



Entscheid vom 21. Oktober 2016 (510 16 34)

Strittiger Wohnsitz / Steueraufschub aufgrund Ersatzbeschaffung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. Philippe Spitz,
Steuerrichter Peter Salathe, Markus Zeller, Stefan E. Schmid, Gerichtsschreiberin I. Wissler

Parteien **A.**____, vertreten durch Fischer + Partner AG, Rechtsanwälte und Steuerexperten, Fritz Fischer, Dornacherstrasse 8, 4002 Basel

Rekurrenten

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
4410 Liestal,

Rekursgegnerin

betreffend **Grundstückgewinnsteuer**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung Nr. 14/2645 vom 10. Dezember 2015 wurde die Grundstückgewinnsteuer auf Fr. 23'035.-- festgesetzt.

2. Gegen diese Veranlagung erhob der Vertreter der Pflichtigen mit Schreiben vom 7. Januar 2016 Einsprache und begehrte, 1. Die Veranlagung Nr. 14/2645 vom 10.12.2015 betreffend die Grundstückgewinnsteuer sei aufzuheben und der steuerbare Grundstückgewinn auf Fr. 0.-- festzusetzen. 2. Unter o-/e-Kostenfolge. Zur Begründung führte er aus, die Pflichtigen hätten per 1. Oktober 2014 die selbstbewohnte Liegenschaft an der B._____ Strasse in C._____ für Fr. 440'000.-- verkauft und in der Folge gemäss Erklärung vom 31. Januar 2015 die Liegenschaft D._____ Weg in C._____ für Fr. 1'250'000.-- gekauft. Die Steuerverwaltung gehe nun davon aus, die Pflichtigen hätten die verkaufte Liegenschaft an der B._____ Strasse nicht selbst bewohnt, was jedoch nicht zutreffe. Dass sie sich innerhalb der gleichen Gemeinde nicht umgemeldet hätten, ändere daran nichts. Dass sich die pflegebedürftige Ehefrau zeitweilig bei berufsbedingter Auslandsabwesenheit des Ehemannes als Monteur an der E._____ Strasse bei den Töchtern aufgehalten habe, könne nicht ausschlaggebend sein. Die verkaufte Eigentumswohnung an der B._____ Strasse sei zu keinem Zeitpunkt vermietet, sondern vielmehr dauernd selbstgenutzt gewesen. Der Eigenmietwert sei immer deklariert worden. Die Pflichtigen würden heute in der Liegenschaft D._____ Weg in C._____ wohnen. Dieser Sachverhalt könne bei Bedarf durch Nachbarn und die Hausverwaltung bestätigt werden.

3. Mit Einsprache-Entscheidung vom 17. März 2016 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, eine Anmeldung habe bei der Gemeindeverwaltung innert 14 Tagen nach Zuzug zu erfolgen. Der Eingabe lasse sich kein plausibler Grund entnehmen, warum während rund eines Jahrzehnts keine ordnungsgemässe Ummeldung von der E._____ Strasse an die B._____ Strasse C._____ erfolgt sei. Zu den eingereichten Beweismitteln sei festzuhalten, dass die eingereichten Fotos einzig belegen würden, dass die Wohnung an der B._____ Strasse, falls es sich tatsächlich um diese handle, zu irgendeinem Zeitpunkt möbliert gewesen sei. Dies genüge jedoch nicht für den Nachweis, dass sich dort tatsächlich auch der Lebensmittelpunkt der Rekkurrenten befunden habe. Schliesslich sei festzuhalten dass der Vertrag mit der Swisscom, die Belege zum Telefon- und Internetanschluss, sowie die Ablesequittung der Neovac ATA AG nicht genügen würden, um den notwendigen Beweis eines tatsächli-

chen Wohnsitzes zu erbringen, würden die Akten der Steuerverwaltung etliche Belege beinhalten, die als Adresse der Pflichtigen die E.____ Strasse aufführen würden. Dazu gehöre die Rechnung der Rimax AG vom 20. Oktober 2010, der Maklervertrag mit Beurret & Partner Immobilien GmbH vom 1. März 2014 oder der von Notar F.____ ausgefertigte Kaufvertrag vom 24. September 2014. Der notariell beurkundete Vertrag, dem erhöhte Beweiskraft zukomme, die erwähnten Belege und auch der Verstoss gegen die Ummeldspflicht seien stärker als die eingereichten Beweismittel zu werten.

4. Mit Schreiben vom 17. April 2016 erhob der Vertreter der Pflichtigen Rekurs und begehrte, die Veranlagung Nr. 14/2645 vom 10.12.2015 betreffend Grundstückgewinnsteuer sei aufzuheben und der steuerbare Grundstücksgewinn auf Fr. 0.-- festzusetzen. 2. Unter o-/e-Kostenfolge. Zur Begründung führte er aus, der Schluss der Steuerverwaltung sei nicht haltbar. Bereits im Einspracheverfahren sei die Befragung von Zeugen offeriert worden. Der Einwand die Fotos könnten auch eine andere Wohnung betreffen sei ebenso wenig überzeugend wie der Schluss, dass die Pflichtigen die Wohnung nicht selbst genutzt und nicht vermietet hätten. Die Pflichtigen würden nicht in finanziellen Verhältnissen leben, die dies zulassen würden. Die Hauswartin der Liegenschaft, der mit dem Verkauf mandatierte Liegenschaftsmakler und der Verwalter der Stockwerkeigentümergeinschaft B.____ Strasse würden bestätigen, dass die Pflichtigen die Wohnung selbst genutzt hätten. Der Umstand, dass innerhalb der Gemeinde keine Ummeldung erfolgt sei, sei damit zu begründen, dass die Wohnung an der E.____ Strasse von den Töchtern beibehalten worden sei. Da diese wesentlich besser deutsch sprechen würden, würden sie die administrativen Dinge für ihre Eltern wahrnehmen. Es sei folglich niemandem aufgefallen, dass selbst der Kaufvertrag der Wohnung B.____ Strasse die Adresse E.____ Strasse ausgewiesen habe. Als Zeugin sei die Tochter Frau A.____ zu befragen. Den Pflichtigen sei eine Parteientschädigung zuzusprechen. Da die Vorinstanz den Untersuchungsgrundsatz und den Anspruch auf das rechtliche Gehör verletzt hätte, sei das kostenpflichtige Rekursverfahren notwendig geworden.

5. Mit Vernehmlassung vom 19. Mai 2016 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, selbst wenn ein Steueraufschub wegen Ersatzbeschaffung gewährt würde, könnte die Veranlagung nicht wie beantragt auf Fr. 0.-- lauten, sondern der steuerbare Gewinn von Fr. 100'112.-- gemäss Veranlagungsverfügung Nr. 14/2645 vom 10. Dezember 2015 bliebe mit einem ermittelten Steuerbetrag von Fr. 23'035.-- unverän-

dert bestehen. Nach der Praxis des Steuergerichts müsse es sich um eine Wohnliegenschaft handeln, welche der ausschliesslichen Selbstbewohnung diene, d.h. auf jeden Fall eine dauernde Wohnsitznahme erfordere. Zentral sei immer der Wohnsitz am alten und am neuen Ort. Die Beweislast den Wohnsitz substantiiert nachzuweisen obliege den Rekurrenten. Als offizielle Wohnadresse bei der Einwohnerkontrolle C.____ sei die E.____ Strasse eingetragen gewesen. Zahlreiche andere Belege würden ebenfalls darauf hindeuten. So auch das Meldeformular der ESTV über die WEF-Rückzahlung sowie der Eintrag im Grundbuch der neu erworbenen Liegenschaft D.____ Weg wo die Eigentümer mit Wohnadresse E.____ Strasse aufgeführt seien. Der öffentlich beurkundete Kaufvertrag sowie der Grundbuchauszug hätten eine verstärkte Beweiskraft. Auch die anderen Umstände würden dafür sprechen, dass der Familienwohnsitz an der E.____ Strasse gewesen sei.

6. Mit Verfügung vom 26. September 2016 hiess das Steuergericht den Antrag auf Befragung der Hauswartin Frau G.____ gut, wies hingegen die Befragung von weiteren Zeugen ab. Zusätzlich verlangte das Steuergericht Kopien sämtlicher Rechnungen der direkt bezahlten Kosten für den individuellen Stromverbrauch in den verschiedenen von den Rekurrenten bewohnten Liegenschaften bzw. Liegenschaftsteilen (Rechnungen der Verteilwerke), für den individuellen Wasserverbrauch (Wasserrechnungen der Gemeinde), für den Festnetz-Telefon-Anschluss sowie für den Internetanschluss. Im Weiteren wurden Kopien der Abrechnungen der bezahlten Nebenkosten für die Heizung in den verschiedenen von den Rekurrenten bewohnten Liegenschaften verlangt.

7. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest. Die Befragung der Hauswartin hat ergeben, dass diese in der Zeit von 2004 bis 2011 an der B.____ Strasse gelebt habe, dort als Abwartin tätig gewesen sei und sich um alle hauswirtschaftlichen Tätigkeiten gekümmert habe. Die Familie A.____ habe die Wohnung damals als erste gekauft. Sie hätten immer dort gewohnt. In den Ferien habe der Ehemann sie als Hauswartin vertreten. An der E.____ Strasse sei sie nie gewesen. Dort würden die Töchter wohnen, wobei sie sich am Wochenende oft bei den Eltern aufgehalten hätten. Sie kenne die Töchter, habe aber mehr Kontakt zu den Eltern. Zwischenzeitlich wohne sie in Liestal und pflege immer noch den Kontakt zu den Rekurrenten.

Im Weiteren hat der Vertreter der Pflichtigen an der heutigen Verhandlung erklärt, dass die Ehegatten die Wohnung aufgrund des Verkaufs per 1. Oktober 2014 verlassen hätten und

bis zum Antritt der neuen Wohnung am D.____ Weg per 1. Juni 2015 bei den Töchtern in der E.____ Strasse gewohnt hätten. Insofern sei die Adressierung der Post an die E.____ Strasse sachlogisch.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig.

Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Strittig ist, an welcher Adresse die Rekurrenten ihren Wohnsitz vor dem Kauf der neuen Liegenschaft „D.____ Weg“ in C.____ hatten und ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Grundstückgewinnsteuer erhoben hat.

a) Nach Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (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.

Nach Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG wird die Besteuerung bei 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 aufgeschoben.

§ 73 lit. k StG, welcher mit der Regelung des Steuerharmonisierungsgesetzes überein stimmt, präzisiert die sogenannte "angemessene Frist" und legt den Zeitrahmen regel-

mässig auf zwei Jahre fest, wobei es sich auch im kantonalen Recht um den Erwerb einer "gleichgenutzten Ersatzliegenschaft" handeln muss.

b) Grundvoraussetzung für einen Steueraufschub ist, dass eine Ersatzbeschaffung stattfindet, also ein Grundstück veräussert und kausal mit dieser Veräusserung zusammenhängend ein Ersatzobjekt mit derselben wirtschaftlichen Funktion erworben wird. Es kann also nur ein überbautes Grundstück verkauft und ein überbautes oder zu überbauendes Grundstück gekauft werden. Der Verkauf eines unüberbauten Grundstücks berechtigt nicht zur Ersatzbeschaffung.

Damit von einer Ersatzbeschaffung gesprochen werden kann, muss zwischen den beiden Handänderungen ein adäquater Kausalzusammenhang bestehen. Der zeitlichen Abfolge der Handänderung kommt dabei eine gewichtige Bedeutung zu. Eine adäquate Kausalität ist regelmässig desto eher anzunehmen, je näher die beiden Handänderungen zeitlich aufeinander folgen. Zu berücksichtigen sind jedoch darüber hinaus sämtliche Umstände des Einzelfalls sowie die konkreten Verhältnisse des Steuerpflichtigen, die zu einer Durchbrechung oder umgekehrt zu einer Verstärkung des adäquaten Kausalzusammenhangs beitragen können (vgl. Entscheid des Steuergerichts [StGE] 510 12 13 vom 11. Mai 2012, E. 3a).

Der Steueraufschub wird auch gewährt, wenn das Ersatzobjekt zum Voraus im Hinblick auf die Veräusserung der bisherigen Liegenschaft erworben wurde (sog. Vorausbeschaffung). Der enge Zusammenhang zwischen den beiden Vorgängen (Erwerb bzw. Bau und Verkauf) wird dabei allerdings vorausgesetzt. Der Erlös kann für den Erwerb oder die Verbesserung eines gleichartigen Ersatzobjektes eingesetzt werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage Zürich 2013, § 216 N 264 ff.; Richner in: Schweizerische Zeitschrift für Beurkundungs- und Grundbuchrecht, 85. Jahrgang, S. 80 f.).

c) Das Gesetz verlangt, dass eine selbstbewohnte Liegenschaft veräussert worden sein muss. Dabei ist ein eigenes tatsächliches Bewohnen erforderlich. Es muss aber nicht nur ein Selbstbewohnen vorliegen. Dieses muss darüber hinaus auch noch ausschliesslich sein. Das heisst, zum einen darf die Wohnliegenschaft keinem anderen Zweck als dem Wohnen dienen und zum anderen muss der Veräusserer die ganze Wohnliegenschaft auch ausschliesslich selbstbewohnt haben. Die Verletzung des Kriteriums der Ausschliesslichkeit führt nicht dazu, dass der Steueraufschub infolge Ersatzbeschaffung vollständig verweigert würde. Vielmehr wird derjenige Anteil des Gewinns, der auf den ausschliesslich selbstbewohnten Anteil am Grund-

stück entfällt, in die Ersatzbeschaffung einbezogen (vgl. StGE 510 12 13 vom 11. Mai 2012, E. 3b).

Das veräusserte Grundstück muss aber nicht nur ausschliesslich selbstbewohnt gewesen sein. Die Selbstnutzung muss zudem auch dauernd gewesen sein. Grundsätzlich muss das Eigenheim im Zeitpunkt der Handänderung bzw. im Zeitpunkt, in dem der Entschluss zur Ersatzbeschaffung gefasst wird, selbstbewohnt sein. Für das dauernde Selbstbewohnen genügt es, dass der Steuerpflichtige sein ausschliesslich selbstbewohntes Eigenheim in der Zeit vor der Handänderung ohne erhebliche Unterbrechung bewohnte, mithin am fraglichen Ort seinen zivil- bzw. steuerrechtlichen Wohnsitz gehabt hat. Damit das Kriterium der Dauerhaftigkeit erfüllt ist, muss sich der Wohnsitz am Schluss der Besitzesdauer im veräusserten Grundstück befunden haben. Nicht erforderlich ist hingegen, dass er das veräusserte Grundstück während der ganzen Besitzesdauer ununterbrochen ausschliesslich selbstbewohnte. Dabei rechtfertigt es sich, den Begriff "dauernd" weit auszulegen und ihn allenfalls selbst bei längeren Unterbrüchen der Selbstnutzung als erfüllt anzusehen. Beim betreffenden Grundstück darf es sich aber nicht bloss um eine gelegentliche oder vorübergehende Bleibe des Steuerpflichtigen handeln (vgl. Steuer Revue, Nr. 1/2005, S. 79).

Mit einer Ersatzbeschaffung ist zwangsläufig immer ein Wohnsitzwechsel verbunden, wobei in der Regel der (neue) Wohnsitz im Ersatzobjekt dem (alten) Wohnsitz im veräusserten Grundstück folgt. Hiervon kann es im Einzelfall Abweichungen geben. So können die beiden Wohnsitze durch einen Drittwohnsitz kurz unterbrochen werden, wenn nämlich der Steuerpflichtige sein Eigenheim veräussert, ohne das Ersatzobjekt schon erworben zu haben bzw. dieses zwar schon im Eigentum des Steuerpflichtigen steht, infolge Bau oder Umbau aber noch nicht bezogen werden kann. Ein Steueraufschub wegen Ersatzbeschaffung eines Eigenheims kann nicht verwehrt werden, wenn die Zeitspanne zwischen Aufgabe der Selbstnutzung und Handänderung im Verhältnis zur gesamten Besitzesdauer und für sich genommen massvoll oder - sofern darüber hinausgehende - durch besondere Gründe gerechtfertigt ist. Entscheidend ist letztlich, dass die Frist zwischen den Selbstnutzungen angemessen ist (vgl. StGE 510 12 13 vom 11. Mai 2012, E. 3b).

Ein Steueraufschub kann nur gewährt werden, wenn sowohl das veräusserte als auch das als Ersatz erworbene oder gebaute Grundstück dauernd und ausschliesslich vom Steuerpflichtigen selbstbewohnt wird. Wie das veräusserte Grundstück muss auch das Ersatzgrundstück dieselben Voraussetzungen erfüllen (vgl. Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 73 N 46 ff., Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 216 N 333 f.; Richner, a.a.O., S. 82).

Eine steuerprivilegierte Ersatzbeschaffung liegt gemäss § 73 lit. k StG zudem nur vor, wenn der steuerpflichtige Veräusserer mindestens teilweise mit dem Erwerber des Ersatzgrundstücks identisch ist (vgl. StGE 510 12 1 vom 29. Juni 2012, E. 7c).

Bei der Prüfung der "angemessenen Frist" ist zu beachten, dass nicht bloss die Frist zwischen den beiden Handänderungen massgebend ist. Vielmehr ist auch die gleiche Nutzung der Ersatzliegenschaft innert angemessener Frist seit Aufgabe der betreffenden Nutzung der veräusserten Liegenschaft aufzunehmen (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts Zürich vom 19. November 1997, publ. in: Der Steuerentscheid [StE] 1998 B 42.38 Nr. 17).

d) Ziel des Gesetzgebers beim Steueraufschub war, respektive ist, die Förderung bzw. die Erhaltung von selbstgenutztem Wohneigentum. Mit § 73 lit. k StG sollte somit die Schaffung von neuem Wohneigentum unterstützt und der Verkauf der alten und der Kauf einer neuen selbstbewohnten Liegenschaft ohne finanzielle Verluste ermöglicht werden. Gedacht wurde dabei insbesondere an Personen, die ihr Wohneigentum aufgrund eines berufsbedingten Wohnortwechsels veräussern und andernorts wieder neu erwerben müssen (vgl. zum Ganzen StGE 73/2002 vom 13. September 2002, E. 6 und 7, StGE 510 12 13 vom 11. Mai 2012, E. 3; Neffzger/Simonek/Wenk, a.a.O., § 73 N 46; vgl. auch StGE 510 2013 08 vom 23. August 2013).

3. a) Frau G.____ war gemäss ihrer eigenen Aussagen an der heutigen Befragung seit dem Jahre 2004 bis zu ihrem Wegzug nach Liestal im Jahre 2011 als Abwartin in der Liegenschaft B.____ Strasse in C.____ tätig. Aufgrund ihrer Tätigkeit ist davon auszugehen, dass sie darüber im Bilde war, welche Personen damals in der Liegenschaft gewohnt haben. Sie habe die Familie in der B.____ Strasse kennengelernt. Der Ehemann habe an den Sitzungen mit der Verwaltung, an welchen sie auch anwesend gewesen sei, teilgenommen und sie als Abwartin während der Ferienabwesenheiten vertreten. Sie bestätigte zudem, dass sie auch heute noch den Kontakt zu den Rekurrenten pflege.

b) Die von Frau G.____ gemachten Aussagen an der heutigen Befragung sind glaubwürdig. Die eingereichten Belege betreffend Wärmeverbrauch zeigen, dass dieser in den Jahren 2012 bis 2014 an der B.____ Strasse gestiegen ist. Diejenigen betreffend die zusammengefassten Nebenkosten sind hingegen wenig aussagekräftig, da sie lediglich eine Aufteilung gemäss der Wertquote ausweisen und demnach ein genauer Verbrauch nicht nachgewiesen ist. Belege über einen Festnetzanschluss konnten nicht erhältlich gemacht werden, wobei ohnehin davon auszugehen ist, dass die dort anfallenden Kosten pauschal abgerechnet wer-

den. Die eingereichten Bestätigungen von Bekannten oder Freunden sind ebenfalls nicht beweiskräftig genug. Diese können auch Gefälligkeitsaussagen enthalten, welche sich einer Überprüfung entziehen. Der Kaufvertrag betreffend die B._____ Strasse datiert vom 24. September 2014. Gemäss den Ausführungen des Vertreters haben die Pflichtigen die Wohnung an der B._____ Strasse im September 2014 aufgrund des Verkaufs verlassen und haben bis zum Einzug im D._____ Weg vorübergehend für die Dauer von rund 8 Monaten bei den Töchtern gewohnt.

Die Wohnung an der B._____ Strasse wurde gemäss einer „Meldung über die Rückzahlung Wohneigentumsförderung“ vom 19. Dezember 2014 an die Vorsorgeeinrichtung mit Mitteln aus der beruflichen Vorsorge erworben. Diese Gelder wurden auch in die neue Liegenschaft D._____ Weg investiert. Die Beanspruchung von Geldern aus einer Vorsorgeeinrichtung ist nur für selbstbewohnte nicht aber für vermietete Objekte möglich, was dafür spricht, dass die Wohnung an der B._____ Strasse durchgehend selbstgenutzt war. Der Unterbruch von rund 8 Monaten zwischen dem Verkauf der alten Liegenschaft an der B._____ Strasse und dem Kauf der neuen Liegenschaft am D._____ Weg, beide in C._____, wirkt sich auf einen allfälligen Steueraufschub nicht schädlich aus, liegen der Verkauf der ehemals bewohnten Liegenschaft und der Kauf der neu bezogenen Liegenschaft weit weniger als zwei Jahre auseinander. Es ist auch nicht unüblich, eine alte Liegenschaft vor dem Kauf einer neuen zu veräussern, um die daraus erhaltenen Mittel wieder neu zu investieren. Beide Liegenschaften dienten resp. dienen zudem dem Zweck des Wohnens. Dass die Adresse „E._____ Strasse“ auf der Mehrheit der Rechnungen, dem Kaufvertrag, Abrechnungen und Belege figuriert ist deshalb nicht weiter verwunderlich, als die Rekurrenten rund 8 Monate vor ihrem Einzug im D._____ Weg tatsächlich auch an der E._____ Strasse gewohnt haben. Dass die Haushaltversicherungspolice auf die E._____ Strasse lautet, hat ebenfalls keine negativen Auswirkungen, ist es doch durchaus üblich zwei Objekte in einer Police zu versichern. Da es zudem auch glaubhaft ist, dass die Töchter der Rekurrenten für den Schriftverkehr besorgt waren, ist es nicht ungewöhnlich, dass deren Adresse auf der Police aufgeführt ist. Insgesamt hat sich das Gericht davon überzeugen lassen, dass die Rekurrenten die Wohnung an der B._____ Strasse dauerhaft selbst bewohnt haben. Die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Steueraufschub sind demzufolge erfüllt und die Grundstücksgewinnsteuerveranlagung ist somit aufzuheben.

4. a) Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Rekurrenten nach § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) keine Verfahrenskosten aufzuerlegen.

b) Nach § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.-- (vgl. Entscheid des Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Für das Rekursverfahren machte der Vertreter gemäss Honorarnote vom 19. Oktober 2016 einen Zeitaufwand von 7,25 Stunden zu einem Stundensatz von Fr. 250.-- geltend, was inkl. Mehrwertsteuer eine Parteientschädigung von Fr. 1'898.10 ergibt.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird im Sinne der Erwägungen angewiesen, den steuerbaren Grundstückgewinn in Höhe von Fr. 100'112.-- gemäss § 73 lit. k StG aufzuschieben.
 3. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 1'000.-- wird den Rekurrenten zurückerstattet.
 4. Die Steuerverwaltung hat den Rekurrenten eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 1'898.10 (inklusive Auslagen und MWSt) zu bezahlen.
 5. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Rekurrenten (2) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).