



**Steuer- und Enteignungsgericht  
Basel-Landschaft  
Abteilung Steuergericht**

**Entscheid vom 11. März 2016 (510 15 86)**

---

**Leibrente**

\_\_\_\_\_ Besetzung

Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter M. Zeller, R. Richner,  
Gerichtsschreiber D. Brügger

\_\_\_\_\_ Parteien

**A.**\_\_\_\_\_, vertreten durch LEXPARTNERS Advokaten & Notare, Gerry  
Bosshard, Advokat, Burgunderstrasse 36, Postfach, 4009 Basel

**Rekurrent**

gegen

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

**Rekursgegnerin**

\_\_\_\_\_ betreffend

**Staatssteuer 2013**

## **Sachverhalt:**

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatsteuer 2013 vom 20. November 2014 wurden die vom Pflichtigen geltend gemachten Zahlungen an den Verkäufer der Liegenschaft Nr. 1143 GB B.\_\_\_\_ gemäss Kaufvertrag vom 28. November 2012 mit der Begründung, es handle sich nicht um eine Leibrente, sondern um die Abzahlung der Liegenschaft, gestrichen.
  
2. Mit Eingabe vom 10. Dezember 2014 erhob der Pflichtige u.a. mit dem sinngemässen Begehren, seine Zahlungen an den Verkäufer der Liegenschaft Nr. 1143 GB B.\_\_\_\_ in Höhe von monatlich Fr. 3'000.-- bzw. jährlich Fr. 36'000.-- seien als Leibrenten zu qualifizieren und entsprechend im Umfang von 40% zum Abzug zuzulassen, Einsprache. Zur Begründung machte er geltend, dies sei dem Verkäufer seitens der Steuerverwaltung mit E-Mail vom 16. Juli 2012 bestätigt worden.
  
3. Mit Einsprache-Entscheid vom 7. Oktober 2015 wurde die Einsprache teilweise gutgeheissen, hinsichtlich der hier strittigen Frage der Besteuerung der Zahlungen an den Verkäufer indessen abgewiesen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, in der genannten E-Mail habe man sich auf Renten, welche zeitlich nicht begrenzt seien, bezogen.
  
4. Mit Eingabe vom 21. Oktober 2015 erhob der Pflichtige mit dem sinngemässen Begehren, seine Zahlungen an den Verkäufer in Höhe von monatlich Fr. 3'000.-- bzw. jährlich Fr. 36'000.-- seien als Leibrenten zu qualifizieren und entsprechend im Umfang von 40% zum Abzug zuzulassen, Rekurs. Zur Begründung machte er geltend, er habe durch die Abklärung des Verkäufers ein verbindliches Ruling erhalten.
  
5. Mit Vernehmlassung vom 11. Dezember 2015 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, der der Steuerverwaltung vorgelegte Vertragsentwurf habe nicht dem umgesetzten Kaufvertrag entsprochen. Eine Befristung der Rente sei mit dem aleatorischen Charakter des Leibrentenvertrages nicht vereinbar.

6. Mit Replik vom 15. Februar 2016 wies der Vertreter darauf hin, angesichts der statistischen Lebenserwartung sei es unwahrscheinlich, dass der Leibrentenbegünstigte das Erreichen des Maximalbetrages erleben werde. Selbst wenn er vorversterben bzw. seine Ehefrau zur neuen Berechtigten der sodann reduzierten Leibrente würde, könnte schlechterdings davon ausgegangen werden, der Tod beider Leibrentenberechtigter als Beendigungsgrund sei wenig wahrscheinlich bzw. würde gegenüber der Resolutivbedingung, dem Erreichen des Maximalbetrags, deutlich in den Hintergrund treten. Denn auch wenn für die Ehefrau von einer längeren Lebenserwartung auszugehen sei, dürfe nicht ausser Acht gelassen werden, dass für sie vertraglich weitere aleatorische Beendigungsgründe vorgesehen seien, nämlich die Wiederverheiratung und das Zusammenleben im Konkubinat bzw. in einem konkubinatsähnlichen Verhältnis.

7. Mit Eingabe vom 7. März 2016 reichte der Vertreter eine vom Pflichtigen am 29. Februar 2016 unterzeichnete Erklärung nach, wonach die Leibrente auch dann weiter ausgerichtet werde, wenn der im Kaufvertrag genannte Betrag von Fr. 940'000.-- bereits in Rentenform bezahlt worden sei.

8. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest. Der Vertreter führte aus, aufgrund der nachgereichten Erklärung entspreche der Leibrentenvertrag nun dem Ruling, so dass die Steuerverwaltung auf ihre Zusicherung zu behaften sei. Da dessen Wohnsitzkanton C.\_\_\_\_\_ beim Verkäufer die Leibrente als Einkommen besteuert habe, würde die Nichtzulassung des Abzuges aufseiten des Pflichtigen zu einer Doppelbesteuerung führen. Die Steuerverwaltung wies darauf hin, die Rente entspreche zwar in etwa der Lebenserwartung des Verkäufers. Problematisch sei aber die Übertragung der Rente auf die Ehefrau des Verkäufers, da aufgrund deren Lebenserwartung der Kaufpreis überschritten werde.

### **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. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im

vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Verpflichtung aus dem Kaufvertrag als Leibrente zu qualifizieren ist und entsprechend die vom Pflichtigen an den Verkäufer geleisteten Zahlungen in Höhe von monatlich Fr. 3'000.-- bzw. jährlich Fr. 36'000.-- im Umfang von 40% zum Abzug zuzulassen sind.

3. a) Gemäss § 29 Abs. 1 lit. g StG können von den steuerbaren Einkünften 40% der bezahlten Leibrenten abgezogen werden.

b) Mit Kaufvertrag vom 28. November 2012 erwarb der Pflichtige die Liegenschaft Nr. 1143 GB B.\_\_\_\_, wobei in Ziff. 2 vereinbart wurde was folgt: Der Kaufpreis von Fr. 940'000.-- ist in der Form einer Leibrente zugunsten des Verkäufers bzw. seiner Ehefrau zu bezahlen. Solange der Verkäufer lebt, beträgt die monatliche Rente Fr. 3'000.--. Beim Tod des Verkäufers steht die Rente seiner Ehefrau zu. Die monatliche Rente für die Ehefrau beträgt Fr. 1'800.--. Sollte die Ehefrau wieder heiraten oder im Konkubinat bzw. in einem konkubinatsähnlichen Verhältnis leben, entfällt die Rentenzahlung. Eine weitere Vererblichkeit der Rente ist ausgeschlossen. Die Rente zugunsten des Verkäufers bzw. seiner Ehefrau dauert aber längstens solange, bis der Betrag von Fr. 940'000.-- in Rentenform bezahlt ist. Die Rente ist ab dem 1. Januar 2013 geschuldet.

c) Mit Eingabe vom 7. März 2016 reichte der Vertreter eine vom Pflichtigen am 29. Februar 2016 unterzeichnete Erklärung nach, wonach die Leibrente auch dann weiter ausgerichtet werde, wenn der im Kaufvertrag genannte Betrag von Fr. 940'000.-- bereits in Rentenform bezahlt worden sei. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob diese Erklärung zu beachten ist. Gemäss Art. 517 des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR) bedarf der Leibrentenvertrag zu seiner Gültigkeit der schriftlichen Form. Besteht die Gegenleistung des Rentengläubigers in der Übertragung von Grundeigentum an den Rentenschuldner, bedarf auch das Leibrentenversprechen der öffentlichen Beurkundung (vgl. BSK OR I-Bauer, Art. 517 N 3, unter Verweis auf Art. 657 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches [ZGB] vom 10. Dezem-

ber 1907). Ist gemäss Art. 12 OR für einen Vertrag die schriftliche Form gesetzlich vorgeschrieben, so gilt diese Vorschrift auch für jede Abänderung, mit Ausnahme von ergänzenden Nebenbestimmungen, die mit der Urkunde nicht im Widerspruch stehen. Bei formunwirksamer Abänderung des Vertrages gilt das ursprünglich formwirksam Vereinbarte (BSK OR-Schwenzer, Art. 12 N 7, m.w.H.). Vorliegend wurde aufgrund der Übertragung von Grundeigentum das strittige Rentenversprechen mit Vertrag vom 28. November 2012 zu Recht öffentlich beurkundet. Gestützt auf die hiervor zitierte Lehre und Praxis hat eine Abänderung durch übereinstimmende gegenseitige Willensäusserung der Vertragsparteien im Sinne von Art. 1 OR sowie grundsätzlich mit qualifizierter Schriftlichkeit zu erfolgen. Vorliegend erfolgte die Erklärung des Pflichtigen einerseits lediglich mit einfacher Schriftlichkeit und andererseits durch ein einseitiges Rechtsgeschäft. Diese in doppelter Hinsicht formungültige Abänderung des Vertrages ist damit unbeachtlich. Damit gilt weiterhin das ursprünglich formwirksam Vereinbarte, mithin der Vertrag vom 28. November 2012. Zu guter Letzt bleibt darauf hinzuweisen, dass vorliegend die Situation im Steuerjahr 2013 aufgrund des damals vorliegenden Sachverhalts zu beurteilen ist und auch aus diesem Grund die im Jahr 2016 nachgeschobene Erklärung ausser Acht zu bleiben hat.

d) Die Vertragsparteien gehen davon aus, am 28. November 2012 einen Leibrentenvertrag abgeschlossen zu haben. Gemäss Art. 18 Abs. 1 OR ist bei der Beurteilung eines Vertrages sowohl nach Form als auch nach Inhalt der übereinstimmende Wille und nicht die unrichtige Bezeichnung oder Ausdrucksweise zu beachten, die von den Parteien aus Irrtum oder in der Absicht gebraucht wird, die wahre Beschaffenheit des Vertrages zu verbergen.

e) Der steuerrechtliche Leibrentenbegriff deckt sich mit dem zivilrechtlichen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 22 N 55). Gemäss Art. 516 Abs. 1 OR kann die Leibrente auf die Lebenszeit des Rentengläubigers, des Rentenschuldners oder eines Dritten gestellt werden. Begrifflich versteht man unter einer Leibrente die vom Leben einer Person abhängige Verpflichtung des Rentenschuldners, dem Rentengläubiger zeitlich wiederkehrende Leistungen grundsätzlich in Gestalt von Geld zu erbringen. Wird bei der Festlegung der Rentendauer nicht auf das Leben einer Person abgestellt, sondern auf den Zeitablauf, so liegt keine Leib-, sondern eine Zeitrente vor (vgl. BSK OR I-Bauer, Art. 516 N 1, m.w.H.). Die Leibrente ist notwendigerweise auf die Lebenszeit einer natürlichen Person gestellt. Dies ist zunächst für die Dauer der Verpflichtung von Bedeutung. Eine Befristung der Rente ist mit dem aleatorischen Charakter des Leibrentenvertrages nicht vereinbar. Andererseits ist es nicht ausgeschlossen, dass die Dauer der Leibrente neben der Lebenszeit eine zweite Begrenzung in Form einer aufschiebenden Bedingung erfährt, etwa dem Erreichen des

Rentenalters (vgl. BSK OR I-Bauer, Art. 516 N 4, m.w.H.). Dies wird auch in der Steuerrechtsdoktrin anerkannt (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 135 II 195, E. 7.1.2, m.w.H.). Freilich kann die mit einer resolutiven Bedingung verknüpfte Leibrente faktisch auch zur Zeitrente werden (vgl. BGE 135 II 195, E. 7.1.3, m.w.H.). Keine Leibrente ist die Zeitrente, mit der ein bestimmtes Kapital ratenweise in gleichbleibenden Leistungen (Annuitäten) zurückbezahlt wird (vgl. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 22 N 51, m.w.H.). Um von einer Zeitrente zu sprechen, muss das aleatorische Element der Lebenszeit gegenüber der resolutiven Bedingung deutlich in den Hintergrund treten (vgl. BGE 135 II 195, E. 7.1.3).

f) Der Besteuerung von Leibrenten zu 40 Prozent liegen versicherungswirtschaftliche Überlegungen und Berechnungen zugrunde, mithin die statistische Lebenserwartung (vgl. BGE 135 II 183, E. 4.4, m.w.H.). Die in der Schweiz gebräuchlichsten Barwerttafeln stammen von Stauffer/Schätzle/Weber (Barwerttafeln und Berechnungsprogramme, 6. A. Zürich/Basel/Genf 2013), welche von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung regelmässig als Grundlage für Berechnungen herangezogen werden (vgl. Weber, Neue Rechnungsgrundlagen und Hilfsmittel für die Berechnung von Kapital und Rente, in: Stephan Weber (Hrsg.), Personen-Schaden-Forum 2013, Zürich 2013, S. 295 ff.).

4. Nachfolgend ist zu prüfen, ob mit dem Vertrag vom 28. November 2012 eine Leibrente abgeschlossen worden ist.

a) Der Vertreter macht geltend, angesichts der statistischen Lebenserwartung sei es unwahrscheinlich, dass der Leibrentenbegünstigte das Erreichen des Maximalbetrages erleben werde. Selbst wenn er vorversterben bzw. seine Ehefrau zur neuen Berechtigten der sodann reduzierten Leibrente würde, könnte schlechterdings davon ausgegangen werden, der Tod beider Leibrentenberechtigter als Beendigungsgrund sei wenig wahrscheinlich bzw. würde gegenüber der Resolutivbedingung, dem Erreichen des Maximalbetrags, deutlich in den Hintergrund treten. Denn auch wenn für die Ehefrau von einer längeren Lebenserwartung auszugehen sei, dürfe nicht ausser Acht gelassen werden, dass für sie vertraglich weitere aleatorische Beendigungsgründe vorgesehen seien, nämlich die Wiederverheiratung und das Zusammenleben im Konkubinat bzw. in einem konkubinatsähnlichen Verhältnis.

b) Die Steuerverwaltung hält dafür, eine Befristung der Rente sei mit dem aleatorischen Charakter des Leibrentenvertrages nicht vereinbar. Die Rente entspreche zwar in etwa

der Lebenserwartung des Verkäufers. Problematisch sei aber die Übertragung der Rente auf die Ehefrau des Verkäufers, da aufgrund deren Lebenserwartung der Kaufpreis überschritten werde.

c) Gestützt auf die hiervor zitierte Praxis ist es nicht ausgeschlossen, dass die Leibrente nebst der Lebenszeit eine zweite Begrenzung in Form einer resolutiven Bedingung erfährt. Leibrenten können damit nicht nur auf den Tod einer Person, sondern auch temporär abgeschlossen werden in dem Sinne, dass sich nach einer bestimmten Zeit ohnehin enden, sofern die Person nicht vorher stirbt. Voraussetzung ist jedoch, dass aufgrund des Alters mit dem vorzeitigen Versterben mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit zu rechnen ist. Damit ist zu prüfen, ob der Pflichtige als Rentenschuldner vorliegend ein signifikantes, versicherungstechnisches Risiko, konkret das Langleberisiko trägt.

d) Die Rente von monatliche Fr. 3'000.-- bzw. jährlich Fr. 36'000.-- ist ab dem 1. Januar 2013 geschuldet. Im Jahr 2013 war der im Jahr 1953 geborene Verkäufer 60jährig. Die mittlere Lebenserwartung eines 60jährigen Mannes beträgt gemäss den Barwerttafeln von Stauffer/Schätzle/Weber (a.a.O.), Tafel Z3, Mittlere Lebenserwartung, 26.48 Jahre, so dass sich die diesem geschuldete Rente bis zu dessen 86.48 Altersjahr (= 60 Jahre + 26.48 Jahre) auf Fr. 953'280.-- (= Fr. 36'000.-- x 26.48 Jahre) beläuft, was in etwa der im Kaufvertrag vereinbarten Begrenzung der Rente auf die Kaufsumme von Fr. 940'000.-- entspricht. Hätte der Kaufvertrag also nur die Rentenverpflichtung gegenüber dem Verkäufer enthalten, könnte allenfalls von einer Leibrente gesprochen werden. Wie es sich damit verhält, kann vorliegend aber offen bleiben, da die im Jahr 2039 (= Jahr 2013 + 26.48 Jahre), sich nunmehr auf Fr. 21'600.-- (12 Monate à Fr. 1'800.--) belaufende Rente, auf die im Jahr 1971 geborene Ehefrau des Verkäufers übergeht, welche alsdann 68jährig ist. Die mittlere Lebenserwartung einer 68jährigen Frau beträgt gemäss den Barwerttafeln von Stauffer/Schätzle/Weber (a.a.O.), Tafel Z3, Mittlere Lebenserwartung, 22.51 Jahre, so dass sich die dieser geschuldete Rente bis zu deren 90.51 Altersjahr (= 68 Jahre + 22.51 Jahre) auf Fr. 486'216.-- (= Fr. 21'600.-- x 22.51 Jahre) beläuft. Bei der Ehefrau des Verkäufers gilt es noch die weiteren vertraglichen Bedingungen der Wiederverheiratung, des Zusammenlebens im Konkubinat bzw. in einem konkubinatsähnlichen Verhältnis zu berücksichtigen. Gemäss den Barwerttafeln von Stauffer/Schätzle/Weber (a.a.O.), Kapitel 4: Tafeln und Tabellen, Ziff. 7, lit. e, Wiederverheiratsabzug gibt es verschiedene Zahlenreihen zur Wiederverheiratswahrscheinlichkeit, zum einen die Daten basierend auf den gesamtschweizerischen Erhebungen, zum anderen die Zahlen der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (Suva) (N 4.122). Für Frauen im Alter 68 ergibt sich aus der Tabelle Wie-

derverheiratung von verwitweten Personen ein Abzug von 2% (Schweizer Bevölkerung) bzw. 0% (Suva) (N 4.125). Wie bei Letzterem erhält die Ehefrau des Verkäufers eine Rente, so dass vorliegend analog dem Suva-Wert kein Wiederverheirungsabzug vorzunehmen ist. Für Konkubinate bzw. das Zusammenleben in konkubinatsähnlichen Verhältnissen fehlen naturgemäss entsprechende Daten. Da die Situation aber mit der Wiederverheiratung vergleichbar ist, erscheint es als angemessen, für Konkubinate bzw. das Zusammenleben in konkubinatsähnlichen Verhältnissen ebenfalls von einem Abzug abzusehen. Damit beläuft sich das Total der geschuldeten Renten gegenüber dem Verkäufer bzw. dessen Ehefrau auf insgesamt Fr. 1'439'496.-- (Fr. 953'280.-- + Fr. 486'216.--) und ist somit um Fr. 499'496.-- (= Fr. 1'439'496.-- ./ Fr. 940'000.--) bzw. um über den Faktor 1.5 höher als die im Kaufvertrag vereinbarte Begrenzung der Rente auf die Kaufsumme von Fr. 940'000.--. Damit liegt eine massgebliche Differenz zwischen dem Kaufpreis und dem Rentenwert, berechnet aufgrund der Lebenserwartungen der beiden Rentenberechtigten vor. Durch die Kombination der beiden Rentenverpflichtungen gegenüber dem Verkäufer und dessen Ehefrau ist aufgrund deren Lebenserwartungen damit zu rechnen, dass die Rentenzahlungen durch Erschöpfung des im Kaufvertrag definierten Stammkapitals bzw. des Verkaufspreises eingestellt werden und nicht bis zum Tod der beiden Rentenberechtigten andauern. Mit anderen Worten ist der Tod beider Rentenberechtigter als Beendigungsgrund wenig wahrscheinlich bzw. tritt gegenüber der Resolutivbedingung, dem Erreichen des Maximalbetrags, deutlich in den Hintergrund. Die Rente ist damit als Zeitrente bzw. der Vertrag als Abzahlungsvertrag zu qualifizieren. Da somit keine Leibrente gegeben ist, hat die Steuerverwaltung die vom Pflichtigen an den Verkäufer geleisteten Zahlungen bzw. 40% davon zu Recht nicht zum Abzug zugelassen.

5. Der Rekurrent beruft sich weiter auf ein mit der Steuerverwaltung abgeschlossenes Ruling, wonach der strittige Kaufvertrag vom 28. November 2012 bzw. die darin enthaltende Leibrente von diesem gedeckt seien.

a) Unter einer in der Praxis oft als Ruling bezeichneten Verständigung versteht man gemeinhin eine zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden erfolgte Einigung über bestimmte Elemente des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts. Solche Verständigungen entbehren zwar einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage, gelten indessen nach herrschender Lehre und Rechtsprechung als zulässig und binden die Steuer-(Justiz-)behörden wie auch die Steuerpflichtigen gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben, sofern und soweit sie auf eine gesetzmässige Einschätzung abzielen. Der Abschluss solcher Vereinbarungen, deren

Rechtsnatur umstritten ist, kann aus Gründen der Verhältnismässigkeit und der Verfahrenswirtschaftlichkeit geradezu geboten sein in Fällen, da die Sachverhaltsabklärung auf unüberwindliche Schwierigkeiten stossen müsste. Solche Vereinbarungen können sich auch auf künftige, zum Zeitpunkt der Verständigung noch nicht verwirklichte Sachverhalte beziehen. Im Rechtsmittelverfahren sind solche Verständigungen aber auf ihre Gesetzmässigkeit hin überprüfbar. Gegenstand von Verständigungen sind vorab bestimmte Elemente des steuerrechtlich relevanten Sachverhalts, insbesondere wenn dieser (bei den direkten Steuern) durch eine amtliche Untersuchung nicht oder nur unter unverhältnismässig grossen Schwierigkeiten geklärt werden kann. Verständigungen können sodann auch Bewertungsfragen betreffen. Sie können sich allerdings nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht auf eigentliche Rechtsfragen beziehen, da Bestand und Umfang der Steuerschuld ausschliesslich durch das Gesetz festgelegt werden. Zu den Rechtsfragen, über welche nach Bundesgericht eine Verständigung nicht möglich ist, zählen auch Auslegungsfragen. Diese sind indessen nicht immer bereits von vorneherein restlos klar. Der Beschränkung auf den Sachverhalt allein wird denn auch in der Praxis nicht (umfassend) nachgekommen. Üblich ist zwar, dass die Steuerpflichtigen einen genau beschriebenen Sachverhalt der Steuerverwaltung vorlegen und diese alsdann ihre rechtliche Würdigung kund tut. Über diese und die damit zusammenhängenden rechtlichen (Auslegungs-)Fragen wird darauf aber im Rahmen des gesetzlichen Spielraums durchaus noch diskutiert und gegebenenfalls eine Einigung erzielt und erfolgt nicht bloss eine Antwort der Steuerverwaltung (vgl. Michael Beusch, Zulässigkeit und Wirkung von Verständigungen [Rulings], publ. in: Zeitschrift für Schweizerisches und Internationales Steuerrecht, zsis) 2009, monatsflash Nr. 1; Schreiber/Jaun/Kobierski, Steuerruling - Eine systematische Auslegeordnung unter Berücksichtigung der Praxis, publ in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Bd. 80, S. 293 ff.).

b) Vorliegend wandte sich der Verkäufer unter Beilage eines Vertragsentwurfs mit E-Mail vom 16. Juli 2012 an die Steuerverwaltung mit der Frage, ob der Pflichtige die Rente an den Verkäufer von den Steuern absetzen könne. Parteien des Vertragsentwurfes waren der Verkäufer, dessen Ehefrau und der Pflichtige. Ziff. 3 des Vertragsentwurfes enthält was folgt: Solange der Verkäufer lebt, beträgt die monatliche Rente Fr. 3'000.--. Beim Tod des Verkäufers steht die Rente seiner Ehefrau zu. Die monatliche Rente beträgt Fr. 1'800.--. Sollte die Ehefrau wieder heiraten oder im Konkubinat bzw. in einem konkubinatsähnlichen Verhältnis leben, entfällt die Rentenzahlung. Eine weitere Vererblichkeit der Rente ist ausgeschlossen.

c) Mit E-Mail vom 16. Juli 2012 wies die Steuerverwaltung darauf hin, dass, da die Rentenzahlungen offensichtlich zeitlich nicht begrenzt und solange der Verkäufer lebe zu leisten seien, dieselben vom Pflichtigen im Umfang von 40% abgezogen werden könnten.

d) Mit Kaufvertrag vom 28. November 2012 wurde wie bereits weiter oben ausgeführt in Ziff. 2 vereinbart, dass die Rente zugunsten des Verkäufers bzw. seiner Ehefrau längstens solange dauere, bis der Betrag von Fr. 940'000.-- in Rentenform bezahlt sei. Parteien des Vertrages waren der Verkäufer und der Pflichtige. Zudem enthielt der Kaufvertrag im Sinne von Art. 112 OR einen Vertrag zugunsten eines Dritten, nämlich der Ehefrau des Verkäufers.

e) Der Kaufvertrag vom 28. November 2012 entspricht somit nicht dem Ruling. Einerseits gibt es nur noch zwei und nicht mehr drei Vertragsparteien. Andererseits ist die Begrenzung der Rente auf Fr. 940'000.-- vom Ruling gerade nicht erfasst. Im Gegenteil, ist doch im Entwurf die Rente explizit zeitlich unbegrenzt. Die Frage der Begrenzung ist aber wie oben gesehen nicht ein untergeordnetes, sondern vielmehr ein entscheidendes Kriterium dafür, ob eine Leibrente gegeben ist. In diesem Zusammenhang machte der Vertreter anlässlich der heutigen Verhandlung geltend, aufgrund der nachgereichten Erklärung entspreche der Leibrentenvertrag nun dem Ruling, so dass die Steuerverwaltung auf ihre Zusicherung zu behaften sei. Wie oben dargetan, ist diese nachgeschobene Erklärung unbeachtlich, so dass vom Kaufvertrag vom 28. November 2012 auszugehen ist. Weil dieser aber wie gesehen massgeblich vom im Ruling dargelegten Sachverhalt abweicht, kann daraus keine Vertrauensgrundlage abgeleitet werden. Entsprechend ist es dem Rekurrenten versagt, sich auf das Ruling zu berufen.

6. Schliesslich macht der Rekurrent geltend, die Besteuerung der Leibrente beim Verkäufer durch dessen Wohnsitzkanton C.\_\_\_\_ und die Nichtzulassung des Abzuges auf seiner Seite führe zu einer Doppelbesteuerung. Voraussetzung einer unzulässigen Doppelbesteuerung ist unter anderem, dass die gleiche Person von zwei oder mehreren Kantonen besteuert wird. Das bedeutet, dass das Steuersubjekt in den konkurrierenden Steuerrechtsverhältnissen identisch sein muss (vgl. Mäusli-Allenspach, in: Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach [Hrsg.], Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 3 N 23, m.w.H.). Da dies vorliegend nicht gegeben ist, liegt keine Doppelbesteuerung vor.

Der Rekurs erweist sich damit als unbegründet und ist abzuweisen.

7. Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 800.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]) und es ist ihm keine Parteientschädigung auszurichten (§ 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO).

**Demgemäss wird erkannt:**

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent hat Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 800.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
3. Der Antrag auf Ausrichtung einer Parteientschädigung wird abgewiesen.
4. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde B.\_\_\_\_ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).