



Entscheid vom 25. September 2015 (510 15 39)

Handänderungssteuer / Ruling

_____ Besetzung

Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. P. Leumann, P. Salathe, Dr. L. Schneider, Dr. Ph. Spitz, Gerichtsschreiber D. Brügger

_____ Parteien

A._____, vertreten durch Steiger, Zumstein & Partners AG, Nauenstrasse 49, Postfach, 4002 Basel

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

_____ betreffend

Handänderungssteuer

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung vom 29. Oktober 2013 wurde über die im Vertrag in Sachen Mutation Nr. 1169 GB B.____ bzw. den Kauf- und Tauschvertrag bzw. die Begründung von Dienstbarkeiten betreffend die Parzellen Nr. 790, 1669 und 1670 GB B.____ sowie Nr. 2602 und 2988 GB C.____ vom 15. April 2013 vorgenommene Transaktion, mit welcher die im Gesamteigentum der Gebrüder A.____ und D.____ stehenden Parzellen Nr. 790 und 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____, mit einem internen Quotenanteil von je 50%, so getauscht wurden, dass A.____ Alleineigentümer der Parzelle Nr. 790 GB B.____ und D.____ Alleineigentümer der Parzellen Nr. 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____ wurde, eine Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 36'400.-- (= Fr. 2'912'000.-- x 1.25%) erhoben.

2. Mit Eingabe vom 5. März 2014 erhob der Pflichtige mit dem sinngemässen Begehren, es sei keine Handänderungssteuer geschuldet, Einsprache. Zur Begründung machte er geltend, er habe erst am 16. Februar 2014 von der Steuerforderung Kenntnis erhalten, so dass die Einsprachefrist eingehalten sei. Die Steuerbefreiungstatbestände der Baulandumlegung und der Umstrukturierung seien erfüllt.

3. Mit Einsprache-Entscheidung vom 15. April 2015 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, da die angefochtene Veranlagungsverfügung mit B-Post versandt worden sei, sei die Einsprache rechtzeitig erfolgt. Bei Tauschgeschäften seien von jedem Beteiligten 1.25% des Verkehrswertes seines Tauschobjektes mit Einschluss eines allfälligen Aufpreises als Handänderungssteuer zu entrichten. Steuerbefreiungstatbestände lägen keine vor, da eine Baulandumlegung gemäss Raumplanungs- und Baugesetz bzw. eine Umstrukturierung gemäss Fusionsgesetz hätte erfolgen müssen.

4. Mit Eingaben vom 14. Mai bzw. 12. Juni 2015 erhob die Vertreterin mit dem Begehren, es sei keine Handänderungssteuer geschuldet, Rekurs. Zur Begründung machte sie geltend, mit dem Ziel, die beiden Familienstämme der Brüder zu entflechten, sei der Steuerverwaltung im Jahr 2011 ein Ruling unterbreitet worden. Der Umstrukturierungsprozess habe grösstenteils, jedoch nicht vollständig, per Ende 2011 abgeschlossen werden können. Die hier strittigen Parzellen seien damals im Sinne einer Zwischenlösung in eine einfache Gesellschaft mit einem

internen Quotenanteil von je 50% eingebracht worden. Die Teilung habe alsdann im Jahr 2013 im Sinne der Bedingungen des Rulings realisiert werden können. Entsprechend könne sich der Rekurrent nach Treu und Glauben auf das Ruling berufen und es würden keine Handänderungssteuern anfallen, zumal auch eine seinerzeitige direkte Überführung der Parzellen ins Alleineigentum der beiden Brüder keine Handänderungssteuern ausgelöst hätte.

5. Mit Vernehmlassung vom 7. August 2015 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, gemäss Ruling sollten die hier strittigen Parzellen ins Privatvermögen der Brüder überführt werden, wobei letztere weiterhin Gesamteigentümer, mit einem internen Quotenanteil von je 50%, bleiben sollten. Mit dem hier strittigen Tausch aus dem Jahr 2013 liege eine eigenständige Transaktion vor, welche nicht „gerult“ worden sei und demgemäss Handänderungssteuern auslöse. Dass dem so sei, zeige auch die Entstehungsgeschichte des Rulings. Wie der Aktennotiz vom 7. Juni 2011 einer Besprechung der damaligen Vertreterin und der Steuerverwaltung zeige, sei offenbar geplant gewesen, gewisse Liegenschaften im Rahmen der Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen nicht im Gesamteigentum der Brüder zu belassen, sondern ins Alleineigentum jedes einzelnen zu überführen. Diese Variante sei in der Folge jedoch verworfen worden und demgemäss auch nicht mehr Gegenstand des Rulings gewesen. Dass aber eine Überführung der Liegenschaften ins Alleineigentum gerade nicht von der Handänderungssteuer befreit gewesen wäre, sei der damaligen Vertreterin der Brüder bewusst gewesen, indem sie in der Aktennotiz nämlich festgehalten habe, dass eine solche Transaktion Handänderungssteuern auslösen würde.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest. Die Frage des Präsidenten, ob es richtig sei, dass die mit Veranlagungsverfügung vom 29. Oktober 2013 vorgenommene Berechnung der Handänderungssteuer in Höhe von Fr. 36'400.-- dem Grundsatz nach nicht bestritten werde, wurde von der Vertreterin des Rekurrenten bejaht.

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. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung auf der Transaktion vom 15. April 2013, wonach die im Gesamteigentum der Brüder stehenden Parzellen Nr. 790 und 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____, mit einem internen Quotenanteil von je 50%, so getauscht wurden, dass A.____ Alleineigentümer der Parzelle Nr. 790 GB B.____ und D.____ Alleineigentümer der Parzellen Nr. 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____ wurde, zu Recht Handänderungssteuern erhoben hat.

a) Gemäss § 81 StG wird die Handänderungssteuer auf Handänderungen von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben. Handänderungen von Grundstücken sind Rechtsgeschäfte, die hinsichtlich der Verfügungsgewalt wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken sowie Belastungen von Grundstücken mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlichrechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert der Grundstücke dauernd und wesentlich beeinträchtigen und die Belastung gegen Entgelt erfolgt, gleichgestellt.

b) Eine zivilrechtliche Veräusserung liegt beim Übergang von sachenrechtlichem Eigentum an einem Grundstück oder einem Grundstücksanteil vom bisherigen auf einen anderen Rechtsträger vor. Die zivilrechtliche Veräusserung setzt neben einem gültigen Rechtsgrund grundsätzlich die Grundbucheintragung voraus. Die steuerpflichtige Veräusserung tritt im Zeitpunkt des Grundbucheintrages ein (vgl. Wenk in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 81 N 9 i.V.m. 72 N 6 ff.; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 216 N 12 ff.).

c) Gemäss § 84 Abs. 1 StG beträgt die Handänderungssteuer für Veräusserer und Erwerber je 1.25% des Kaufpreises. Gemäss § 84 Abs. 2 StG sind bei Tauschgeschäften von jedem Beteiligten 1.25% des Verkehrswertes seines Tauschobjektes mit Einschluss eines allfälligen Aufpreises als Handänderungssteuer zu entrichten.

d) Aus steuerrechtlicher Sicht liegen bei einem Grundstücktausch immer (mindestens) zwei voneinander abhängige Veräusserungen an den beteiligten Grundstücken vor, die jede für sich die entsprechenden Steuerfolgen nach sich zieht (vgl. Wenk in: Neffzger/Simonek/Wenk, a.a.O., § 72 N 14; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 216 N 33). Ein reines Tauschgeschäft liegt vor, wenn die wechselseitig übertragenen Grundstücke gleichwertig sind. Da diese Gleichwertigkeit häufig nicht vorhanden ist, wird die Wertdifferenz durch Leistung einer zusätzlichen Geldsumme ausgeglichen (Aufgeld oder Aufzahlung) (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 216 N 31).

e) Gestützt auf Ziff. 11 des Tauschvertrages vom 15. April 2013 hat die Steuerverwaltung den Verkehrswert des Tauschobjektes des Rekurrenten und seines Bruders mit Einschluss des Aufpreises richtigerweise mit einem steuerbaren Betrag von Fr. 2'912'000.-- bestimmt und entsprechend Handänderungssteuern in Höhe von Fr. 36'400.-- (= Fr. 2'912'000.-- x 1.25%) erhoben. Zu Recht wird diese Berechnung seitens des Rekurrenten dem Grundsatz nach denn auch nicht infrage gestellt.

3. Nachfolgend ist zu prüfen, ob ein Steuerbefreiungstatbestand gegeben ist. Im Einspracheverfahren wurde seitens des Rekurrenten nämlich geltend gemacht, der Steuerbefreiungstatbestand der Baulandumlegung sei erfüllt. Die Steuerverwaltung hielt im angefochtenen Einsprache-Entscheid dafür, dieser Steuerbefreiungstatbestand könne nur dann angerufen werden, wenn eine Baulandumlegung im Sinne der §§ 55 ff. des Raumplanungs- und Baugesetzes (RBG) vom 8. Januar 1998 vorliege, was hier nicht gegeben sei.

a) Die Handänderungssteuer wird gemäss § 82 Abs. 1 lit f StG bei Baulandumlegungen und landwirtschaftlichen Arrondierungen, soweit im Kanton Basel-Landschaft gelegene Grundstücke gegeneinander abgetauscht werden, nicht erhoben.

b) Durch eine Felderregulierung bedingt und damit von der Handänderungssteuer befreit gelten lediglich solche Eigentumsübertragungen, die von der zuständigen Behörde an-

geordnet werden und Zwangscharakter haben, nicht jedoch private Tauschgeschäfte zwecks Verbesserung der Ausgangslage bei der Felderregulierung (vgl. Entscheid der Steuerrekurskommission [heute Steuergericht] des Kantons Basel-Landschaft Nr. 113/1986 vom 27. Juni 1986, publ. in: Basellandschaftliche Steuerpraxis [BStPr], Bd. IX, S. 282). Zwar ging es beim zitierten Entscheid um die Frage, ob der Steuerbefreiungstatbestand von § 82 Abs. 1 lit. e StG, wonach bei Enteignungen sowie bei allen Handänderungen, die ausschliesslich durch eine Felderregulierung bedingt sind, die Handänderungssteuer nicht erhoben wird, erfüllt ist. Bei der hier vom Pflichtigen angerufenen Steuerbefreiung infolge Baulandumlegungen, welche aufgrund eines klar strukturierten Verfahrens gemäss §§ 55 ff. RBG durch den Gemeinderat eingeleitet werden (§ 58 RBG) und den Zweck verfolgen, Parzellen in der Weise neu zu bilden, dass sie sich in Lage, Form und Grösse für eine rechts- und zweckmässige bauliche Nutzung eignen (§ 55 Abs. 2 RBG), gilt indes dasselbe, da eine Baulandumlegung, genauso wie eine Felderregulierung von der Behörde erzwungen werden kann. Ein solches behördliches Baulandumlegungsverfahren hat vorliegend aber gerade nicht stattgefunden. Vielmehr haben die Gebrüder A.____ und D.____ freiwillig ein privates Tauschgeschäft abgeschlossen. Damit ist der Steuerbefreiungstatbestand gemäss § 82 Abs. 1 lit. f StG nicht erfüllt.

4. Im Einspracheverfahren wurde seitens des Rekurrenten weiter geltend gemacht, der Steuerbefreiungstatbestand der Umstrukturierung sei erfüllt. Die Steuerverwaltung hielt im angefochtenen Einsprache-Entscheid dafür, dieser Steuerbefreiungstatbestand könne nur dann angerufen werden, wenn eine Umstrukturierung im Sinne des Bundesgesetzes über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz, FusG) vom 3. Oktober 2003 vorliege, was hier nicht gegeben sei.

a) Die Handänderungssteuer wird gemäss § 82 Abs. 1 lit. h StG bei Handänderungen infolge Umstrukturierungen gemäss § 26 StG und § 56 StG sowie bei Ersatzbeschaffungen gemäss § 55 Abs. 2 StG nicht erhoben.

b) Nach Art. 103 FusG ist die Erhebung von kantonalen und kommunalen Handänderungsabgaben bei Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 8 Absatz 3 und Artikel 24 Absätze 3 und 3quater des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden ausgeschlossen. Kostendeckende Gebühren bleiben vorbehalten. Mit Ergänzung vom 8. Dezember 2004 (in Kraft seit 1. Januar 2005) wurde der ehemalige § 84 Abs. 3 StG (praktisch wörtlich) unter die Steuerbefreiungstatbestände des §

82 unter lit. h StG eingefügt. § 82 Abs. 1 lit. h wurde in einer weiteren Gesetzesänderung präzisiert und per 1. Januar 2006 in Kraft gesetzt, wobei nunmehr klar von Umstrukturierungen die Rede ist und im Gesetz selbst auf die betreffenden Normen verwiesen wird. In § 26 StG geht es um Umstrukturierungen von Personenunternehmen (Einzelfirma, Personengesellschaft) und in § 56 StG um solche von juristischen Personen. Das hier strittige Tauschgeschäft aus dem Jahr 2013 betraf Grundstücke, welche im Jahr 2011 vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt worden waren (vgl. dazu die Ausführungen in Erw. 5d hiernach) und damit Grundstücke des Privatvermögens. Entsprechend ist keine Umstrukturierung im Sinne des Fusionsgesetzes gegeben. Damit ist auch der Steuerbefreiungstatbestand gemäss § 82 Abs. 1 lit h StG nicht erfüllt.

5. Im Rekursverfahren beruft sich die Vertreterin auf ein mit der Steuerverwaltung abgeschlossenes Ruling. Der strittige Tausch sei von diesem gedeckt. Entsprechend würden keine Handänderungssteuern anfallen.

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 rest-

los 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 fand am 9. Mai 2011 zwischen der damaligen Vertreterin der Gebrüder A.____ und D.____ Kollektivgesellschaft bzw. der E.____ bzw. dem Rekurrenten und seinem Bruder mit der Steuerverwaltung eine Besprechung hinsichtlich der Nachfolgeregelung der Familie A.____ und D.____ statt, über welche die damalige Vertreterin eine Aktennotiz erstellte. Danach war das Ziel der Besprechung ein Ruling, mit welchem die familieninterne Reorganisation bzw. Umstrukturierung geregelt werden sollte. In diesem Zusammenhang sollten die hier strittigen Parzellen Nr. 790 und 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____, welche sich im Gesamteigentum mit einem internen Quotenanteil von je 50% des Rekurrenten bzw. seines Bruders befanden, erstens von der Kollektivgesellschaft und damit vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen überführt und zweitens im Sinne eines Tausches gleichzeitig das Gesamteigentum aufgelöst und jeder der Brüder nunmehr Alleineigentümer werden. In der vorgeannten Aktennotiz wurde dazu ausdrücklich ausgeführt, dass ein solcher Tausch Handänderungssteuern gemäss § 84 Abs. 2 StG auslöse (vgl. Ziff. 2.2.1 der Aktennotiz).

c) Mit Datum vom 15./22. Dezember 2011 wurde alsdann das Ruling unterzeichnet. Danach sollten die hier strittigen Parzellen Nr. 790 und 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____, welche sich im Gesamteigentum mit einem internen Quotenanteil von je 50% des Rekurrenten bzw. seines Bruders befanden, von der Kollektivgesellschaft und damit vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt werden. Am Gesamteigentum sowie dem internen Quotenanteil sollte sich indes nichts ändern. Mangels Handänderungen sollten entsprechend auch keine Handänderungssteuern anfallen (vgl. Ziff. 3.2 des Rulings). Gleich wie in der hiavor erwähnten Aktennotiz sollten also die strittigen Parzellen vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt werden. Der wesentliche Unterschied zwischen der Aktennotiz und dem Ruling bestand allerdings darin, dass im Ruling, da Ziff. 2.2.1 der Aktennotiz im Ruling fehlt, auf den

zweiten Schritt, nämlich den Tausch der Liegenschaften vom Gesamt- ins Alleineigentum, verzichtet wurde.

d) Das Ruling wurde im Anschluss von den daran Beteiligten umgesetzt. So wurden unter anderem die hier strittigen Parzellen rückwirkend per 31. Oktober 2011 vom Geschäftsins Privatvermögen überführt. Seitens der Steuerverwaltung wurde auf dieser Überführung gestützt auf das Ruling sowie die Tatsache, dass keine Handänderungen erfolgten, da sich die strittigen Parzellen weiterhin im Gesamteigentum, mit einem internen Quotenanteil von je 50% der Brüder befanden, keine Handänderungssteuern erhoben.

e) Später, d.h. mit Datum vom 15. April 2013, wurde der Tausch der hier strittigen Parzellen Nr. 790 und 1669 GB B.____ sowie Nr. 2602 GB C.____, die sich wie hiavor gesehen seit dem 31. Oktober 2011 im Privatvermögen der beiden Brüder befanden, vorgenommen. Ziel dieses Tausches war die vollständige Entflechtung der Liegenschaften der Brüder vom Gesamt- ins Alleineigentum jedes einzelnen.

f) Die Vertreterin des Pflichtigen stellt sich auf den Standpunkt, der Tausch sei vom Ruling gedeckt und entsprechend würden keine Handänderungssteuern anfallen. Die Überführung ins Privatvermögen im Jahr 2011 sei lediglich ein Zwischenschritt gewesen. Erst mit dem Tausch der Parzellen im Jahr 2013 sei das Ruling vollständig umgesetzt und die Aufteilung des Familienunternehmens vollendet worden. Die Steuerverwaltung hält dafür, die vorgenommene weitergehende Entflechtung auf Ebene der beiden Privatpersonen A.____ und D.____ sei eben gerade nicht „gerult“ worden, zumal eine solche Transaktion bzw. ein solcher Eigentümerwechsel ohnehin, d.h. auch im Rahmen der Umstrukturierung, Handänderungssteuern ausgelöst hätte.

g) Der Tausch ist vom Ruling nicht erfasst, regelt doch Ziff. 3.2. des Rulings explizit lediglich die Überführung ins Privatvermögen und gerade nicht die weitergehende Entflechtung von Gesamt- zu Alleineigentum. Von Umsetzung der Bedingungen gemäss Ziff. 3.2 des Rulings kann also keine Rede sein. Das Gegenteil ist der Fall, wurde doch der Tausch, wie hiavor aufgrund der Entstehungsgeschichte dargelegt wurde, im Ruling gerade nicht (mehr) geregelt. Weil der Tausch vom im Ruling dargelegten Sachverhalt nicht erfasst wird, kann daraus keine Vertrauensgrundlage abgeleitet werden, zumal der Rekurrent aufgrund der von seiner damaligen Vertreterin erstellten Aktennotiz hätte wissen müssen, dass der strittige Tausch eben gerade Handänderungssteuern auslösen würde. Selbst wenn der Tausch also „gerult“ worden wäre,

wäre dies nur im Sinne der Aktennotiz überhaupt möglich gewesen, d.h. dass festgestellt worden wäre, dass die Transaktion Handänderungssteuern auslösen würde. Einer Steuerbefreiung des Tausches hätte die Steuerverwaltung also auch in einem Ruling nicht zustimmen können, da, wie bereits unter Erw. 4b hiervor festgestellt wurde, keine Umstrukturierung im Sinne des Steuerbefreiungstatbestandes gemäss § 82 Abs. 1 lit h StG stattgefunden hat, sondern ein Tausch von Parzellen im Privatvermögen. Aus alledem folgt, dass sich der Rekurrent im vorliegenden Verfahren nicht auf das Ruling berufen kann.

Zusammenfassend ist damit weder ein Steuerbefreiungstatbestand gegeben noch kann sich der Rekurrent auf das Ruling berufen. Die von der Steuerverwaltung verfügte Handänderungssteuer ist entsprechend zu bestätigen. Damit erweist sich der Rekurs als unbegründet und ist abzuweisen.

6. Ausgangsgemäss sind dem Rekurrenten Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'000.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Der Rekurrent hat Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'000.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.
 3. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Rekurrenten (2) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).