



Entscheid vom 9. Januar 2015 (510 14 66)

Auflösung einfache Gesellschaft / güterrechtliche Auseinandersetzung

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter Dr. P. Leumann, R. Richner, M. Zeller, J. Felix, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien A.____, vertreten durch WENGER PLATTNER Rechtsanwälte, Aeschenvorstadt 55, 4010 Basel

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Staatssteuer 2011**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2011 vom 21. November 2013 wurde ein Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von Fr. 546'961.-- aufgerechnet. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, es handle sich dabei um den Liquidationserlös aus dem Ausstieg des Pflichtigen aus der einfachen Gesellschaft in Höhe von Fr. 800'000.--, abzüglich des Eigenkapitals von Fr. 192'265.-- und den AHV-Beiträgen von Fr. 60'774.--.

2. Mit Eingaben vom 20. Dezember 2013 und 30. April 2014 erhob die Vertreterin mit dem Begehren, das steuerbare Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit sei mit Fr. 0.-- einzusetzen, Einsprache. Zur Begründung machte sie geltend, die Ehe zwischen dem Pflichtigen und seine Ex-Ehefrau sei am 9. Januar 2013 geschieden worden. Die güter- und vermögensrechtlichen Folgen seien in der Scheidungskonvention sowie einer Rahmenvereinbarung geregelt worden. Die Ehegatten hätten unter dem Güterstand der Gütertrennung gelebt. In den Jahren der gemeinsamen Bewirtschaftung des Hofes hätten sie ein bescheidenes Einkommen erzielt. Per 1. Januar 2011 sei der Pflichtige als Gesellschafter ausgetreten, wobei ihm eine Abfindung aus "Güterrecht und Rückzahlung Kapitaleinlage" zugesprochen worden sei. Die Abfindung sei in mehrere Posten aufgeteilt und deren Bezahlung von unterschiedlichen Bedingungen abhängig gemacht worden. Gemäss Rahmenvereinbarung habe der Pflichtige Material im Wert von Fr. 124'500.-- übernommen. Ebenfalls seien ihm Fr. 66'000.-- in Aussicht gestellt worden, wobei die Zahlung an die Übergabe der Betriebsschlüssel geknüpft gewesen sei. Mit den Beträgen von Fr. 124'500.-- sowie Fr. 66'000.--, total somit Fr. 190'500.-- sei beabsichtigt gewesen, die geschäftliche Verbindung der Eheleute aufzulösen. Der restliche vereinbarte Ausgleichsbetrag sei privat motiviert gewesen. So seien das Darlehen der Ehefrau in Höhe von Fr. 13'000.-- sowie das Guthaben der Ehefrau aus der Ferienliegenschaft in B.____ in Höhe von Fr. 12'500.-- erlassen worden. Zudem seien dem Pflichtigen Fr. 400'000.-- in Aussicht gestellt worden, unter der Bedingung, dass er den Hof, unter Mitnahme des Grossteils seiner privaten Gegenstände verlasse. Ausserdem habe die Rahmenvereinbarung eine Summe von Fr. 134'000.-- vorgesehen, unter der Voraussetzung, dass der Pflichtige seine restlichen persönlichen Gegenstände weggezögelt habe. Auch dieser Betrag sei somit privat begründet gewesen. Gemäss Rahmenvereinbarung sollten final Fr. 50'000.-- ausbezahlt werden, unter der Bedingung, dass die Kutschenlager geräumt und alle entsprechenden Gegenstände vom Hof entfernt würden. Dieser Betrag sei schliesslich nicht vollumfänglich ausbezahlt, sondern u.a. auch mit ausstehenden Kinderalimenten verrechnet worden. Effektiv seien hier lediglich noch Fr. 35'000.-- bezahlt wor-

den. Auch diese Zahlung sei privat begründet, schliesslich habe die Ex-Ehefrau dieselbe an die finale Räumung sämtlicher noch vorhandenen privaten Gegenstände des Pflichtigen geknüpft. Der Eintritt des Pflichtigen in die einfache Gesellschaft im Jahre 2008 sowie der Austritt per 1. Januar 2011 seien zum Verkehrswert erfolgt. Er habe demnach keine stillen Reserven realisieren können.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 21. August 2014 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, die Verhandlungen der Ehegatten über die Höhe der an den Pflichtigen zu entrichtenden Abfindung beim Austritt aus der einfachen Gesellschaft hätten sich um entgangene zukünftige Gewinne, die Auszahlung des Anteils an den stillen Reserven und die Rückzahlung des Eigenkapitals gedreht. Daraus folge, dass es sich nicht um eine güterrechtliche Auseinandersetzung gehandelt habe, sondern dass der Anteil, welcher die Rückzahlung der Kapitaleinlage überstiegen habe, steuerbares Einkommen sei.

4. Mit Eingabe vom 22. September 2014 erhob die Vertreterin mit den Begehren, 1. Der Einsprache-Entscheid sei aufzuheben und das steuerbare Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit mit Fr. 0.-- einzusetzen, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Rekurs. Zur Begründung führte sie ergänzend zu den Ausführungen in der Einsprache aus, im Zentrum der Verhandlungen sei vorerst die Diskussion um eine Abfindung in Bezug auf die stillen Reserven, das Eigenkapital des Rekurrenten, die Verzinsung des Eigenkapitals und die Aufrechnung von Abschreibungen und dergleichen gestanden. Es sei in diesem Stadium mithin um die Auflösung der einfachen Gesellschaft gegangen. Erst später sei auch die Entschädigung des Rekurrenten für den künftigen Erwerb in den Vordergrund getreten, mithin die Sicherung seiner Existenz während der Trennungsphase sowie nach der Scheidung. Dass generell eine finanzielle Regelung im Hinblick auf die Scheidung gesucht worden sei, werde durch den Umstand erhärtet, dass auch über Unterhaltszahlungen an das Kind diskutiert worden sei. Der Rekurrent habe denn auch in einer verzweifelten E-Mail an seine damalige Ehefrau geschrieben, er werde ausziehen, seinen Job, seine Familie, seine Heimat und Ehre verlieren. "Dafür" solle er Geld erhalten. Es sei nun eindeutig die Regelung des Güterrechts zwischen den Ehegatten im Vordergrund gestanden. Die Differenz von Fr. 40'846.60 zwischen der Soll-Verpflichtung von Fr. 800'000.-- und der effektiven Abfindung von Fr. 759'153.40 sei das Entgelt für die Entlassung des Rekurrenten aus der solidarischen Schuldverpflichtung gegenüber der Mutter der Ex-Ehefrau gewesen.

5. Mit Vernehmlassung vom 3. November 2014 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie aus, ein austretender Gesellschafter erziele sowohl bei einer Barabfindung als auch bei einer Sachwertübertragung in der Differenz zwischen dem Abfindungsbetrag und der einkommenssteuerlich relevanten Kapitaleinlage einen steuerbaren Kapitalgewinn resp. ein sozialabgabepflichtiges Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dass es sich bei der vorliegenden Abfindung nicht um eine private Abgeltung eines Anspruchs aus ehelichem Güterrecht gehandelt habe, zeige auch die Aktivierung der Zahlung als Goodwill in der Erfolgsrechnung der Ex-Ehefrau per 31. Dezember 2011.

6. Mit Replik vom 11. Dezember 2014 hielt die Vertreterin an ihren Begehren fest. Zur Begründung führte sie aus, man bestreite die Folgerung der Steuerverwaltung, wonach sich aus der Bilanzierung des aktivierten angeblichen Goodwills zeige, dass es sich nicht um eine private Abgeltung eines Anspruchs aus ehelichem Güterrecht gehandelt habe. Dies deshalb, weil die blosser Tatsache der Aktivierung einer Zahlung als Goodwill in der Bilanz einer Partei nicht per se die Steuerpflicht einer anderen Partei begründen könne.

7. Mit Eingabe vom 16. Dezember 2014 verzichtete die Steuerverwaltung auf eine Duplik.

8. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest. Ergänzend wies die Vertreterin des Rekurrenten darauf hin, dass die Abfindung keine steuerpflichtige Alimentenzahlung darstelle, da in der Scheidungsvereinbarung zwischen den Ehegatten auf naheheliche Unterhaltsforderungen verzichtet worden sei.

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 mit der Abfindung der Liquidationserlös aus der Übertragung des Geschäftsanteils aus der einfachen Gesellschaft oder güterrechtliche Ansprüche abgegolten worden sind.

3. Gemäss § 24 lit b StG gehören zum steuerbaren Einkommen alle Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, namentlich aus Handel, Gewerbe, Industrie, Land- oder Forstwirtschaft sowie aus freien Berufen, Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen mit Einschluss der Liquidationsgewinne sowie aus Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Gemäss § 28 Abs. 1 lit. a StG sind der Vermögenszuwachs infolge Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung oder güterrechtlicher Auseinandersetzung der Einkommenssteuer nicht unterworfen.

4. Der Rekurrent und seine damalige Ehefrau führten während drei Jahren ihrer Ehe ein Gemeinschaftsunternehmen.

a) Im Jahr 2008 erwarben sie den Hof bzw. das Pachtland, die Betriebsmittel, die Vorräte und Vertragsverhältnisse für Fr. 800'000.--. Der Übernahmevertrag bezeichnete die Käufer als einfache Gesellschaft zu gesamter Hand im Sinne von Art. 530 ff. des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 (OR), wobei es sich faktisch wohl um eine Kollektivgesellschaft im Sinne von Art. 552 ff. OR handelte, hatten sich der Rekurrent und seine damalige Ehefrau doch zum Zweck vereinigt, unter einer gemeinsamen Firma ein Handels-, ein Fabrikations- oder ein anderes nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe zu betreiben. Welche Art von Gesellschaft vorliegt, kann indes offen bleiben, da vorliegend die Auflösung der Gesellschaft, für welche sowohl bei der einfachen Gesellschaft als auch bei der Kollektivgesellschaft grundsätzlich dieselben Regeln gelten (vgl. Art. 574 Abs. 1 OR), bzw. der dabei erzielte Liquidationserlös strittig ist.

b) Die Gesellschaft wurde mit einer Rahmenvereinbarung betreffend Auflösung der einfachen Gesellschaft bzw. Abgangsentschädigung bei Fortführung des Pachtvertrages und Betriebsübernahme des Hofes durch die Ehefrau vom 25./29. März 2011 (Rahmenvereinbarung) per 31. Dezember 2010 aufgelöst. Mit Nachtrag zur Rahmenvereinbarung vom 15./18. März 2013 wurde ergänzend festgehalten, dass die einfache Gesellschaft auf den 1. Januar 2011 liquidiert werde und der Pflichtige auf diesen Tag hin aus der einfachen Gesellschaft aus- trete. Unter dem Titel Vorbemerkungen in der Rahmenvereinbarung wurde darauf verwiesen, dass die Ehegatten diverse Verhandlungen und Korrespondenzen betreffend die Auflösung der einfachen Gesellschaft unter Weiterführung des Pachtvertrages und der Betriebsübernahme der Ehefrau geführt hätten.

c) Unter dem Titel Abfindung wurde in der Rahmenvereinbarung ein Betrag von Fr. 800'000.-- aus „Güterrecht und Rückzahlung Kapitaleinlage“ vereinbart, wovon Fr. 650'000.-- in bar, Fr. 124'500.-- als Sachwertübernahme, Fr. 13'000.-- als Forderungsverzicht aus Darlehen der Ehefrau sowie Fr. 12'500.-- als Verzicht auf ein Guthaben der Ehefrau aus der Liegenschaft in B.____ zu leisten waren (Ziff. 16). Auf Rückfrage anlässlich der heutigen Verhandlung hielt die Vertreterin fest, dass das Darlehen im Zusammenhang mit Umbauarbeiten an der Liegen- schaft in B.____ gestanden habe. Hinsichtlich der Barzahlung in Höhe von Fr. 650'000.-- wur- den in der Rahmenvereinbarung Zahlungsmodalitäten vereinbart, gemäss welchen dem Pflich- tigen nach Erfüllung verschiedener Bedingungen (Mitnahme seiner Privatgegenstände, Wegzü- geln von Material etc.) Zahlungen in Höhe von Fr. 66'000.--, Fr. 400'000.--, Fr. 134'000.--, Fr. 50'000.--, total somit Fr. 650'000.-- erhalten sollte (Ziff. 17).

d) Effektiv geleistet wurde gemäss Geld-Transferkonto Nr. 1090 in der Erfolgsrech- nung des Jahres 2011 des Pflichtigen wie folgt: Am 29. März 2011 Fr. 66'000.-- in bar, am 31. März 2011 Fr. 124'500.-- als Sachwertübernahme, Fr. 13'000.-- als Forderungsverzicht aus Darlehen der Ehefrau sowie Fr. 12'500.-- als Verzicht auf ein Guthaben der Ehefrau aus der Liegenschaft in B.____, am 26. Juli 2011 Fr. 200'000.-- in bar, am 27. Juli 2011 Fr. 163'911.15, am 27. Oktober 2011 Fr. 102'162.80 in bar, am 31. Dezember 2011 Fr. 29'079.45 sowie Fr. 35'000.-- in bar, Fr. 5'200.-- sowie Fr. 8'100.-- als Verrechnung für Kinderunterhaltsbeiträge, total somit Fr. 759'453.40.

e) Die Differenz zur vereinbarten Abfindung in Höhe von Fr. 800'000.-- beträgt da- mit Fr. 40'546.60 (Fr. 800'000.-- ./ Fr. 759'453.40). Abweichend davon geht die Vertreterin des

Rekurrenten von einer Differenz von Fr. 40'846.60 aus. Die Rückfrage anlässlich der heutigen Verhandlung ergab, dass sie sich nicht auf das vorgenannte Geld-Transferkonto, sondern auf die Zahlungsbelege abgestützt hat. Da Letztere dem Steuergericht nicht vorliegen, ist auf die Erfolgsrechnung abzustellen, zumal dieselbe vom Pflichtigen unterzeichnet wurde, so dass er auf deren Inhalt zu behaften ist.

f) Die Differenz von Fr. 40'546.60 wird vom Pflichtigen mit der Entlassung seinerseits aus der solidarischen Schuldverpflichtung aufgrund eines Darlehens der Mutter der Ex-Ehefrau gegenüber der einfachen Gesellschaft begründet. Diese Aussage stimmt mit dem Schreiben des Vertreters des Pflichtigen im Scheidungsverfahren (vgl. dazu die Ausführungen weiter unten) vom 8. Januar 2013 überein, in welchem dieser darauf hinweist, dass die Erklärung der Mutter der Ex-Ehefrau betreffend Entlassung des Pflichtigen aus der solidarischen Schuldverpflichtung aus dem Darlehen vorliege. Gestützt darauf gehe er davon aus, dass sich die Parteien nun über den endgültigen Vollzug der Rahmenvereinbarung einigen könnten. Unter anderem wies er darauf hin, dass die Ex-Ehefrau dem Rekurrenten somit aus der Rahmenvereinbarung noch einen Betrag von Fr. 35'000.-- zu bezahlen habe, womit die Ehegatten per Saldo aller Ansprüche auseinandergesetzt wären. Dieses Schreiben bzw. diese Zusatzvereinbarung wurde alsdann am 9. Januar 2013 (Zusatzvereinbarung) vom Pflichtigen und seiner Ex-Ehefrau unterzeichnet. Die Fr. 35'000.-- stimmen mit der letzten obengenannten Barzahlung gemäss Geld-Transferkonto in gleicher Höhe überein. Mit dieser vergleichsweisen Per Saldo-Erklärung wurde somit der Anspruch des Pflichtigen von Fr. 800'000.-- auf Fr. 759'453.40 reduziert.

5. Der Rekurrent und seine damalige Ehefrau lebten unter dem Güterstand der Gütertrennung gemäss Art. 247 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB).

a) Gemäss Art. 247 ZGB verwaltet und nutzt jeder Ehegatte innerhalb der gesetzlichen Schranken sein Vermögen und verfügt darüber. Die güterrechtliche Auseinandersetzung ist entsprechend einfach. Sie beschränkt sich auf die Rücknahme der Vermögenswerte. Eine Beteiligung an der Errungenschaft bzw. am Vorschlag des Ehegatten, wie dies beim Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung im Sinne von Art. 196 ff. ZGB der Fall ist, entfällt. Auch fehlt es an der Beteiligung an einem allfälligen Mehrwert gemäss Art. 206 ZGB. Eine Ausnahme bilden nur Wertgegenstände, welche gemeinsam angeschafft wurden oder welche zufolge Beweislo-

sigkeit nicht Alleineigentum eines Partners sind. Für solche Vermögenswerte wird gemäss Art. 248 ZGB Miteigentum angenommen.

b) Mit Entscheid des Gerichtspräsidenten des Bezirksgerichts C.____ vom 9. Januar 2013 wurde die Ehe zwischen dem Pflichtigen und seiner Ex-Ehefrau geschieden. Dabei wurde die Vereinbarung betreffend Scheidung und Scheidungsnebenfolgen vom 9. Januar 2013 (Scheidungskonvention) inkl. der Rahmen- sowie Zusatzvereinbarung genehmigt. In Ziffer 3 der Scheidungskonvention erklärten die Ehegatten gegenseitig, auf naheheliche Unterhaltsforderungen zu verzichten. Entsprechend handelt es sich bei der Abfindung, wie die Vertreterin zu Recht festhält, nicht um die kapitalisierte naheheliche Unterhaltsforderung. In Ziffer 6 der Scheidungskonvention wurde unter dem Titel Güterrecht bzw. vermögensrechtliche Fragen festgehalten, dass die Ehegatten auf die Rahmenvereinbarung verweisen würden (Ziff. 6.2). Weiter wurde hinsichtlich des im Gesamteigentum stehenden Ferienhauses in B.____ (Parzelle Nr. 24 GB B.____) ausgeführt, dass die Ehefrau aus der bestehenden Gesamthand ausscheide und der Ehemann die Liegenschaft mit allen darauf lastenden Hypothekar- und Darlehensschulden in sein Alleineigentum übernehme, wobei für den Übergang unter Hinweis auf die Rahmenvereinbarung keine finanzielle Abfindung zu zahlen sei (Ziff. 6.3). Wie gesehen, wurde in der Rahmenvereinbarung Fr. 13'000.-- als Forderungsverzicht aus Darlehen der Ehefrau (für Umbauarbeiten) sowie Fr. 12'500.-- als Verzicht auf ein Guthaben der Ehefrau aus der Liegenschaft in B.____, total somit ein Betrag von Fr. 25'500.-- (Fr. 13'000.-- + Fr. 12'500.--) vereinbart. Gemäss Ziff. 6.6 der Scheidungskonvention waren die Parteien damit per Saldo aller Ansprüche auseinandergesetzt.

6. Nachfolgend ist zu prüfen, ob die Abgeltung von Fr. 759'453.40 als Liquidationserlös aus der Übertragung des Geschäftsanteils an der einfachen Gesellschaft oder als güterrechtlichen Anspruch zu qualifizieren ist.

a) Führen die Ehegatten gemeinsam ein Geschäft in der Form einer Personengesellschaft, berührt die Ehescheidung den Bestand der Gesellschaft nicht, soweit die Ehescheidung nicht als Auflösungsgrund im Gesellschaftsvertrag vorgesehen ist. Die Auseinandersetzung ist ein gesellschaftsrechtliches Problem. Wird sie im Rahmen der Scheidungskonvention geregelt, was durchaus zulässig ist, so sind die diesbezüglichen Vereinbarungen unmissverständlich als Gegenstand der gesellschaftsrechtlichen Auseinandersetzung kenntlich zu machen bzw. die Regelung der scheidungs- und güterrechtlichen Ansprüche klar von diesem Ver-

einbarungskomplex zu trennen (vgl. Holzer, Steuerrechtliche Folgen der Ehescheidung, Diss., St. Gallen 1989, S. 391, mit weiteren Hinweisen).

b) Schuldrechtlich ist das Ausscheiden eines Gesellschafters gegen Abfindung als Kauf im Sinne von Art. 181 OR zu qualifizieren. Der Abfindungsanspruch ist demnach der Kaufpreis, den der verbleibende Gesellschafter für den Erwerb der Beteiligung des ausscheidenden Gesellschafters zu zahlen hat. In diesem Sinn hat der ausscheidende Gesellschafter einen obligatorischen Anspruch auf Abfindung, der aufgrund des Gesellschaftsvertrages oder nach der dispositiven gesellschaftsrechtlichen Norm den buchmässig ausgewiesenen Kapitalanteil sowie einen Anteil an den stillen Reserven und gegebenenfalls am Goodwill umfasst (vgl. Holzer, a.a.O., S. 393, mit weiteren Hinweisen; Julia von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2. A., Zürich, S. 188).

c) Vorliegend wurden in der Rahmenvereinbarung und der Scheidungskonvention sowohl güterrechtliche als auch gesellschaftsrechtliche Punkte geregelt. Eine klare Trennung der Vereinbarungskomplexe fehlt indes. Insbesondere was die pauschale Abfindungssumme angeht, ist unklar, welcher Anteil güter- und welcher gesellschaftsrechtlich motiviert ist. Der Rahmenvereinbarung lassen sich die bereits erwähnten Fr. 13'000.-- als Forderungsverzicht aus Darlehen der Ehefrau (im Zusammenhang mit Umbauarbeiten an der Liegenschaft in B.____) sowie die Fr. 12'500.-- als Verzicht auf ein Guthaben der Ehefrau aus der Liegenschaft in B.____, total somit Fr. 25'500.-- (Fr. 13'000.-- + Fr. 12'500.--) entnehmen, die nur güterrechtlich motiviert sein können, da die Liegenschaft in B.____ keinen Zusammenhang mit dem Geschäftsvermögen aufweist. Vor diesem Hintergrund werden auch die Hinweise in den Vereinbarungen auf das Güterrecht nachvollziehbar.

d) Es stellt sich die Frage, welche weiteren Beträge über die Auflösung des Ehegattenunternehmens hinaus güterrechtlich motiviert sein könnten. Der Wortlaut des Titels und der Vorbemerkungen in der Rahmenvereinbarung sprechen klar für die Regelung der Auflösung der Gesellschaft. Auch der zeitliche und systematische Aspekt führt zum selben Schluss, ging die Rahmenvereinbarung (aus dem Jahr 2011) doch der Scheidungskonvention (aus dem Jahr 2013) voraus. Vorliegend war denn auch nicht die güterrechtliche Auseinandersetzung, sondern die Auflösung der einfachen Gesellschaft mit Schwierigkeiten verbunden, zumal die Ehegatten wie gesehen unter dem Güterstand der Gütertrennung lebten. Auch aus den Verhandlungen im Vorfeld der Rahmenvereinbarung ergibt sich nichts anderes. Das Güterrecht war lediglich hinsichtlich der Liegenschaft in B.____ Thema. Die übrigen Diskussionen zwischen den Parteien

betrafen die Bewertung des Betriebs. So war unklar, ob ein Wirtschaftsprüfer für die Bewertung bestellt werde sollte oder ob sich die Parteien auf eine Abfindungssumme einigen könnten. Auch die stillen Reserven und überhöhten Abschreibungen wurden thematisiert. Am 14. Juni 2010 wurde seitens des damaligen Vertreters des Rekurrenten eine Abfindungssumme von Fr. 922'117.40 (inkl. stillen Reserven) vorgeschlagen. Am 21. Juni 2010 hat die Ehefrau durch ihren Vertreter eine Totalabfindung in Höhe von Fr. 506'173.-- offeriert. In einer E-Mail des Rekurrenten vom 1. Juli 2010 wird ausdrücklich von der „totalen Abgeltungssumme (Eigenkapitalanteil + Abfindung)“ gesprochen, wobei auf die Buchhaltung abzustellen sei. Am 3. Dezember 2010 hat die Ehefrau unter Berücksichtigung von Aufwertungen von buchhalterischen Bewertungen und steuerrechtlichen Abschreibungen ein Angebot von Fr. 750'000.-- für den Austritt des Rekurrenten aus der Gesellschaft unterbreitet. In einer E-Mail des Pflichtigen vom 14. Dezember 2010 wird eine Abfindung für das Ausscheiden aus dem gemeinsamen Betrieb in Höhe von Fr. 700'000.-- in bar und in Material von Fr. 150'000.--, total somit Fr. 850'000.-- vorgeschlagen. Auch im Schreiben des damaligen Vertreters des Rekurrenten vom 22. Dezember 2010 geht es um die Barabgeltung und Abgeltung von Inventargegenständen im Gesamtbetrag von Fr. 800'000.--. Die Korrespondenz zeigt über den gesamten Zeitraum den klaren Fokus auf die Abfindung für das Ausscheiden aus der einfachen Gesellschaft. Einzige Ausnahme bildete wie gesagt die Liegenschaft in B.____, wobei, so weit erkennbar, die Summe von total Fr. 25'500.-- nie umstritten war.

e) Die Vertreterin macht unter Verweis auf eine E-Mail des Pflichtigen vom 14. Februar 2011 geltend, mit der Zeit sei die Regelung des Güterrechts zwischen den Ehegatten in den Vordergrund getreten. Die behauptete Verlagerung der Diskussion ist der E-Mail indes nicht zu entnehmen, zumal von Güterrecht darin mit keinem Wort die Rede ist. Im Gegenteil, wird doch dort davon gesprochen, dass der Pflichtige seinen „Anteil am Hof verkaufe“.

f) Die Ehegatten haben auf die Bewertung durch einen Experten des Bauernverbandes verzichtet und sich auf eine Abfindung für die Übertragung des Betriebsanteils geeinigt, wobei in der Abfindung wohl stille Reserven und die hohen Abschreibungen der letzten Jahre berücksichtigt worden sind. Beispielhaft sei in diesem Zusammenhang auf die Abschreibungen im Jahr 2010 in Höhe von Fr. 195'522.-- auf dem Anlagevermögen von Fr. 492'266.50 zu verweisen.

g) Ein weiteres Indiz für eine geschäftlich motivierte Abfindungszahlung ist darin zu sehen, dass die Abfindung in der Buchhaltung der Ex-Ehefrau per 31. Dezember 2011 als

„Goodwill (Abfindung A.____)“ aktiviert worden ist. Zwar kann daraus, wie die Vertreterin des Pflichtigen richtigerweise feststellt, nicht per se auf die Steuerpflicht des Rekurrenten geschlossen werden. Letztere ergibt sich aber aus der Erfolgsrechnung des Pflichtigen per 31. Dezember 2011, welcher dort selbst einen „effektiven Abfindungsbetrag stille Reserven Austritt A.____“ in Höhe von Fr. 567'188.35 (Fr. 759'453.40 ./ Fr. 192'265.05) eingebucht hat, worauf er zu behaften ist.

h) Die Vertreterin behauptet, die vereinbarten Barzahlungen der Ex-Ehefrau an den Rekurrenten seien mehrheitlich privat motiviert gewesen. Sie stützt sich dabei auf die Zahlungsmodalitäten in der Rahmenvereinbarung. Richtig ist, dass die Ehefrau die Zahlung der Abfindung an Bedingungen geknüpft hat, weil sie wohl befürchtete, dass der Rekurrent den Hof nicht mit allen geschäftlichen (insb. Kutschenlager) und privaten Gegenständen verlassen würde. Daraus abzuleiten, dass die Zahlungen rein privat erfolgt seien und daher güterrechtliche Ausgleichszahlungen darstellen würden, geht allerdings fehl, da die Zahlungsmodalitäten bzw. -bedingungen nichts daran ändern, dass die Grundforderung bzw. der Anspruch gesellschaftsrechtlichen Ursprungs ist.

i) Aus alledem folgt, dass die Abgeltung in Höhe von Fr. 759'453.40 lediglich um den güterrechtlichen Ausgleich für die Liegenschaft B.____ in Höhe von Fr. 25'500.-- zu reduzieren ist, was einen Liquidationserlös von Fr. 733'953.40 ergibt.

7. Der Rekurrent leistete bei der Gründung der einfachen Gesellschaft per 1. Mai 2008 eine Kapitaleinlage von Fr. 100'000.--. Im Laufe des Jahres erfolgten weitere Zuschüsse von Fr. 190'925.75. Nach Abzug seines Privatverbrauchs und dem Hinzurechnen seines Erfolgs belief sich der Saldo seines Eigenkapitalkontos gemäss Jahresabschluss 2008 per 31. Dezember auf Fr. 336'266.80. Gemäss Jahresabschluss 2010 belief sich der Saldo des Eigenkapitalkontos des Rekurrenten auf Fr. 192'265.05. Die Steuerverwaltung hat diesen Betrag von der Abfindung abgezogen. Nachfolgend ist zu prüfen, ob die Rückzahlung der Kapitaleinlage zu Recht als steuerfrei qualifiziert wurde. Gemäss § 24 lit. e StG wird die Rückzahlung von Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen, die von den Inhabern der Beteiligungsrechte nach dem 31. Dezember 1996 geleistet worden sind, gleich behandelt wie die Rückzahlung von Grund- oder Stammkapital. Mit anderen Worten soll, was vom Anteilsinhaber als Eigenkapital in die Gesellschaft eingebracht wird, auch wieder ohne Steuerfolgen bezogen werden können. Vorliegend ist unbestritten, dass die Rückzahlung der Kapitaleinlage in Höhe von Fr. 192'265.05 unter die hiervoor zi-

tierte Norm fällt und damit als steuerfrei zu qualifizieren ist. Damit ist der Liquidationserlös von Fr. 733'953.40 um die steuerfreie Rückzahlung der Kapitaleinlage in Höhe von Fr. 192'265.05 zu reduzieren, was Fr. 541'688.35 ergibt. Davon ist praxisgemäss ein Abzug für die AHV-Beiträge in Höhe von 10% bzw. Fr. 54'168.85 vorzunehmen, was ein steuerbares Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 487'519.50 ergibt.

8. Werden gemäss § 32 Abs. 1 StG Gegenstände des betriebsnotwendigen Anlagevermögens ersetzt, so können die stillen Reserven auf die als Ersatz erworbenen Anlagegüter übertragen werden, wenn diese ebenfalls betriebsnotwendig sind und sich in der Schweiz befinden. Da dieser Tatbestand vorliegend vom Pflichtigen nicht geltend gemacht wurde, kann auf eine entsprechende Prüfung verzichtet werden. Hinzuweisen bleibt immerhin darauf, dass die D.____ GmbH des Pflichtigen ihren Sitz in E.____ und damit nicht in der Schweiz hat und somit der vorgenannte Aufschubtatbestand von Vornherein nicht zur Anwendung gelangen kann.

Der Rekurs ist damit teilweise gutzuheissen und das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von bisher Fr. 546'961.-- um Fr. 59'442.-- auf neu Fr. 487'519.-- zu reduzieren.

9. Es bleibt über die Kosten des Rekursverfahrens zu befinden.

a) Entsprechend dem teilweisen Obsiegen im Umfang von rund 10% sind dem Rekurrenten anteilmässige Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 900.-- aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung [VPO]).

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. Für die beiden Parallelverfahren Staats- und direkte Bundessteuer 2011 machte die Vertreterin des Pflichtigen gemäss ihrer Honorarnote vom 18. Dezember 2014 einen Zeitaufwand von 109.70 Stunden zu einem Stundensatz von Fr. 300.-- geltend, was Fr. 32'960.-- ergibt. Zusätzlich wurden Spesen

geltend gemacht, einerseits eine Pauschale in Höhe von 3% des Honorars bzw. Fr. 989.--, andererseits eine Rechnung der F.____ AG vom 8. Dezember 2014 für die Mithilfe bei der Ausarbeitung des Rekurses im Umfang von Fr. 8'610.-- (25.40 Stunden zu einem Stundenansatz von Fr. 339.--). Überdies wurde für die Mehrwertsteuer (MWSt) Fr. 3'404.70 geltend gemacht, was folglich ein Honorar inkl. Auslagen und MWSt von gesamthaft Fr. 45'963.70 (Fr. 32'960.-- + Fr. 989.-- + Fr. 8'610.-- + Fr. 3'404.70) ergab. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.-- (vgl. Entscheid des Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, abgedruckt in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Für den Beizug eines Vertreters kann eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden (Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 24 N 69). Notwendig sind dabei Parteikosten, die zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung der besonderen Umstände des Einzelfalls objektiv unerlässlich sind (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 130 II 200, E. 7). Den Gerichten kommt bei der Festsetzung der notwendigen Kosten ein weiter Ermessensspielraum zu (BGE vom 26. Mai 2003, 2a.363/2002, E. 5). Der betriebene Aufwand muss demnach vertretbar sein. Vorliegend beliefen sich die geltend gemachten Stunden inkl. den Bemühungen der F.____ AG auf insgesamt 135.10 Stunden (109.70 Stunden + 25.40 Stunden). Selbst unter Berücksichtigung, dass die vorliegende Streitsache sowohl in sachlicher als auch rechtlicher Hinsicht einige Schwierigkeiten bot, wurde von der Vertreterin ein Aufwand betrieben, der weit über das Vertretbare hinausging. Das Steuergericht kommt daher zum Schluss, dass für die beiden Parallelverfahren insgesamt pauschal 50 Stunden als notwendige Bemühungen zu vergüten sind. Demnach beläuft sich das Honorar auf Fr. 12'500.-- (50 Stunden à Fr. 250.-- /Stunde) und folglich die Parteientschädigung auf Fr. 13'905.-- (inklusive Spesenpauschale von 3% des Honorars bzw. Fr. 375.-- und MWSt von Fr. 1'030.--). Entsprechend dem teilweisen Obsiegen im Umfang von rund 10% ist dem Rekurrenten demnach eine Parteientschädigung von insgesamt Fr. 1'400.-- (inklusive Auslagen und MWSt) bzw. für das vorliegende Verfahren betreffend Staatssteuer 2011 von Fr. 700.-- (Fr. 1'400.-- : 2) zulasten des Staates resp. der Steuerverwaltung zuzusprechen.

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. In teilweiser Gutheissung des Rekurses im Sinne der Erwägungen und in Abänderung des Einsprache-Entscheides vom 21. August 2014 wird das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Ziff. 150 der Veranlagung) von bisher Fr. 546'961.-- um Fr. 59'442.-- auf neu Fr. 487'519.-- reduziert.
2. Dem Rekurrenten werden gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 VPO reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 900.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 100.--) auferlegt, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 100.-- wird zurückerstattet.
3. Die Steuerverwaltung hat dem Rekurrenten eine im Sinne der Erwägungen reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 700.-- (inklusive Auslagen und MWSt) zu bezahlen.
4. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde G.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).