

3-RV.2024.26
P 202

Urteil vom 19. Dezember 2024

Besetzung	Präsident Fischer Richter Senn Richter Wick Gerichtsschreiber Fäs
-----------	--

Rekurrent **A.**_____

vertreten durch Peter Haller Treuhand AG, Brüelstrasse 37,
4312 Magden

Gegenstand **Einspracheentscheid der Steuerkommission Q._____**
vom 13. Dezember 2023
betreffend Grundstücksgewinnsteuer 2021

Das Gericht entnimmt den Akten:

1.

Mit Verfügung vom 20. April 2023 veranlagte die Steuerkommission Q._____ A._____ für einen im Jahr 2021 erzielten steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 208'097.00 bei einer Besitzesdauer von sechs Jahren und einem Steuersatz von 30 % zu einer Grundstücksgewinnsteuer von CHF 62'429.00. Mit weiterer Verfügung vom 20. April 2023 veranlagte die Steuerkommission Q._____ A._____ für einen im Jahr 2021 erzielten steuerbaren Grundstücksgewinn von CHF 208'097.00 bei einer Besitzesdauer von drei Jahren und einem Steuersatz von 36 % zu einer Grundstücksgewinnsteuer von CHF 74'914.00. Diesen Veranlagungen liegen ein Veräusserungserlös von CHF 1'400'000.00, ein Erwerbspreis von CHF 970'000.00, Aufwendungen von CHF 13'806.00 und ein Grundstücksgewinn von CHF 416'194.00 zugrunde. In Abweichung von der Selbstdeklaration wurde die Grundstücksgewinnsteuer nicht infolge Ersatzbeschaffung aufgeschoben.

2.

Gegen die Verfügungen vom 20. April 2023 erhob A._____ mit Schreiben vom 16. Mai 2023 Einsprache und beantragte sinngemäss,

dass der Gewinn aufgrund getätigter Investitionen von CHF 225'000.00 auf CHF 205'000.00 (CHF 1'400'000.00 ./. CHF 970'000.00 ./. CHF 225'000.00) zu reduzieren sei;

dass die Grundstücksgewinnsteuer infolge Ersatzbeschaffung aufzuschieben sei;

dass eventualiter für den gesamten Grundstücksgewinn der Steuersatz von 30 % (Besitzesdauer von sechs Jahren) anzuwenden sei.

3.

Mit Entscheid vom 13. Dezember 2023 wies die Steuerkommission Q._____ die Einsprache ab.

4.

Den Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2023 (Zustellung am 26. Januar 2024) liess A._____ mit rechtzeitigem Rekurs vom 21. Februar 2024 (Postaufgabe gleichentags) an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, weiterziehen. Er stellt die folgenden Begehren:

"1. Der Einsprache-Entscheid vom 13. Dezember 2023 der Steuerkommission Q._____, in Q._____, sei aufzuheben und die darin beantragte Ersatzbeschaffung sei vollumfänglich zu gewähren.

2. Es sei festzustellen, dass der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt des Rekurses zivilrechtlicher Eigentümer eines Miteigentumsanteils von $\frac{1}{2}$ resp. von 50% am Grundstück Nr. aaa im Grundbuch R. _____ ist.
3. Es sei festzustellen, dass die nachträgliche Ersatzbeschaffungsfrist von 3 Jahren erst am 8. Dezember 2024 ablaufen wird und der Steuerpflichtige demnach bis zu diesem Zeitpunkt im Sinne einer mehrfachen oder mehrstufigen Ersatzbeschaffung die Voraussetzungen für die geltend gemachte Ersatzbeschaffung herbeiführen darf und kann.
4. Das Verfahren sei bis zum Erwerb eines weiteren Miteigentumsanteils von 40% am Grundstück Nr. aaa im Grundbuch R. _____ zu sistieren, und zwar längstens bis am 8. Dezember 2024.
5. Sobald der Steuerpflichtige (bis spätestens am 8. Dezember 2024) im Besitz eines Miteigentumsanteils von 90% am Grundstück Nr. aaa im Grundbuch R. _____ ist, sei festzustellen, dass die Voraussetzungen für die beantragte Ersatzbeschaffung gegeben sind und demnach die beantragte Ersatzbeschaffung gutzuheissen sei.
6. **Eventualantrag:** Im Falle der Ablehnung der Rechtsbegehren von Ziffer 1. bis Ziffer 5. vorstehend sei festzustellen, dass mit dem Erwerb des 40%-igen Miteigentumsanteils innerhalb der nachträglichen Ersatzbeschaffungsfrist von drei Jahren, um damit in den Besitz von 90% Miteigentumsanteils am Grundstück Nr. aaa im Grundbuch R. _____ zu gelangen, die Voraussetzungen für die Durchführung und Gutheissung eines Revisionsverfahrens im Sinne von § 201 ff. Steuergesetz Kanton Aargau erfüllt sind.
7. Unter Kostenfolge."

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

5.

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

6.

6.1.

A. _____ liess eine Replik erstatten und zudem mit Schreiben vom 14. Mai 2024 mitteilen, dass er mit Kaufvertrag vom 6. Mai 2024 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B. _____ an der Liegenschaft GB R. _____ Nr. aaa gekauft habe und nun zu 9/10 deren Miteigentümer sei. Den erwähnten Kaufvertrag liess A. _____ ebenfalls einreichen.

6.2.

Mit Schreiben vom 19. August 2024 liess das Spezialverwaltungsgericht dem Kantonalen Steueramt die genannten Eingaben zukommen und for-

derte dieses um eine Stellungnahme dazu in Absprache mit der Steuerkommission Q._____ bis am 20. September 2024 auf.

6.3.

Das Kantonale Steueramt hat auf eine Stellungnahme zu diesen Eingaben verzichtet und beantragt mit Verweis auf den Einspracheentscheid und die Vernehmlassung der Steuerkommission Q._____ vom 12. März 2024 weiterhin die Abweisung des Rekurses.

Das Gericht zieht in Erwägung:

1.

Der vorliegende Rekurs betrifft eine Grundstückgewinnsteuer 2021. Massgebend für die Beurteilung sind das Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG) und die Verordnung zum Steuergesetz vom 11. September 2000 (StGV).

2.

2.1.

2.1.1.

Mit Kaufvertrag vom 17. Dezember 2015 erwarben der Rekurrent und C. _____ zu Miteigentum von je $\frac{1}{2}$ die Liegenschaft GB Q. _____ Nr. bbb, 761 m², Wohnhaus, zum Preis von CHF 970'000.00.

2.1.2.

Mit Kaufvertrag vom 14. August 2019 erwarb der Rekurrent von C. _____ deren hälftigen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft GB Q. _____ Nr. bbb zum Preis von CHF 485'000.00.

2.1.3.

Mit Kaufvertrag vom 8. Dezember 2021 (Tagebucheintrag im Grundbuch am 14. März 2022) verkaufte der Rekurrent die Liegenschaft GB Q. _____ Nr. bbb zum Preis von CHF 1'400'000.00.

2.2.

2.2.1.

Mit Kaufvertrag vom 25. Januar 2021 (Tagebucheintrag im Grundbuch am 27. Januar 2021) erwarben der Rekurrent und B. _____ zu Miteigentum von je $\frac{1}{2}$ die Liegenschaft GB R. _____ Nr. aaa, 590 m², Acker, Wiese, Weide, zum Preis von CHF 700'000.00.

2.2.2.

Der Rekurrent und B. _____ liessen auf der Liegenschaft GB R. _____ Nr. aaa ein Einfamilienhaus erstellen. Die diesbezüglichen Kosten beliefen sich per 23. Dezember 2022 auf CHF 1'636'196.00 (Landpreis von CHF 700'000.00; Baukosten von CHF 929'181.00; Notariatskosten von CHF 7'015.00).

2.2.3.

Mit Kaufvertrag vom 6. Mai 2024 erwarb der Rekurrent 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B. _____ an der Liegenschaft GB R. _____ Nr. aaa, Einfamilienhaus, zum Preis von CHF 656'254.00. Dessen Miteigentumsanteil an dieser Liegenschaft beträgt demnach 9/10.

2.3.

Der Rekurrent beantragt, dass die Grundstückgewinnsteuer infolge Erwerbs und Baus der Liegenschaft in R. _____ aufzuschieben sei.

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). Als Erlös gilt der Verkaufspreis mit allen weiteren Leistungen der erwerbenden Person (§ 102 Abs. 1 Satz 1 StG). Die Anlagekosten setzen sich aus dem Erwerbspreis (§ 103 StG) und den Aufwendungen (§ 104 StG) zusammen. Steuerpflichtig ist die veräussernde Person (§ 100 Abs. 1 StG).

3.2.

Der Grundstückgewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft in Q. _____ beträgt vorliegend unstrittig CHF 416'194.00 (Erlös von CHF 1'400'000.00 ./ Erwerbspreis von CHF 970'000.00 ./ Aufwendungen von CHF 13'806.00).

4.

4.1.

Strittig ist, ob die Grundstückgewinnsteuer infolge Erwerbs und Baus der Liegenschaft in R. _____ aufzuschieben ist.

4.2.

4.2.1.

Die Grundstückgewinnbesteuerung wird bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus oder Eigentumswohnung) aufgeschoben, soweit der dabei erzielte Erlös innert angemessener Frist zum Erwerb oder zum Bau einer gleichgenutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (Art. 12 Abs. 3 lit. e des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG]). Der Begriff des "dauernd und ausschliesslich selbstgenutzten Wohneigentums" ist bundesrechtlich geregelt. Die Kantone sind demgegenüber befugt, die Dauer der "angemessenen Frist" (Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG; der Zeitraum zwischen zwei Handänderungen) eigenständig festzulegen (BGE 143 II 233 E. 2.3).

4.2.2.

Die Grundstückgewinnsteuer wird auf Begehren der steuerpflichtigen Person aufgeschoben bei Veräusserung einer dauernd und ausschliesslich selbst genutzten Wohnliegenschaft (Einfamilienhaus, Eigentumswohnung oder Beteiligung mit Sondernutzungsrecht), soweit der dabei erzielte Erlös innert 2 Jahren vor oder 3 Jahren nach der Veräusserung zum Erwerb oder

zum Bau einer gleich genutzten Ersatzliegenschaft in der Schweiz verwendet wird (§ 98 Abs. 1 StG).

4.2.3.

Das Ersatzbeschaffungsprivileg gilt nur für dauernd selbstgenutztes Grundeigentum. Die steuerpflichtige Person muss sowohl die veräusserte als auch die Ersatzliegenschaft ganzjährig selbst und tatsächlich bewohnen, mithin am fraglichen Ort ihren zivil- bzw. steuerrechtlichen Wohnsitz haben (BGE 143 II 233 E. 2.4; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 5. Auflage, Muri-Bern 2023, § 98 StG N 6).

4.2.4.

Nach der Lehre gilt eine Liegenschaft nur dann als "ausschliesslich selbstgenutzt", wenn sie nur von der steuerpflichtigen Person als (zivilrechtliche) Eigentümerin, eventuell zusammen mit ihren Familienangehörigen tatsächlich bewohnt wird (M. Zweifel/S. Hunziker/O. Margraf/S. Oesterhelt, Schweizerisches Grundstückgewinnsteuerrecht, Zürich 2021, § 7 N 104). Bei Miteigentum wird die Ersatzbeschaffung auf dem Erlösanteil gewährt, der dem im Grundbuch eingetragenen Miteigentumsanteil entspricht; bei Gesamteigentum auf dem Erlösanteil, welcher der Quote des Innenverhältnisses entspricht (§ 44 Abs. 1 StGV).

4.2.5.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung haben die Kantone bei der Frage der teilweisen Reinvestition des Erlöses in ein Ersatzobjekt im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG keinen Spielraum. Zur Anwendung kommt die absolute Methode (auch Abschöpfungsmethode genannt), wonach der Steueraufschub nur für denjenigen Teil des Gewinns gewährt wird, der nach Wiederverwendung der Anlagekosten des veräusserten Objekts (und allfälliger Drittleistungen) zusätzlich in den Erwerb des Ersatzobjektes investiert wird. Das heisst, der nicht wieder investierte Gewinn gelangt - sofort - zur Besteuerung (BGE 130 II 202 E. 3.2 ff.; BGE 137 II 419 E. 2.2.1).

4.3.

4.3.1.

Vorliegend geht es sowohl um eine teils vorgängige als auch teils nachträgliche Ersatzbeschaffung. Nachfolgend sind daher Beginn und Ende der zwei- bzw. dreijährigen Ersatzbeschaffungsfrist gemäss § 98 Abs. 1 StG zu bestimmen.

4.3.2.

Die Modalitäten der Wahrung der "angemessenen" Frist lässt das Bundesrecht zwar weitgehend offen. Unstreitig bezieht sich die "angemessene Frist" aber auf den Zeitraum zwischen zwei Handänderungen, geht es doch um die Reinvestition in dauernd und ausschliesslich selbstgenutztes Grundeigentum. Der Übergang von Grundeigentum wird von Zivilrechts

wegen, abgesehen von Ausnahmen, durch den Grundbucheintrag bewirkt (Art. 656 Abs. 1 und Art. 971 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB]). Ihm kommt konstitutive Wirkung zu, was Ausdruck des absoluten Eintragungsprinzips ist. Ebenso von Bundesrechts wegen setzen die Rechtswirkungen des Grundbucheintrags rückwirkend mit dem Tagebucheintrag ein (Art. 972 Abs. 2 ZGB). Im selben Zeitpunkt entsteht die Grundstückgewinnsteuerforderung, soweit kein Steueraufschub Platz greift. Das Steuerrecht knüpft damit an das Zivilrecht an. Raum für eine vom Zivilrecht abweichende Betrachtungsweise bleibt keiner. Insbesondere mit Blick auf die Rechtssicherheit ist selbst im Bereich einer Wirtschaftsverkehrssteuer nur zurückhaltend von der zivilrechtlichen Betrachtungsweise als Massstab der steuerlichen Beurteilung abzurücken. Umso deutlicher gilt dies bei Rechtsverkehrssteuern (z. B. Handänderungssteuer) oder Spezialeinkommenssteuern (z. B. Grundstückgewinnsteuer). Dies gebietet, für Beginn und Ende der Ersatzbeschaffungsfrist auf den jeweiligen Tagebucheintrag abzustellen (Bundesgerichtsurteil vom 19. Dezember 2012 [2C_337/2012] E. 3.3 m.w.H. = StE 2013 B 42.38 Nr. 36 = StR 2013 S. 368 ff.; Bundesgerichtsurteil vom 25. September 2019 [2C_648/2018] E. 5.4.). Die Auffassung, wonach für das aargauische Recht weiterhin auf das Datum der öffentlichen Beurkundung abzustellen sei (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 98 StG N 3), ist mit dieser Rechtsprechung bzw. den bundesrechtlichen Vorgaben von Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG, Art. 656 Abs. 1, Art. 971 Abs. 1 und Art. 972 Abs. 2 ZGB nicht vereinbar (SGE vom 27. Juni 2024 [3-RV.2023.11]; SGE vom 23. Februar 2023 [3-RV.2022.44]).

4.3.3.

Die Veräusserung der Liegenschaft in Q._____ wurde am 14. März 2022 im Tagebuch eingetragen. Demnach lief die zweijährige Frist für die vorgängige Ersatzbeschaffung vom 14. März 2020 bis am 14. März 2022 (vgl. Art. 77 Abs. 1 Ziff. 3 und Abs. 2 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 30. März 1911, Obligationenrecht [OR]; per analogiam). Zudem begann die dreijährige Frist für die nachträgliche Ersatzbeschaffung am 14. März 2022 zu laufen und wird am 14. März 2025 enden.

4.4.

Der Landkauf der Ersatzliegenschaft (Tagebucheintrag am 27. Januar 2021; E. 2.2.1.) und deren Bau (bis am 23. Dezember 2022; E. 2.2.2.) erfolgten unstreitig innerhalb der Ersatzbeschaffungsfristen (E. 4.3.3.).

4.5.

Die Vorinstanz hat in den Veranlagungsverfügungen und im Einspracheentscheid aufgrund des zum damaligen Zeitpunkt hälftigen Miteigentumsanteils des Rekurrenten an der Liegenschaft in R._____ nur die Hälfte der Ersatzbeschaffungskosten von CHF 1'636'196.00, das heisst

CHF 818'098.00 berücksichtigt. Da diese unter den Anlagekosten der veräusserten Liegenschaft in Q._____ von CHF 983'806.00 (Erwerbspreis von CHF 970'000.00 + Aufwendungen von CHF 13'806.00; E. 3.2.) liegen, wurde die Grundstückgewinnsteuer nicht aufgeschoben (vgl. E. 4.2.5.).

4.6.

Zwischenzeitlich hat der Rekurrent mit Kaufvertrag vom 6. Mai 2024 (Tagebucheintrag im Mai 2024) innerhalb der dreijährigen nachträglichen Ersatzbeschaffungsfrist (E. 4.3.3.) 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B._____ an der Liegenschaft in R._____ erworben. Dessen Miteigentumsanteil an dieser Liegenschaft beträgt demnach 9/10.

4.7.

Vorliegend können Ersatzbeschaffungskosten von CHF 818'098.00 (50 % von CHF 1'636'196.00; E. 2.2.2. und E. 4.2.4.) und CHF 656'254.00 (E. 2.2.3.), das heisst insgesamt CHF 1'474'352.00 berücksichtigt werden. Gründe für eine andere rechtliche Würdigung sind, wie nachfolgend dargelegt, weder geltend gemacht noch ersichtlich (E. 4.8. ff.).

4.8.

Das Kantonale Steueramt und die Vorinstanz haben der Aufforderung des Spezialverwaltungsgerichts, sich zum Erwerb des Rekurrenten von 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B._____ an der Ersatzliegenschaft zu äussern, keine Folge geleistet.

4.9.

Sofern die Voraussetzungen für einen Steueraufschub erfüllt sind, ist die Grundstückgewinnsteuer von Amtes wegen unabhängig von einem Antrag der steuerpflichtigen Person aufzuschieben (vgl. den Wortlaut von Art. 12 Abs. 3 StHG: "Die Besteuerung wird aufgeschoben bei"). 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, a.a.O., § 7 N 300). Ein solcher Antrag muss nicht bereits im Zeitpunkt der Veräusserung der Liegenschaft oder Einreichung einer allfälligen Steuererklärung gestellt werden. Es reicht, dass der Antrag noch vor Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung (M. Zweifel/S. Hunziker/O. Margraf/ S. Oesterhelt, a.a.O., § 7 N 301) bzw. spätestens im Rekursverfahren gestellt wird (Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, a.a.O., § 98 N 2 StG). Da der Rekurrent den Antrag auf Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung sogar erstmals im Rekursverfahren hätte stellen können, ist der Umstand, dass der Rekurrent im Mai 2024 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B._____ an der Ersatzliegenschaft erwarb, vorliegend zu berücksichtigen.

4.10.

Der Rekurrent bewohnt die Ersatzliegenschaft zusammen mit seiner Partnerin, B._____. Dies ist mit Blick auf die Voraussetzung der ausschliesslichen Selbstnutzung unproblematisch (Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, StHG, 4. Auflage, Basel 2022, Art. 12 StHG N 135).

4.11.

4.11.1.

Ausnahmsweise wäre der Erwerb von 80 % des hälftigen Miteigentumsanteils von B._____ an der Ersatzliegenschaft durch den Rekurrenten bei Vorliegen einer Steuerumgehung grundstückgewinnsteuerrechtlich nicht zu berücksichtigen.

4.11.2.

Nach der Rechtsprechung liegt eine Steuerumgehung vor, wenn (a) eine von den Beteiligten gewählte Rechtsgestaltung als ungewöhnlich ("inso-lite"), sachwidrig oder absonderlich, jedenfalls den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen erscheint (sog. objektives Element), wenn zudem (b) anzunehmen ist, dass die gewählte Rechtsgestaltung missbräuchlich lediglich deshalb getroffen wurde, um Steuern einzusparen, die bei sachgemässer Ordnung der Verhältnisse geschuldet wären (sog. subjektives Element), und wenn (c) das gewählte Vorgehen tatsächlich zu einer erheblichen Steuerersparnis führen würde, sofern es von der Steuerbehörde hingenommen würde (sog. effektives Element). Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen. Sind die Voraussetzungen der Steuerumgehung erfüllt, so ist der Besteuerung diejenige Rechtsgestaltung zugrunde zu legen, die sachgerecht gewesen wäre, um den angestrebten wirtschaftlichen Zweck zu erreichen. Eine Steuerumgehung kommt nur in ganz ausserordentlichen Situationen infrage, namentlich wenn die gewählte Rechtsgestaltung (objektives Element) - abgesehen von den steuerlichen Aspekten - jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen liegt. Das subjektive Element erweist sich insofern als entscheidend, als die Annahme einer Steuerumgehung ausgeschlossen bleibt, wenn andere als blosse Steuerersparnisgründe bei der Rechtsgestaltung eine relevante Rolle spielen (vgl. BGE 149 II 53 E. 5.2.1; BGE 148 II 233 E. 5.2; BGE 142 II 399 E. 4.2).

4.11.3.

Die vorliegend entgeltliche Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Grundstück stellt keine ungewöhnliche, sachwidrige oder absonderliche Rechtsgestaltung dar. Sie liegt weder für den Rekurrenten noch für B._____ jenseits des wirtschaftlich Vernünftigen. Dementsprechend fehlt es bereits am objektiven Element der Steuerumgehung.

4.12.

Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass Ersatzbeschaffungskosten von CHF 1'474'352.00 (E. 4.7.) zu berücksichtigen sind. Dementsprechend wurde der gesamte Erlös von CHF 1'400'000.00 (Anlagekosten und Gewinn) aus dem Verkauf der Liegenschaft in Q. _____ in die Ersatzliegenschaft investiert.

5.

Somit sind in Gutheissung des Rekurses die Verfügungen vom 20. April 2023 sowie der Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2023 aufzuheben und die Grundstückgewinnsteuer ist aufzuschieben. Die Rekursanträge 2 bis 4 werden damit hinfällig.

6.

6.1.

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Rekursverfahrens auf die Staatskasse zu nehmen (§ 189 Abs. 1 StG).

6.2.

Ausserdem hat der Rekurrent Anspruch auf eine Parteikostenentschädigung (§ 189 Abs. 2 StG). Die Kostennote der Vertreterin für die Bemühungen im Rekursverfahren beläuft sich auf CHF 2'075.50 (inkl. 8.1 % MWSt). Sie basiert auf einem Stundenansatz von CHF 270.00.

6.3.

Nach der Praxis des Spezialverwaltungsgerichts wird von einem maximalen Stundenansatz von CHF 220.00 ausgegangen (SGE vom 25. April 2024 [3-RV.2022.152]). Daraus ergibt sich aufgrund der eingereichten Kostennote eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'694.75 (inkl. 8.1 % MWSt), welche dem Rekurrenten auszurichten ist.

Das Gericht erkennt:

1.

In Gutheissung des Rekurses werden die Verfügungen vom 20. April 2023 sowie der Einspracheentscheid vom 13. Dezember 2023 aufgehoben und die Grundstückgewinnsteuer wird aufgeschoben.

2.

Die Kosten des Rekursverfahrens werden auf die Staatskasse genommen.

3.

Es wird eine Parteikostenentschädigung von CHF 1'694.75 (inkl. 8.1 % MWSt) ausgerichtet.

Zustellung an:

die Vertreterin des Rekurrenten (2)

das Kantonale Steueramt

das Regio-Steueramt Q._____

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, Obere Vorstadt 37, 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, 19. Dezember 2024

Spezialverwaltungsgericht

Steuern

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

Fischer

Fäs