlichkeit" vorliege, indem die Vermögenszuwendung mit einer "erbrechtsspezifischen Zwecksetzung" einhergehe, die sich u.a. in der Pflicht zur Anrechnung äussere (Jansen, a.a.O., 144 ff.). Ob die 25-Prozent-Regel auch im Bereich des Erbvorbezugs im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG angebracht ist, muss hier indes nicht entschieden werden. Die Schwelle von 25 Prozent ist - entgegen der Vorinstanz - ohnehin erfüllt, wie zeigen ist.

2.5.2. Die Vorinstanz hat festgestellt, der Steuerpflichtige habe das streitbetroffene Grundstück am 7. September 2016 zum Preis von Fr. 600'000.-- an die Tochter verkauft (Sachverhalt, lit. A). Dies ist für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 1 BGG; vorne E. 1.4). Beweiswürdigend kam die Vorinstanz sodann zum Ergebnis, dass der Betrag von Fr. 600'000.-- der Wert zu sein scheine, den das Objekt "für den Steuerpflichtigen" habe. Die Tochter sei ihrerseits bereit gewesen, sich den Betrag von Fr. 200'000.-- auf Rechnung künftiger Erbschaft anrechnen zu lassen, was verdeutliche, dass dem vereinbarten Kaufpreis rechtsgeschäftliche Bedeutung zukomme (Sachverhalt, lit. C.d). Dementsprechend geht die Vorinstanz auch von einem Erlös von Fr. 600'000.-- aus, was sie bei Anlagekosten von Fr. 127'635.-- zu einem steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 472'300.-- führt (Sachverhalt, lit. C.d). Zur Beurteilung der Frage, ob der

unentgeltliche Anteil von mindestens 25 Prozent, den die Vorinstanz für unerlässlich hielt, gegeben sei, stellte sie dann jedoch auf einen Verkehrswert von etwa Fr. 425'000.-- ab. Diesen hatte sie mittels Hochrechnung aufgrund der festgestellten Grundpfandschulden von Fr. 337'500.-- ermittelt (Sachverhalt, lit. C.b).

2.5.3. Für die Bemessung des Gewinns von Fr. 600'000.--, für die Beurteilung des Erbvorbezugs hingegen von Fr. 425'000.-- auszugehen, weist methodendualistische Züge auf und vermag einer Kontrolle vor dem Hintergrund des Bundesrechts nicht standzuhalten. Abgesehen davon, dass der angebliche Verkehrswert von Fr. 425'000.-- auf einer Mutmassung beruht, die ihren Ursprung in der Höhe der Grundpfandschulden findet, bildet der Verkehrswert keine mathematisch punktgenau bestimmbare Grösse; vielmehr ist er in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (**BGE 131 I 291** E. 3.2.2 S. 307; **128 I 240** E. 3.2.1 S. 249; Urteil 2C_68/2021 vom 22. Februar 2021 E. 3.3.2). Zur Bewertung eines Besitzobjekts kommt hauptsächlich die Preisvergleichsmethode in Frage (Urteil 2C_68/2021 vom 22. Februar 2021 E. 3.3.4).

2.5.4. Im vorliegenden Fall handelt es sich, wie die Vorinstanz festgestellt hat, um ein Rechtsgeschäft unter Nahestehenden. Die Möglichkeit eines "echten" Preisvergleich fehlt an sich, wobei die Vorinstanz dem öffentlich beurkundeten Kaufpreis von Fr. 600'000.-- attestiert, diesem komme "rechtsgeschäftliche Bedeutung" zu. Darauf ist sie zu behaften, widerspiegelt der Kaufvertrag doch den Verkehrswert, den die Vertragsparteien dem Objekt im damaligen Zeitpunkt beigemessen haben. Im Zusammenhang mit der Frage, ob ein Erbvorbezug im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG vorliege, kommt als Verkehrswert damit nur der Kaufpreis von Fr. 600'000.-- infrage. Anders könnte es sich verhalten, wenn der Tatbestand der Simulation oder jener der Steuerumgehung vorläge (**BGE 146 II 97** E. 2.2.2 S. 100). Dass einer der beiden Tatbestände vorliege, hätte die Veranlagungsbehörde darzutun (Normentheorie; **BGE 144 II 427** E. 8.3.1 S. 449; **142 II 488** E. 3.8.2 S. 508). Die kantonalen Behörden haben keines der beiden Institute angerufen.

2.5.5. Aufgrund dessen, dass die Tochter als gesetzliche Erbin (Art. 457 Abs. 1 ZGB) bei einem Verkehrswert von Fr. 600'000.-- lediglich Fr. 400'000.-- zu erbringen hatte und sich Fr. 200'000.-- an ihre künftige Erbschaft anrechnen lassen muss, ist die 25-Prozent-Regel erfüllt. Der "unentgeltliche" Anteil, soweit dieser Begriff im Zusammenhang mit einem Erbvorbezug überhaupt angebracht ist und eine Rolle spielt (vorne E. 2.5.1), beträgt einen Drittel bzw. 33,33 Prozent. Damit liegt auf jeden Fall ein Erbvorbezug im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG vor, der als solcher zum Steueraufschub zu führen hat. Folgerichtig wird die Tochter, sollte sie das Objekt später einmal veräussern wollen, nicht Gestehungskosten von Fr. 600'000.--, sondern von Fr. 127'635.-- (nebst seitherigen wertvermehrenden Aufwendungen und den Kosten; Art. 12 Abs. 1 StHG) in Anschlag bringen müssen (vorne E. 2.4.2). Die vom Veräusserer übernommenen latenten Steuern gehen steuerrechtlich zu ihren Lasten. Ob und inwiefern dieser Umstand erbrechtlich zu berücksichtigen wäre, liegt ausserhalb des Streitgegenstandes. Darauf ist nicht weiter einzugehen.

2.6. Die Beschwerde ist damit begründet. Der angefochtene Entscheid ist aufzuheben und die Sache zur neuen Veranlagung (vgl. **BGE 137 II 419** E. 3.3 und E. 4) an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen (Art. 107 Abs. 2 Satz 2 BGG).

3.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Thurgau aufzuerlegen. Dieser handelt in seinem amtlichen Wirkungskreis und nimmt Vermögensinteressen wahr (Art. 66 Abs. 4 BGG). Der obsiegende Steuerpflichtige hat sich selbst, d.h. ohne anwaltlichen Beistand vertreten. Ihm ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 1 BGG). Zur Neuverlegung der Kosten und Entschädigungen des vorangegangenen Verfahrens ist die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen (Art. 107 Abs. 2 Satz 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen. Das Urteil VG.2020.15 des Verwaltungsgerichts des Kantons Thurgau vom 17. Juni 2020 wird aufgehoben und die Sache zur neuen Veranlagung an die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau zurückgewiesen.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 3'000.-- werden dem Kanton Thurgau auferlegt.

3.

Zur Neuregelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen des vorinstanzlichen Verfahrens wird die Sache an die Vorinstanz zurückgewiesen.

4.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Thurgau und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 18. März 2021

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher