

3-RV.2021.187

P 174

Urteil vom 22. Dezember 2022

Besetzung	Präsident Fischer Richter Mazzocco Richter Schorno Gerichtsschreiber Fäs
-----------	---

Rekurrent **A.** _____

vertreten durch lic. iur. Martin Plüss, Rechtsanwalt,
Hintere Bahnhofstrasse 6, 5001 Aarau

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q. vom 1. September 2021**
betreffend Grundstückgewinnsteuer 2019

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Kaufvertrag vom 19. Juni 2019 verkaufte A. die Liegenschaft GB Q. Nr. aaa, Plan-Nr. bbb, zum Preis von CHF 3'050'000.00 an C..

2.

Mit Verfügung vom 22. Oktober 2020 veranlagte das Regionale Steueramt S. A. für einen im Jahr 2019 erzielten steuerbaren Grundstückgewinn von CHF 1'348'209.00 bei einer Besitzesdauer von 9 Jahren und einem Steuersatz von 24 % zu einer Grundstückgewinnsteuer von CHF 323'570.00. Dieser Veranlagung liegen ein Veräusserungserlös von CHF 3'050'000.00, ein Erwerbspreis von CHF 1'600'000.00 sowie Aufwendungen von CHF 101'791.00 zugrunde.

3.

Gegen die Verfügung vom 22. Oktober 2020 liess A. mit Schreiben vom 13. November 2020 (Postaufgabe gleichentags) Einsprache erheben und die folgenden Anträge stellen:

"Der steuerbare Grundstückgewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft Q. / aaa sei von CHF 1'348'209 um CHF 140'354 auf CHF 1'207'855 zu reduzieren.

Der neu steuerbare Grundstückgewinn von CHF 1'207'855 sei im Betrag von CHF 674'105 zu 24% und im Betrag von CHF 533'750 zu 5% zu besteuern.

Entsprechend sei die zu zahlende Grundstückgewinnsteuer von CHF 323'570 um CHF 135'098 auf CHF 188'472 zu reduzieren."

4.

Mit Entscheid vom 1. September 2021 wies die Steuerkommission Q. die Einsprache ab.

5.

Den Einspracheentscheid vom 1. September 2021 (Zustellung am 27. Oktober 2021) liess A. mit rechtzeitigem Rekurs vom 18. November 2021 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Er lässt die folgenden Anträge stellen:

"1. Der steuerbare Grundstückgewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft Q. / aaa sei von CHF 1'348'209 um CHF 140'354 auf CHF 1'207'855 zu reduzieren, der neu steuerbare Grundstückgewinn von CHF 1'207'855 sei im Betrag von CHF 674'105 zu 24% und im Betrag von CHF 533'750 zu 5% zu besteuern und entsprechend sei die zu zahlende Grundstückgewinnsteuer von CHF 323'570 um CHF 135'098 auf CHF 188'472 zu reduzieren.

2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Staatskasse."

Auf die Begründung wird, soweit für die Entscheidung erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

6.

Die Steuerkommission Q. und das Kantonale Steueramt beantragen die Abweisung des Rekurses.

7.

A. liess keine Replik erstatten.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft eine Grundstückgewinnsteuer 2019. Massgebend für die Beurteilung ist das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG).

2.

2.1.

Mit Kaufvertrag vom 19. Juni 2019 verkaufte der Rekurrent die Liegenschaft GB Q. Nr. aaa, Plan-Nr. bbb zum Preis von CHF 3'050'000.00 an C..

2.2.

Mit Verfügung vom 22. Oktober 2020 veranlagte das Regionale Steueramt S. den Rekurrenten für einen im Jahr 2019 erzielten steuerbaren Grundstückgewinn von CHF 1'348'209.00 bei einer Besitzesdauer von 9 Jahren und einem Steuersatz von 24 % zu einer Grundstückgewinnsteuer von CHF 323'570.00. Dieser Veranlagung liegen ein Veräusserungserlös von CHF 3'050'000.00, ein Erwerbspreis von CHF 1'600'000.00 sowie Aufwendungen von CHF 101'791.00 zugrunde.

2.3.

2.3.1.

Der Rekurrent hatte die erwähnte Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 9. Dezember 2010 von D. und E. (Mutter des Rekurrenten), Gesamteigentümerinnen infolge einfacher Gesellschaft, zum Preis von CHF 1'600'000.00 gekauft.

2.3.2.

Mit Verfügung vom 27. Juni 2011 hatte das Regionale Steueramt S. E. für einen im Jahr 2010 erzielten steuerbaren Grundstückgewinn von CHF 280'000.00 bei einer Besitzesdauer von 60 Jahren und einem Steuersatz von 5 % zu einer Grundstückgewinnsteuer von CHF 14'000.00 veranlagt. Dieser Veranlagung lagen ein Veräusserungserlös von CHF 800'000.00 sowie pauschalierte Anlagekosten von CHF 520'000.00 zugrunde.

2.4.

Das Regionale Steueramt S. teilte auf telefonische Nachfrage des Spezialverwaltungsgerichts hin mit, nicht eruieren zu können, weshalb E. betreffend Veräusserung der genannten Liegenschaft an ihren Sohn (den Rekurrenten) für die Grundstückgewinnsteuer kein Steueraufschub gewährt worden sei.

2.5.

2.5.1.

Der Vertreter des Rekurrenten (nachfolgend: Vertreter) beantragt, dass der steuerbare Grundstücksgewinn und die Grundstückgewinnsteuer wie folgt zu berechnen seien (vgl. Rekurs):

" $\frac{1}{2}$ -Grundstücksgewinn auf Anteil E. (Mutter)

Verkaufspreis	CHF	1'525'000
Anlagekosten pauschal 65%	CHF	991'250
Steuerbarer Grundstücksgewinn	CHF	533'750
Besitzesdauer mehr als 25 Jahre		
Steuersatz 5%		
Grundstückgewinnsteuer	CHF	26'687

$\frac{1}{2}$ -Grundstücksgewinn auf Anteil D. (Tante)

Grundstücksgewinn gemäss Veranlagung	CHF	674'105
Steuersatz gemäss Veranlagung 24%		
Grundstückgewinnsteuer gemäss Veranlagung	CHF	161'785

Grundstückgewinnsteuer total neu somit CHF 188'472."

2.5.2.

Zur Begründung führt der Vertreter aus, dass es die Vorinstanz in Verletzung von § 97 Abs. 1 lit. b StG versäumt habe, den Verkauf der Mutter E. an ihren Sohn, den Rekurrenten, als steueraufschiebende Veräusserung einzustufen. Die Vorinstanz habe bei der Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer bei E. mehrere gravierende Fehler begangen. So hätte die Vorinstanz den Steueraufschub von § 97 Abs. 1 lit. b StG von Amtes wegen berücksichtigen und im Rahmen der ihr obliegenden behördlichen Fürsorgepflicht E. auf diese Bestimmung hinweisen müssen. Zudem habe E. gerade keinen Antrag nach § 97 Abs. 2 StG gestellt und somit nicht verlangt, dass die Grundstückgewinnsteuer erhoben werde. Im vorliegenden Verfahren sei zu entscheiden, ob sich der Rekurrent die unrichtige Veranlagung in Sachen seiner Mutter E. entgegenhalten lassen müsse. Nach dem Wortlaut von § 110 Abs. 2 StG ("auf Grund einer steueraufschiebenden Veräusserung erworben") sei einzig von Belang, ob eine Veräusserung im Sinne von § 97 Abs. 1 StG steueraufschiebend gewesen sei. Unerheblich sei hingegen, ob die Steuerbehörde die steueraufschiebende Veräusserung im Veranlagungsverfahren betreffend Grundstücksgewinn erkannt und daraus die richtigen Folgen (Aufschub der Grundstückgewinnsteuer) abgeleitet habe, oder ob die Steuerbehörde wie vorliegend unter Missachtung von § 97 Abs. 1 StG zu Unrecht gleichwohl eine Grundstückgewinnsteuer erhoben habe. Die falsche Grundstückgewinnsteuerveranlagung müsse sich nach dem Sinn und Zweck von § 110 Abs. 2 StG sachlogisch auf das Verfahren in Sachen E. beschränken. Andernfalls würde sich der Veranlagungsfehler der Vorinstanz zweimal zu Ungunsten

der steuerpflichtigen Personen auswirken, nämlich (i) zu Ungunsten von E., welche aufgrund einer falschen, jedoch rechtskräftigen Veranlagung eine Grundstückgewinnsteuer von CHF 14'000.00 bezahlt habe, und (ii) zu Ungunsten des Rekurrenten, welcher sich die Besitzesdauer seiner Mutter nicht anrechnen lassen könne. Gemäss § 110 Abs. 2 StG in Verbindung mit § 97 Abs. 1 lit. b StG könne sich der Rekurrent demzufolge auf die Hälfte des Verkaufsgewinns der Liegenschaft Q. / aaa die Besitzesdauer seiner Mutter anrechnen lassen (vgl. Rekurs).

3.

3.1.

Gewinne aus der Veräusserung von im Kanton gelegenen Grundstücken oder Anteilen an solchen unterliegen der Grundstückgewinnsteuer (§ 95 Abs. 1 StG). Der Grundstückgewinn ist der Betrag, um den der Erlös die Anlagekosten übersteigt (§ 101 Abs. 1 StG). Steuerpflichtig ist die veräussernde Person (§ 100 Abs. 1 StG).

3.2.

Die Anlagekosten setzen sich aus dem Erwerbspreis (§ 103 StG) und den Aufwendungen (§ 104 StG) zusammen. Ist das Grundstück im Zeitpunkt der Veräusserung überbaut und besass es die steuerpflichtige Person länger als 10 vollendete Jahre, werden die Anlagekosten pauschaliert. Die Pauschale wird in Prozenten des Veräusserungserlöses bemessen (§ 105 Abs. 1 StG).

3.3.

Die Besteuerung wird unter anderem bei Rechtsgeschäften unter Verwandten in gerader Linie aufgeschoben (§ 97 Abs. 1 lit. b StG). Ist das Grundstück auf Grund einer steueraufschiebenden Veräusserung erworben worden, wird die Besitzdauer ab der letzten steuerbegründenden Veräusserung (Grundstückgewinn-, Gewinn- oder Einkommenssteuer oder gleichartige ausserkantonale Steuer) berechnet (§ 110 Abs. 2 Satz 1 StG).

4.

4.1.

4.1.1.

Betreffend die Grundstückgewinnsteuer wird gemäss Art. 12 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) die Besteuerung aufgeschoben bei:

- a. Eigentumswechsel durch Erbgang (Erbfolge, Erbteilung, Vermächtnis), Erbvorbezug oder Schenkung;

- b. Eigentumswechsel unter Ehegatten im Zusammenhang mit dem Güterrecht, sowie zur Abgeltung ausserordentlicher Beiträge eines Ehegatten an den Unterhalt der Familie (Art. 165 ZGB) und scheidungsrechtlicher Ansprüche, sofern beide Ehegatten einverstanden sind;
- c. Landumlegungen zwecks Güterzusammenlegung, Quartierplanung, Grenzbereinigung, Abrundung landwirtschaftlicher Heimwesen sowie bei Landumlegungen im Enteignungsverfahren oder drohender Enteignung;
- d. vollständiger oder teilweiser Veräusserung eines land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes, soweit der Veräusserungserlös innert angemessener Frist zum Erwerb eines selbstbewirtschafteten Ersatzgrundstückes oder zur Verbesserung der eigenen, selbstbewirtschafteten land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke verwendet wird;
- e. Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung), soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird.

4.1.2.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung, den Gesetzesmaterialien sowie der Lehre ist der Positivkatalog von Art. 12 Abs. 3 StHG abschliessend gehalten, weshalb die Steueraufschubtatbestände bundesrechtlicher Natur sind und den Kantonen kein Spielraum verbleibt (BGE 141 II 207 E. 2.2.4; BGE 130 II 202 E. 3.2; Bundesgerichtsurteil vom 15. März 2012 [2C_497/2011] E. 4.3; Botschaft zur Steuerharmonisierung, BBl 1983 III 102; Basler Kommentar zum StHG, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 12 StHG N 94; M. Zweifel/S. Hunziker/O. Margraf/S. Oesterheld, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich 2021, S. 170; Kocher/Rupf, Der grundstückgewinnsteuerliche "Kettenaufschub", StR 2022 S. 811; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4. Auflage, Muri-Bern 2015, § 97 StG N 22; Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Auflage, Zürich 2021, § 216 StG ZH N 152).

4.1.3.

Sehen die Kantone weitere Aufschubtatbestände vor, verletzen sie das Harmonisierungsrecht. Klarerweise bundesrechtswidrig und nicht durchsetzbar (Art. 72 Abs. 2 StHG) ist die Regelung von § 97 Abs. 1 lit. b StG, wonach auch Rechtsgeschäfte unter Verwandten in gerader Linie steueraufschiebend sind, da diese einen weiteren Aufschubtatbestand beinhaltet (Basler Kommentar zum StHG, a.a.O., Art. 12 StHG N 94; M. Zweifel/S. Hunziker/O. Margraf/S. Oesterheld, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, a.a.O., S. 170). Dass § 97 Abs. 1 lit. b StG über die abschliessende Aufzählung in Art. 12 Abs. 3 StHG hinausgeht, wurde in der Beratung des StG zwar durchaus erkannt (GRP 2001/I, 808; Prot. Komm. 2001/I, 21. Sitzung). Allein, es wurde als stossend empfunden, dass der

minderbemittelte Vater, der für die Abtretung seiner Liegenschaft an einen Nachkommen auf die Erzielung eines Erlöses angewiesen ist und es sich nicht leisten kann, sie zu verschenken, durch eine Abrechnungspflicht steuerlich schlechter gestellt wäre als der wohlhabende Vater, der auf ein Entgelt verzichten kann, die Liegenschaft verschenkt und damit in den Genuss des Steueraufschubs gelangt (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 97 StG N 22). Im aktuellen Merkblatt des Kantonalen Steueramtes wird § 97 Abs. 1 lit. b StG denn auch als steueraufschiebende Veräusserung aufgeführt (Merkblatt Grundstückgewinnsteuer, gültig ab 2001, Änderungen 1. Januar 2021, Ziff. 4.2).

4.1.4.

Die Kantone passen ihre Gesetzgebung innert acht Jahren nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes [StHG] den Vorschriften der Titel 2–6 an (aArt. 72 Abs. 1 StHG; in Kraft bis 31. Dezember 2021). Nach Ablauf dieser Frist findet das Bundesrecht direkt Anwendung, wenn ihm das kantonale Steuerrecht widerspricht (aArt. 72 Abs. 2 StHG; in Kraft bis 31. Dezember 2021). Die Kantone passen ihre Gesetzgebung den Bestimmungen dieses Gesetzes auf den Zeitpunkt von deren Inkrafttreten an. Der Bund nimmt bei der Festlegung des Zeitpunkts der Inkraftsetzung Rücksicht auf die Kantone; er lässt ihnen in der Regel eine Frist von mindestens zwei Jahren für die Anpassung ihrer Gesetzgebung (Art. 72 Abs. 1 StHG; in Kraft seit 1. Januar 2022). Nach ihrem Inkrafttreten finden die Bestimmungen dieses Gesetzes direkt Anwendung, wenn ihnen das kantonale Steuerrecht widerspricht (Art. 72 Abs. 2 StHG; in Kraft seit 1. Januar 2022).

4.2.

Als die Veranlagungsverfügung am 27. Juni 2011 betreffend E. erging, waren aArt. 72 Abs. 1 und 2 StHG in Kraft. Anwendbar sind daher die altrechtlichen Bestimmungen. Die in aArt. 72 Abs. 1 und 2 StHG genannte Frist von acht Jahren war am 27. Juni 2011 bereits abgelaufen, da das StHG am 1. Januar 1993 in Kraft getreten war.

4.3.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung, den Gesetzesmaterialien sowie der Lehre sind die Steueraufschubtatbestände in Art. 12 Abs. 3 StHG abschliessend aufgezählt (E. 4.1.2.). § 97 Abs. 1 lit. b StG verstösst gegen Art. 12 Abs. 3 StHG, da er einen weiteren, in der bundesrechtlichen Norm nicht genannten Steueraufschubtatbestand vorsieht. Sodann handelt es sich bei Art. 12 Abs. 3 StHG aufgrund des Wortlauts bzw. der abschliessenden Aufzählung von Steueraufschubtatbeständen sowie dessen Aufzählung im Zweiten Titel des StHG um eine direkt anwendbare Bestimmung im Sinne von aArt. 72 Abs. 2 StHG (vgl. Basler Kommentar zum StHG, a.a.O., Art. 12 StHG N 94 und Art. 72 StHG N 11). Dass sich der aargauische Gesetzgeber bewusst für eine harmonisierungswidrige Lösung entschieden hat, welche auch vom Kantonalen Steueramt in seinem Merkblatt

zur Grundstücksgewinnsteuer aufgeführt wird (E. 4.1.3.), vermag daran nichts zu ändern, denn aArt. 72 Abs. 2 StHG richtet sich vorab an Steuerjustizbehörden (BGE 123 II 588 E. 2d; Bundesgerichtsurteil vom 10. Dezember 2008 [2C_429/2008] E. 8.3; Basler Kommentar zum StHG, a.a.O., Art. 72 StHG N 17). Das Spezialverwaltungsgericht muss daher Art. 12 Abs. 3 StHG direkt anwenden bzw. feststellen, dass die Vorinstanz E. (Mutter des Rekurrenten) in der Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 aufgrund von Art. 12 Abs. 3 StHG und zufolge Bundesrechtswidrigkeit von § 97 Abs. 1 lit. b StG keinen Steueraufschub gewähren durfte, auch wenn E. keinen Antrag auf Erhebung der Grundstücksgewinnsteuer im Sinne von § 97 Abs. 2 StG gestellt hat.

4.4.

Dem Vertreter kann somit nicht gefolgt werden, soweit er geltend macht, dass die Vorinstanz E. in der Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 gestützt auf § 97 Abs. 1 lit. b StG einen Steueraufschub hätte gewähren müssen.

5.

5.1.

Selbst wenn die Vorinstanz § 97 Abs. 1 lit. b StG auf die Veräusserung der Liegenschaft von E. an den Rekurrenten hätten anwenden müssen, könnte der Rekurrent daraus, wie nachfolgend aufgezeigt, nichts zu seinen Gunsten ableiten.

5.2.

5.2.1.

Fehlerhafte Verwaltungsakte sind in aller Regel nicht nichtig, sondern bloss anfechtbar, und sie erwachsen dementsprechend durch Nichtanfechtung in Rechtskraft. Nichtigkeit der Verfügung oder des Entscheids tritt nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein, wenn: (a) der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, (b) er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und (c) zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Als Nichtigkeitsgründe fallen vorab funktionelle und sachliche Unzuständigkeit der entscheidenden Behörde sowie krasse Verfahrensfehler in Betracht. Inhaltliche Mängel einer Verfügung oder eines Entscheids führen nur ausnahmsweise zur Nichtigkeit. Fehlt einer Verfügung oder einem Entscheid zufolge Nichtigkeit jegliche Rechtsverbindlichkeit, so ist das durch die Behörde, die mit der Sache befasst ist, jederzeit und von Amtes wegen zu beachten (Bundesgerichtsurteil vom 7. Mai 2021 [2C_963/2020] E. 3.1.).

5.2.2.

Falls § 97 Abs. 1 lit. b StG anwendbar wäre, erwiese sich die Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 aus den vom Vertreter aufgeführten Gründen möglicherweise als fehlerhaft (E. 2.5.2.). Der Vertreter anerkennt aber,

dass die Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 in Rechtskraft erwachsen ist. Dementsprechend macht er nicht geltend, dass diese nichtig sei. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass, sofern die Voraussetzungen für einen Steueraufschub erfüllt sind, die Grundstücksgewinnsteuer von Amtes wegen unabhängig von einem Antrag der steuerpflichtigen Person aufzuschieben ist. Da es sich bei den Tatsachen, die zu einem Steueraufschub führen, häufig um solche handelt, die der Veranlagungsbehörde nicht bekannt sind, ist die steuerpflichtige Person trotzdem gut beraten, einen (gesetzlich nicht notwendigen) Antrag auf Steueraufschub zu stellen (M. Zweifel/S. Hunziker/O. Margraf/S. Oesterhelt, Schweizerisches Grundstücksgewinnsteuerrecht, a.a.O., S. 277). Angesichts dessen sowie der Umstände, dass der Steueraufschub die Ausnahme und nicht die Regel darstellt und in der Grundstücksgewinnsteuererklärung des Kantons Aargau unter anderem der Wortlaut von § 97 StG vollständig wiedergegeben wird, erwiesen sich die Mängel hinsichtlich der Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 nicht als derart schwer, dass sie zu deren Nichtigkeit führten. Die Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 wäre demnach, selbst wenn § 97 Abs. 1 lit. b StG anwendbar wäre, rechtskräftig.

5.3.

5.3.1.

Der Vertreter macht geltend, aus dem Wortlaut von § 110 Abs. 2 StG ergebe sich, dass die falsche Grundstücksgewinnsteuerveranlagung bei E. im vorliegenden Verfahren unbeachtlich sei (E. 2.5.2.).

5.3.2.

Beantragt der Steuerpflichtige, dass die Grundstücksgewinnsteuer erhoben wird (freiwillige Steuerabrechnung; § 97 Abs. 2 StG), fragt es sich, ob die Besitzdauer neu zu laufen beginnt. Vom Gesetzeswortlaut her könnte durchaus die Auffassung vertreten werden, dass auch in diesem Fall die Besitzdauer nicht neu zu laufen beginnt, da es sich nicht um eine grundsätzlich steuerbegründende Veräusserung handelt. Andererseits geht die Konzeption des Gesetzgebers davon aus, dass bei Erhebung einer Grundstücksgewinnsteuer die Besitzdauer unterbrochen wird. Durch das Begehren des Steuerpflichtigen auf Erhebung der Grundstücksgewinnsteuer wird die an sich steueraufschiebende Veräusserung im konkreten Fall zu einer steuerbegründenden. Der Erwerber der Liegenschaft muss in Kauf nehmen, dass die Besitzdauer neu zu laufen beginnt; andererseits kann er sich den von ihm erbrachten Erwerbspreis anrechnen lassen (§ 103 Abs. 2 StG; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 110 StG N 25).

5.3.3.

E. hat im sie betreffenden Veranlagungsverfahren keinen Antrag gemäss § 97 Abs. 2 StG gestellt. Dennoch gelten die Ausführungen unter E. 5.3.2. auch für den vorliegenden Fall analog. Entscheidend ist nämlich, dass gemäss Konzeption des Gesetzgebers bei Erhebung einer Grundstückgewinnsteuer die Besitzdauer immer unterbrochen wird. Angesichts dessen kann der Ansicht des Vertreters betreffend Auslegung von § 110 Abs. 2 Satz 1 StG nicht gefolgt werden. Vielmehr hat die Besitzdauer für den Rekurrenten aufgrund der in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungsverfügung vom 27. Juni 2011 mit der öffentlichen Beurkundung des Kaufvertrags am 9. Dezember 2010 (vgl. § 110 Abs. 1 lit. a StG) neu zu laufen begonnen.

6.

6.1.

Der Rekurrent kann sich die Besitzdauer seiner Mutter nicht anrechnen lassen. Dies hat zur Folge, dass der Rekurrent auch auf dem hälftigen Erlös aus dem Anteil seiner Mutter zufolge einer Besitzdauer von weniger als zehn Jahren keine pauschalierten Anlagekosten geltend machen kann (vgl. § 105 Abs. 1 StG). Zudem beträgt die Steuer, da der Rekurrent die Liegenschaft in Q. während neun Jahren besessen hat, 24 % des Grundstückgewinns (§ 109 Abs. 1 lit. i StG).

6.2.

Der Rekurs erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

Bei diesem Verfahrensausgang hat der Rekurrent die Kosten des Rekursverfahrens zu tragen (§ 189 Abs. 1 StG). Es ist keine Parteikostenentschädigung auszurichten (§ 189 Abs. 2 StG).

Das Gericht erkennt:

1.

Der Rekurs wird abgewiesen.

2.

Der Rekurrent hat die Kosten des Rekursverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 7'000.00, der Kanzleigebür von CHF 155.00 und den Auslagen von CHF 100.00, zusammen CHF 7'255.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteikostenentschädigung ausgerichtet.

Zustellung an:

den Vertreter des Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Regionale Steueramt S.

Rechtsmittelbelehrung

Dieser Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde** beim **Verwaltungsgericht** des Kantons Aargau angefochten werden. Die Beschwerde ist in doppelter Ausfertigung **beim Spezialverwaltungsgericht, Laurenzenvorstadt 9, 5001 Aarau, einzureichen**. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit dem 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerdeschrift muss einen Antrag, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie eine Begründung enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (§§ 28 und 43 f. des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [VRPG] in Verbindung mit Art. 145 Abs. 1 der Schweizerischen Zivilprozessordnung vom 19. Dezember 2008 [ZPO]; §§ 187, 196 und 198 des Steuergesetzes vom 15. Dezember 1998 [StG]).

Aarau, 22. Dezember 2022

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs