

Sachverhalt

A.

Die in Biel ansässige X AG erzielt – ihrem Zweck entsprechend – seit Jahren ihren Umsatz im Wesentlichen dadurch, dass sie Grundstücke erwirbt, um diese nach Ausführung von Renovationen oder Erweiterungen möglichst gewinnbringend an Dritte weiterzuveräußern.

Am 30. Dezember 2008 (Grundbucheintrag) erwarb die X AG die baufällige Liegenschaft Bern Gbbl. Nr. 1 zum Preis von Fr. 2 Mio. Im Jahr 2009 liess sie diese Liegenschaft für total Fr. 950'000.-- sanieren und umbauen. Im Einzelnen wurden folgende Arbeiten verrichtet:

- a) Neueinbau eines Lifts sowie einer Wellnessanlage, bestehend aus Sauna, Whirlpool und Dampfbad (Kosten: Fr. 450'000.-- [= 22,5 % von Fr. 2 Mio.]).
- b) Errichtung eines das Grundstück vollständig umgebenden, 2 m hohen schmiedeeisernen Zauns mit Überwachungskameras sowie einer Gegensprechanlage (Kosten: Fr. 25'000.-- [= 1,25 % von Fr. 2 Mio.]).
- c) Ersatz der einfach verglasten Fenster durch solche mit doppelter Isolierverglasung (Fr. 50'000.-- [= 2,5 % von Fr. 2 Mio.]), wobei die eine Hälfte dieser Aufwendungen dem Unterhalt der Liegenschaft dient, während die andere Hälfte deren Gebrauchswert erhöht bzw. deren jährliche Betriebskosten senkt.
- d) Umfangreiche Reparaturen (Ersatz des morschen Dachstocks, Nachbesserung des Fundaments), Neuanstrich, Gartenunterhalt, Baureinigung/Planung/Bauleitung (total: Fr. 425'000.-- [= 21,25 % von Fr. 2 Mio.]).

Die X AG verbuchte diese Kosten wie folgt: Während sie die Aufwendungen gemäss Bst. a) und b) hiervor aktivierte und damit erfolgsneutral verbuchte, brachte sie die Kosten für die Fenster (Bst. c) und die Arbeiten gemäss Bst. d) als Aufwand von den im Jahr 2009 erzielten Erträgen in Abzug. Die Gewinnsteuerveranlagungen der X AG für die Bundes- sowie die Kantons- und Gemeindesteuern 2009, welche am 10. März 2010 in Rechtskraft erwachsen sind, stützten sich auf diese Verbuchungen.

B.

Am 5. Januar 2010 (Grundbucheintrag) veräußerte die X AG die Liegenschaft Bern Gbbl. Nr. 1 zum Preis von Fr. 4,05 Mio.

Mit Kurzdeklaration vom 8. Januar 2010 verlangte die X AG Festsetzung der Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 0.--, da der Grundstückhandel ihr Kerngeschäft bilde und der Grundstücksgewinn daher mit der ordentlichen Gewinnsteuer zu erfassen sei.

Die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Grundstückgewinnsteuer, verneinte mit Verfügung vom 11. März 2010 die beantragte Unterstellung des Grundstückgewinns unter die Gewinnsteuer, veranlagte die X AG für die Veräusserung vom 5. Januar 2010 auf einen steuerbaren Grundstücksgewinn von Fr. 1'510'000.-- und setzte die Grundstückgewinnsteuer unter Berücksichtigung des Spekulationszuschlags von 50 % auf Fr. 859'105.-- fest (Gesamtforderung für Kantons-, Gemeinde- und Kirchensteuer; Gewinnberechnung: Erlös von Fr. 4,05 Mio. abzüglich Anlagekosten von Fr. 2'539'584.-- [= Erwerbspreis von Fr. 2 Mio. zuzüglich Handänderungskosten von Fr. 48'600.--, übrige Kosten von Fr. 15'984.-- und wertvermehrnde Aufwendungen von Fr. 475'000.--]). Daran hielt sie mit Einspracheentscheid vom 7. Mai 2010 fest.

Am 6. Juni 2010 erhob die X AG Rekurs an die Steuerrekurskommission des Kantons Bern (StRK) und beantragte, die Grundstückgewinnsteuer sei auf Fr. 0.-- festzusetzen, unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Die StRK wies das Rechtsmittel mit Entscheid vom 10. November 2010 ab, auferlegte der X AG die Verfahrenskosten von Fr. 800.-- und sprach weder Parteikosten noch -entschädigungen zu. Sie argumentierte dabei wie folgt:

- Der wertvermehrnde Aufwand betrage gestützt auf Art. 1 aAbs. 3 VUBV (Fassung vom 18.10.2000) pauschal Fr. 475'000.-- (= 23,75 % vom Erwerbspreis); damit unterstehe der Vorgang der Grundstückgewinnsteuer. Im Übrigen erreichten die Kosten für wertvermehrnde Aufwendungen die 25 %-Schwelle auch dann nicht, wenn Art. 1 aAbs. 3 VUBV nicht zur Anwendung gelange.
- Die Anwendung der im StG vorgesehenen 25 %-Schwelle führe im zu beurteilenden Fall nicht zu einer willkürlichen, rechtsungleichen Besteuerung. Schliesslich stehe es mit den bundesrechtlichen Harmonisierungsregeln in Einklang, den Veräusserungsvorgang vom 5. Januar 2010 der Grundstückgewinnsteuer (und nicht der Gewinnsteuer) zu unterwerfen.

Die StRK verschickte den Entscheid am Mittwoch, den 10. November 2010, mit eingeschriebener Post. Tags darauf, also am Donnerstag, den 11. November 2010, versuchte der Briefträger erfolglos, der X AG diese Sendung zuzustellen; er legte der X AG eine Abholungseinladung in den Briefkasten, welche eine postalische Abholfrist bis Donnerstag, den 18. November 2010, vorsah. Die X AG nahm den Entscheid am Freitag, den 19. November 2010, auf der Poststelle in Empfang.

C.

Am Montag, den 20. Dezember 2010 (Datum Poststempel), hat die X AG gegen den Entscheid der StRK Beschwerde erhoben. Sie beantragt was folgt:

Hauptbegehren:

1. Der Entscheid der StRK vom 10. November 2010 sei aufzuheben und die Grundstückgewinnsteuer sei auf Fr. 0.-- festzusetzen.
2. Die Einspracheverfügung der Steuerverwaltung vom 7. Mai 2010 sei aufzuheben.
3. Es sei festzustellen, dass für die Veräusserung vom 5. Januar 2010 (Handänderung) keine Grundstückgewinnsteuer geschuldet sei.

Eventualbegehren:

4. Der Entscheid der StRK vom 10. November 2010 sei aufzuheben und es sei die Grundstückgewinnsteuer ohne Spekulationszuschlag zu erheben.

Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Zur Begründung bringt die X AG Folgendes vor:

- Art. 1 aAbs. 3 VUBV sei nicht anwendbar. Denn die VUBV gelte nur für natürliche Personen und der fragliche aAbs. 3 gelange aus zeitlichen Gründen nicht zur Anwendung. Eine Einzelbeurteilung der erbrachten Aufwendungen ergebe, dass die 25 %-Schwelle erreicht werde: Wertsteigernd seien nicht nur der Einbau des Lifts und der Wellnessanlage sowie der neue Zaun mit Überwachungsanlage. Auch der Ersatz der Fenster habe den Wert der Liegenschaft erhöht. Dem stehe nicht entgegen, dass die Kosten bei der Gewinnsteuer 2009 vollumfänglich zum Abzug zugelassen worden seien, denn diese Abzugsfähigkeit sei energiepolitisch motiviert gewesen, sage jedoch über die Qualifikation der Kosten als wertvermehrend/-erhaltend in Bezug auf die Qualifikation als Liegenschaftshändlerin nichts aus.
- Selbst wenn entweder Art. 1 aAbs. 3 VUBV anwendbar wäre oder nur gerade die Aufwendungen für den Lift, die Wellnessanlage und den Zaun mit Überwachung als wertvermehrend anerkannt würden, müsste der Veräusserungsvorgang von der Grundstückgewinnsteuer ausgeklammert werden. Diesfalls beliefen sich die wertvermehrenden Aufwendungen zwar nur auf 23,75 % des Erwerbspreises. Es wäre aber willkürlich und rechtsungleich, eine Unternehmung, die – wie unter diesen Umständen die X AG – wertvermehrende Investitionen in der Höhe von 23,75 % des Erwerbspreises getätigt hätte, der Grundstückgewinnsteuer zu unterstellen, andere Unternehmungen hingegen, die wertsteigernde Arbeiten von einem Viertel des Erwerbspreises erbracht hätten, davon auszunehmen; die Differenz von 1,25 % rechtfertigte diese unterschiedliche Behandlung nicht.
- Sollte den bisherigen Argumenten nicht gefolgt werden, sei jedenfalls aus bundesharmonisierungsrechtlichen Gründen von der Grundstückgewinnbesteuerung abzusehen: Zum einen werde der fragliche Gewinn im Bereich der direkten Bundessteuer von der ordentlichen Gewinn- und nicht von einer Sondersteuer erfasst. Zum anderen gehe es mit Blick auf Art. 12 Abs. 1 StHG nicht an, den fraglichen Vermögensgewinn mit einer Spezialgewinnsteuer zu erfassen, habe doch das Grundstück Bern Gbbl. Nr.1 zum Geschäfts-

vermögen der X AG gehört. Der angefochtene Entscheid sei aber auch insofern harmonisierungswidrig, als diesem eine unzulässige Durchmischung von zwei unterschiedlichen Besteuerungssystemen zugrunde liege.

- Eventualiter sei von der Anwendung des Spekulationszuschlags abzusehen und der Grundstücksgewinn entsprechend zu reduzieren, weil die Anwendung dieses Zuschlags zu einer Besteuerung führe, die dem Verfassungsprinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widerspreche. Das Eventualbegehren sei im bisherigen Verfahren zwar nicht gestellt worden, und die StRK sei von sich aus auch nicht näher auf die Steuerberechnung eingegangen. Dieses Begehren sei aber zulässig, da der angefochtene Entscheid den Spekulationszuschlag implizit bestätige.
- Die Verfahrenskosten der beiden Instanzen seien der Steuerverwaltung, jedenfalls aber nicht der X AG aufzuerlegen. Weiter sei der X AG eine Entschädigung für den aufwendigen Prozess zuzusprechen. Diese Begehren rechtfertigten sich selbst für den Fall, dass die Grundstückveräußerung vom 5. Januar 2010 wider Erwarten grundstückgewinnbesteuert werden sollte, denn der Rechtsstreit werfe Grundsatzfragen auf.

Die StRK und die Steuerverwaltung beantragen am 15. Februar 2011 bzw. 18. Februar 2011 fristgerecht die kostenfällige Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese einzutreten sei; dies mit folgender Begründung:

- Die Beschwerde dürfe wegen verpasster Rechtsmittelfrist sowie mangels zulässiger Anträge nicht an die Hand genommen werden. Namentlich sei das Eventualbegehren unzulässig, weil dieses und die damit verbundene Kritik im bisherigen Verfahren nicht thematisiert worden seien und eine unzulässige Erweiterung des Streits bedeuteten.
- In materieller Hinsicht halten StRK und Steuerverwaltung an ihren bisherigen Ausführungen fest. Das neue Eventualbegehren sei, sollte darauf einzutreten sein, unbegründet, weil die Anwendung des Spekulationszuschlags nicht nur zulässig, sondern aufgrund des übergeordneten Rechts sogar geboten sei.

Aufgabe

Verfassen Sie den Entscheid der zuständigen Rechtsmittelinstanz per Datum 10. August 2011. Für den Sachverhalt und die Prozessgeschichte kann auf die Aufgabe verwiesen werden. Es ist in jedem Fall zu **sämtlichen Argumenten** der Verfahrensbeteiligten Stellung zu nehmen.

Gehen Sie davon aus, dass die Steuerbelastung der X AG um rund einen Drittel tiefer ausfällt, wenn der Grundstückverkauf vom 5. Januar 2010 nicht mit der Grundstückgewinnsteuer, sondern mit der ordentlichen Gewinnsteuer erfasst wird.

Hilfsmittel

1. Eidgenössische Erlasse:

- BV (SR 101)
- DBG (SR 642.11)
- StHG (SR 642.14)
- BGG (SR 173.110)
- ZPO (SR 272)

2. Bernische Erlasse:

- KV (BSG 101.1)
- StG (BSG 661.11)
- VRPG:
 - aktuelle Fassung (BSG 155.21)
 - bis 31.12.2010 gültige Fassung
- GSOG (BSG 161.1)
- ZPO (GS 1918 S. 103; bis 31.12.2010 gültige Fassung)
- VUBV:
 - aktuelle Fassung (BSG 661.312.51)
 - Änderungen vom 18.10.2000 (BAG 00-95), vom 17.10.2007 (BAG 07-110)