



Entscheid vom 28. August 2015 (530 15 12)

Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter J. Felix, Dr. Ph. Spitz,
Dr. P. Leumann, Steuerrichterin M. Elbert, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**____, vertreten durch Zeller Dettwiler, Advokatur & Notariat, Herr
Roman Zeller, Wasserturmplatz 3, 4410 Liestal

Beschwerdeführerin

gegen

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

Beschwerdegegnerin

betreffend **direkte Bundessteuer 2010**

Sachverhalt:

1. Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2010, amtliche Einschätzung vom 1. März 2012, welche der Beschwerdeführerin als Alleinerbin eröffnet wurde, wurde der Onkel der Pflichtigen, der Erblasser für den Zeitraum vom 1. Januar bis 10. Dezember 2010 (Todesstag) zu einem steuerbaren Einkommen von 346'100.-- veranlagt, wobei für die Überführung der Parzelle Nr. 62 GB X.____ vom Geschäfts- ins Privatvermögen ein Betrag von Fr. 324'00.-- als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit aufgerechnet wurde.

2. Mit Eingabe vom 29. März 2012 erhob die Pflichtige Einsprache und beantragte den Erlass der Steuerforderung. Mit Einspracheergänzung vom 28. November 2014 führte der Vertreter aus, die Steuerverwaltung habe die Liegenschaft trotz nicht mehr gegebener Geschäftstätigkeit des Erblassers während Jahren und damit fälschlicherweise als geschäftlich eingestuft, so dass die Veranlagungsverjährung eingetreten sei. Eventualiter sei der Steuerwert zu hoch angesetzt.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 19. März 2015 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung führte sie aus, die Liegenschaft sei gemäss der Präponderanzmethode dem Geschäftsvermögen zugewiesen worden. Die Handelsbilanz sei nach dem Massgeblichkeitsprinzip für die Steuerbehörde zu beachten. Nach objektiven Kriterien sei ab dem Jahr 2003 keine Gewinnstrebigkeit mehr vorhanden gewesen. Im Jahre 2008 sei die Verlustverrechnung für die Geschäftstätigkeit durch die Steuerverwaltung nicht mehr zugelassen und für das Jahr 2009 sei eine Reversvereinbarung getroffen worden, welche für das Jahr 2010 verlängert worden sei. Die Pflichtige habe die Liegenschaft in der Steuererklärung 2011 als Privatvermögen deklariert. Der Buchwert der Liegenschaft betrage aufgrund des Verkaufs von 94 m² Land im Jahr 2008 nicht mehr Fr. 150'000.--, sondern neu Fr. 147'603.-- (= Fr. 150'000.-- ./.. Buchwert des verkauften Landes gemäss Katasteranzeige: 94 m² × Fr. 25.50). Der Gewinn aus der Überführung der Liegenschaft berechne sich demnach wie folgt: Vom Wert der Liegenschaft gemäss Verkehrswertschätzung der Steuerverwaltung vom 18. Juli 2014 in Höhe von Fr. 430'000.-- sei der Buchwert in Höhe von Fr. 147'603.-- abzuziehen, was Fr. 282'397.-- ergebe. Unter Berücksichtigung der AHV-Beiträge in Höhe von 10% resultiere ein steuerbares Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 255'837.--.

4. Mit Eingabe vom 20. April 2015 erhob der Vertreter Beschwerde und beantragte, 1. Der Einsprache-Entscheid sei zufolge Eintretens der Veranlagungsverjährung aufzuheben, 2. Eventualiter sei die direkte Bundessteuer angemessen herabzusetzen, 3. Unter o/e-Kostenfolge. Zur Begründung führte er aus, die Privatentnahme sei für die Pflichtige nicht absehbar gewesen, sei der Betrieb doch ausschliesslich mit Hobbycharakter geführt worden. Die Pensionierung des Erblassers sei ein weiteres Indiz für die Aufgabe der Geschäftstätigkeit gewesen. Es sei die Veranlagungsverjährung eingetreten. Zudem liege der aktuelle Liegenschaftswert wegen des vernachlässigten Unterhaltes unter dem damaligen Einstandswert. Ein Mehrwert sei während der Geschäftstätigkeit nicht entstanden.

5. Mit Vernehmlassung vom 12. Juli 2015 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, die Liegenschaft sei dazumal gestützt auf die Präponderanzmethode und damit zu Recht ins Geschäftsvermögen überführt worden. Der blosse Zeitablauf genüge nicht, um von einer Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen auszugehen. Zudem sei die Liegenschaft gestützt auf eine Reversvereinbarung zwischen der Steuerverwaltung und dem Erblasser und damit im gegenseitigen Einvernehmen im Geschäftsvermögen belassen worden, da man mit der Überführung bis zum Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform II per 1. Januar 2011 habe zuwarten wollen. Dass der Vertreter nunmehr argumentiere, es läge eine Veranlagungsverjährung vor, sei mit Blick auf den Grundsatz von Treu und Glauben nicht haltbar. Die Pflichtige sei gestützt auf das Massgeblichkeitsprinzip auf dem seinerzeit eingebuchten Wert von Fr. 150'000.-- zu behaften. Der Verkehrswert von Fr. 430'000.-- erscheine im Vergleich zum Gebäudeversicherungswert von Fr. 555'000.-- moderat.

6. Anlässlich der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zustän-

dig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden. Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Der Beurteilung unterliegt vorliegend, ob die Steuerverwaltung zu Recht auf eine Überführung der Parzelle Nr. 62 GB X.____ vom Geschäfts- ins Privatvermögen erkannt und entsprechend den bei der Überführung entstandenen Grundstücksgewinn als steuerbares Einkommen aus selbständiger Tätigkeit aufgerechnet hat.

3. Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte mit Ausnahme der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (Art. 16 Abs. 1 und 3 DBG).

a) Steuerbar sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 18 Abs. 1 DBG). Dazu zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist unter anderem die Überführung von Geschäfts- in Privatvermögen. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Art. 18 Abs. 2 DBG).

b) Die Überführung einer Geschäftsliegenschaft ins Privatvermögen (Privatentnahme) stellt eine sog. steuersystematische Realisation nach Art. 18 Abs. 2 DBG dar. Dies hat zur Folge, dass die Differenz zwischen Verkehrswert und Buchwert der Liegenschaft als Einkommen besteuert wird (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 18 N 79 ff.).

4. Der Vertreter macht geltend, bereits die damalige Überführung der Liegenschaft ins Geschäftsvermögen (Einbringung) sei zu Unrecht erfolgt. Die Steuerverwaltung hält dafür, die

Überführung sei in gegenseitigem Einvernehmen zwischen dem Erblasser und der Steuerverwaltung bzw. gestützt auf die Präponderanzmethode erfolgt.

a) Wirtschaftsgüter können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder, wie namentlich Liegenschaften, Alternativgüter darstellen, d.h. sowohl zum Geschäfts- wie auch zum Privatvermögen gehören. Für die Abgrenzung ist massgebend auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen; Geschäftsvermögen wird angenommen, wenn es tatsächlich dem Geschäft dient (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2C_515/2013 vom 27. November 2013, E. 2.1, mit weiteren Hinweisen). Dient ein Alternativgut gleichzeitig sowohl privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, spricht man von gemischten Gütern. Die Zuweisung zum Geschäfts- oder Privatvermögen erfolgt in diesen Fällen nach der sogenannten Präponderanzmethode (Amschwand, Geschäftsvermögen oder Privatvermögen? Eine Übersicht, publ. in: Steuerrevue [StR] 2000, S. 481 ff.). Nach der Präponderanzmethode werden ab dem 1. Januar 1995 diejenigen gemischt, d.h. teils geschäftlich, teils privat, genutzten Objekte, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen. Die nicht vorwiegend geschäftlich genutzten Objekte gehören demgegenüber gesamthaft zum Privatvermögen, auch wenn sie teilweise geschäftlich genutzt werden (BGE 133 II 420, E. 3.3, mit weiteren Hinweisen). Ein Vermögenswert dient dann vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit, wenn er zu mehr als 50% geschäftlich genutzt wird (Reich, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 18 DBG N 55; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 18 N 107, mit weiteren Hinweisen).

b) Gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG setzt sich der steuerbare Reingewinn aus dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldovortrages des Vorjahres zusammen. Er wird ergänzt durch alle vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung des geschäftsmässigen Aufwandes verwendet werden, wie insbesondere die geschäftsmässig nicht begründeten Abschreibungen und Rückstellungen (lit. b) sowie die der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträge (lit. c). Es gilt somit das Prinzip der Massgeblichkeit der nach den Regeln des Handelsrechts aufgestellten Handelsbilanz auch für die Steuerbilanz unter Vorbehalt der steuerrechtlichen Korrekturvorschriften sowie der zwingenden handelsrechtlichen Vorschriften. Der Grundsatz der Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz wirkt sich auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht aus. Die steuerpflichtige Gesellschaft muss sich nach diesem Prinzip grundsätzlich bei der von ihr in ihren ordnungsgemäss geführten Büchern erscheinenden Darstellung

der Vermögenslage des Jahresergebnisses behaften lassen (vgl. BGE 141 II 83, E. 3.1 f., mit weiteren Hinweisen).

c) Vorliegend gelangte die Steuerverwaltung unter Hinweis auf die Präponderanzmethode mit Schreiben vom 27. September 1996 an den Erblasser und wies denselben an, die Liegenschaft in die Geschäftsbuchhaltung einzubuchen. Der Treuhänder werde beauftragt, den entsprechenden Buchwert zu ermitteln. Zur Begründung wurde ausgeführt, er verbuche seit Jahren eine jährliche Geschäftsmiete und die geschäftliche Nutzung der Liegenschaft sei grösser als die Privatwohnung. In der Bilanz des Schreinerbetriebes des Jahres 1995 wurde unter Verweis auf das vorgenannte Schreiben und dem Titel „Ueb. von Privat an Geschäft“ die Liegenschaft mit einem Betrag von Fr. 150'000.-- eingebucht. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern die Qualifikation der Liegenschaft als Geschäftsvermögen falsch sein soll. Vielmehr erfolgte die Einbringung nicht nur aufgrund der Präponderanzmethode zu Recht, sondern ist der Erblasser aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips auf die von ihm selbst vorgenommene Einbuchung zu behaften, und zwar auch auf den damals seitens des Treuhänders festgelegten Buchwert von Fr. 150'000.--. Seither wurde vom Erblasser immer dieser Betrag deklariert und seitens der Steuerverwaltung veranlagt, was stets unbestritten blieb. Abschreibungen wurden unbestrittenmassen nie vorgenommen. Der vorgenannte Buchwert gilt entsprechend immer noch, ist doch auch der aktuellsten Bilanz, d.h. jener aus dem Jahr 2008 ein solcher von nach wie vor Fr. 150'000.-- zu entnehmen.

5. Weiter macht der Vertreter geltend, die Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen (Privatentnahme) hätte schon vor Jahren erfolgen müssen, zumal der Erblasser infolge Pensionierung eine Rente beziehe und entsprechend keine Erwerbstätigkeit mehr ausübe. Daher sei das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Privatentnahme verjährt.

a) Was einmal Geschäftsvermögenscharakter hat, behält diesen bei, solange keine Ver-äusserung oder Entnahme ins Privatvermögen erfolgt. Dies gilt unabhängig von der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit, aber auch bei Erbgang, Schenkung oder Verpachtung nach Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit. Auch bei Geschäftsaufgabe bleibt die bisherige Qualifikation bis zur Beendigung der Liquidation bestehen (vgl. von Ah, Die Besteuerung Selbständigerwerbender, 2. A., 2011, S. 58 f.). Der Steuerpflichtige hat gegenüber den Steuerbehörden den eindeutigen Willen zu äussern, beispielsweise durch die Buchung einer Privatentnahme, die Liegenschaft ins Privatvermögen überführen zu wollen. Tut er dies nicht, ist

grundsätzlich davon auszugehen, dass die Liegenschaft im Geschäftsvermögen verbleibt; durch den blossen Zeitablauf kann die fragliche Liegenschaft nicht ins Privatvermögen übergehen (vgl. BGE vom 7. November 1986 i.S. K. gegen Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Landschaft, publ. In : Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 57, S. 271 ff., E. 3b ; BGE vom 13. Juli 1994, publ in: StR 1994, S. 575 ff., E. 5b). Hintergrund hierfür bildet die Überlegung, dass die Besteuerung eines Liquidationsgewinnes bei einer Privatentnahme zu einer wirtschaftlichen Belastung für den Eigentümer werden kann und demgemäss erst dann Platz greifen soll, wenn unumstösslich feststeht, dass der Liquidationsfall tatsächlich eingetreten bzw. gewollt ist (Reich, a.a.O., Art. 18 DBG N 42, mit weiteren Hinweisen).

b) Vorliegend erfolgte somit entgegen der Ansicht des Vertreters keine quasi automatische Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit infolge Zeitablaufes. Da sich die Liegenschaft damit nach wie vor im Geschäftsvermögen befindet, sind auch die vom Vertreter gemachten Ausführungen zum Eintritt der Veranlagungsverjährung hinfällig.

6. Wie hiavor gesehen, hat die Privatentnahme durch ein Aktivwerden des Steuerpflichtigen im Sinne einer eindeutigen Willensbekundung gegenüber der Steuerbehörde zu erfolgen.

a) Mit Schreiben vom 18. April 2005 wandte sich die damalige Vertreterin des Erblassers im Zusammenhang mit der geplanten Aufgabe der Erwerbstätigkeit an die Steuerverwaltung. Sie führte aus, man wolle die Steuerfolgen der Überführung der Geschäftsliegenschaft ins Privatvermögen abklären. Aus diesem Grund ersuche man die Steuerverwaltung, den massgebenden Verkehrswert für die Überführung zu ermitteln. Mit Datum vom 15. September 2005 schätzte die Steuerverwaltung den Wert der Geschäftsliegenschaft auf Fr. 430'000.--. Im Anschluss daran hat der Erblasser auf die Überführung verzichtet und stattdessen sein Gewerbe im kleinen Rahmen fortgeführt.

b) Mit Schreiben vom 29. Februar 2008 wandte sich die Steuerverwaltung an den Erblasser und teilte demselben mit, dass man aufgrund der Geschäftsabschlüsse, welche in den letzten vier Jahren mit einem minimalen Umsatz und Verlusten abgeschlossen hätten, diese Art der Geschäftstätigkeit steuerlich nicht mehr akzeptieren könne. Entsprechend werde lediglich noch der im Steuerjahr 2007 erzielte Geschäftsverlust zugelassen. Im Jahr 2008 sei die Geschäftsliegenschaft ins Privatvermögen zu überführen. Mit Schreiben vom 4. April 2008

wandte sich die damalige Vertreterin des Erblassers an die Steuerverwaltung und teilte mit, dass mit der Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen noch bis mindestens dem 31. Dezember 2009 zugewartet werde, da bis dann klarer sein sollte, was mit der Geschäftsliegenschaft geschehen soll (Verkauf, Überführung etc.). Mit Unterzeichnung des Schreibens erklärte sich die Steuerverwaltung mit dem Besteuerungsaufschub einverstanden (sog. Reversvereinbarung).

c) Mit Schreiben vom 8. Januar 2010 wandte sich die damalige Vertreterin des Erblassers erneut an die Steuerverwaltung und teilte mit, per 1. Januar 2011 würden gestützt auf die Unternehmenssteuerreform II (USTR II) neue Bestimmungen in Kraft treten, gemäss welchen die Besteuerung der Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen für den Erblasser milder ausfallen würde. Daher sei die Liegenschaft bis mindestens dahin noch als Geschäftsliegenschaft zu behandeln. Mit Unterzeichnung des Schreibens erklärte die Steuerverwaltung sich mit dem nochmaligen Besteuerungsaufschub einverstanden (sog. Reversvereinbarung).

d) Hintergrund dieser Vereinbarung war das absehbare Inkrafttreten per 1. Januar 2011 der aufgrund des Bundesgesetzes vom 23. März 2007 über die Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen (Unternehmenssteuerreformgesetz II) beschlossenen Art. 18a und 37b DBG. Wird gemäss dem Aufschubtatbestand Art. 18a Abs. 1 DBG eine Liegenschaft des Anlagevermögens aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen überführt, so kann die steuerpflichtige Person verlangen, dass im Zeitpunkt der Überführung nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert wird. In diesem Fall gelten die Anlagekosten als neuer massgebender Einkommenssteuerwert und die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wird bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben. Im Zeitpunkt der Überführung werden gemäss dieser Norm also lediglich die wieder eingebrachten Abschreibungen besteuert und der Wertzuwachsgeinn aufgeschoben (vgl. Kreisschreiben Nr. 28 der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV], Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit vom 3. November 2010 [KS Nr. 28], Ziff. 2.4.1). Hätte sich vorliegend der Erblasser auf diese Norm berufen, wäre der ganze Gewinn, da wie gesehen keine Abschreibungen vorgenommen wurden, aufgeschoben worden. Wird gemäss Art. 37b DBG betreffend Liquidationsgewinne die selbstständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjah-

ren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern. Einkaufsbeiträge gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG sind abziehbar. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den der Steuerpflichtige die Zulässigkeit eines Einkaufs gemäss Art. 33 Abs. 1 lit. d DBG nachweist, zu einem Fünftel der Tarife nach Art. 36 berechnet. Für die Bestimmung des auf den Restbetrag der realisierten stillen Reserven anwendbaren Satzes ist ein Fünftel dieses Restbetrages massgebend, es wird aber in jedem Falle eine Steuer zu einem Satz von mindestens 2 Prozent erhoben. Hätte sich vorliegend der Erblasser auf diese Norm berufen, wäre die Liquidation, da eine gesonderte Besteuerung zu einem tieferen Satz erfolgt wäre, milder besteuert worden als unter dem alten, d.h. bis Ende des Jahres 2010 geltenden Rechts. Gemäss Art. 37b Abs. 2 DGB gilt Abs. 1 auch für den überlebenden Ehegatten, die anderen Erben und die Vermächtnisnehmer, sofern sie das übernommene Unternehmen nicht fortführen; die steuerliche Abrechnung erfolgt spätestens fünf Kalenderjahre nach Ablauf des Todesjahres des Erblassers. Es stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, ob auch die Erben die Voraussetzungen gemäss Abs. 1 erfüllen müssen. Halte man sich gemäss Anhang II zum KS Nr. 28, Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei der definitiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit (Art. 37b DGB), Erläuterungen der Stabstelle Gesetzgebung der ESTV vom Januar 2010, Ziff. 1.3, bei der Auslegung von Art. 37b DBG strikte an den Wortlaut, hätte dies die bizarr anmutende Konsequenz, dass auch die Erben die Voraussetzungen des Alters (55. Altersjahr erreicht) oder der Invalidität (Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität) erfüllen müssten, wenn sie die privilegierte Liquidationsbesteuerung geltend machen wollten. Obwohl die Materialien diesbezüglich keinen Aufschluss geben würden, könne gestützt auf die erkennbaren zugrundeliegenden Wertungen davon ausgegangen werden, dass der Gesetzgeber dies nicht gewollt habe. Daraus folgt, dass die Erben, die Voraussetzung des Alters oder der Invalidität nicht erfüllen müssen, um sich auf Art. 37b DBG berufen zu können.

e) Bis zum Tod des Erblassers am 10. Dezember 2010 erfolgte damit keine Willensbekundung hinsichtlich einer Privatentnahme. Im Gegenteil bestand zwischen dem Erblasser und der Steuerverwaltung ein gegenseitiges Einvernehmen dahingehend, dass die Überführung erst im Jahr 2011 und damit unter dem neuen Recht gemäss USTR II stattfinden sollte. Auch vor diesem Hintergrund ist der gegenüber der Steuerverwaltung erhobene Vorwurf des Vertreters, die Überführung hätte schon lange erfolgen müssen und eine Besteuerung sei heute verjährt, zurückzuweisen. Eine solche Argumentation widerspricht vielmehr dem Grundsatz von Treu und Glauben, der in Art. 5 Abs. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) ausdrücklich als ein Grundsatz rechtsstaatlichen Handelns

genannt wird und aus Art. 9 BV folgt und in erster Linie den Schutz berechtigten Vertrauens einschliesst. Jede Partei soll dem gegebenen Wort treu bleiben, und die Gegenpartei soll diesem Wort Glauben schenken, d.h. darauf vertrauen dürfen. Der Grundsatz gilt auch im Steuerrecht und zwar sowohl für die Steuerbehörden wie auch für die Steuerpflichtigen in ihrem wechselseitigen Verhältnis. Er gebietet ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Vorbemerkungen [VB] zu Art. 109 - 121 N 50, mit weiteren Hinweisen).

7. Die Steuerverwaltung stellt sich auf den Standpunkt, zwar liege eine Reverslösung vor, wonach die Liegenschaft im gegenseitigen Einvernehmen erst im Jahr 2011 überführt werden sollte. Da der Erblasser jedoch im Jahr 2010 verstorben sei und die Beschwerdeführerin den Schreinereibetrieb nicht weitergeführt habe, sei die Überführung per Todestag erfolgt und daher zu Recht auf diesen Zeitpunkt besteuert worden.

a) Mit Ehe- und Erbvertrag vom 10. Februar 1989 zwischen der Tante der Pflichtigen (verstorben am 2. Oktober 1994) und dem Erblasser wurde die Beschwerdeführerin als Alleinerbin eingesetzt. Der Antritt der Erbschaft erfolgte nach Durchführung eines Öffentlichen Inventars, mit Auskündungsfrist vom 10. Februar bis 25. März 2011, mit Annahmeerklärung der Pflichtigen am 18. April 2011. Konsequenz des Öffentlichen Inventars war, dass gemäss Art. 589 Abs. 1 ZGB die im Inventar verzeichneten Schulden und Vermögenswerte auf die Pflichtige übergingen. Die Haftung ist gemäss Art. 589 Abs. 3 ZGB grundsätzlich auf die Schulden beschränkt, die im Inventar verzeichnet sind. Gemäss Art. 590 Abs. 1 ZGB sind Erben grundsätzlich nicht haftbar für Forderungen, deren Anmeldung durch die Gläubiger versäumt wurde. Im Öffentlichen Inventar wurde die Pflichtige darauf hingewiesen, dass für Steuerschulden und andere öffentlichrechtliche Forderungen keine Anmeldungspflicht bestehe; bei Annahme der Erbschaft unter Öffentlichem Inventar würden die Erben für offene Steuerschulden des Erblassers also auch dann haften, wenn diese nicht verzeichnet seien. Nach Rechtsprechung des Bundesgerichts besteht von Bundesrechts wegen keine Anmeldungspflicht für die auf die Erben übergehenden Steuerschulden eines Erblassers. Da die Steuerforderung ihre Grundlage im öffentlichen Recht habe, sei es dem öffentlichen Recht vorbehalten zu bestimmen, ob und unter welchen Bedingungen die Steuerforderung gegen den Erblasser auf dessen Erbe übergeht bzw. ob der Fiskus, um seine Rechte nicht zu verlieren, sie in ein öffentliches Inventar anzumelden habe. Die Art. 589 und 590 ZGB seien auf öffentlichrechtliche Forderungen nicht anwendbar, wenn nicht das kantonale öffentliche Recht deren Geltung ausdrücklich vorbehalte.

Eine abweichende kantonale Regelung oder Praxis verletze somit den Grundsatz der derogatorischen Kraft des Bundesrechts nicht und verstosse auch nicht gegen Sinn und Zweck des Bundesprivatrechts (BGE 102 Ia 483, E. 5 und 6; BSK ZGB II - Wissmann/Vogt/Leu, Art. 589 N 5, mit weiteren Hinweisen). Da den einschlägigen basellandschaftlichen Normen keine abweichende Regelung zu entnehmen ist und auch keine abweichende Praxis besteht, ergibt sich demzufolge, dass für Steuerforderungen keine Anmeldung im Öffentlichen Inventar zu erfolgen hat und die Erben für die im Inventar nicht angemeldeten öffentlichrechtlichen Forderungen vollumfänglich haften. Vorliegend haftet die Pflichtige damit auch für die im Öffentlichen Inventar nicht angemeldeten Steuerforderungen des Erblassers.

b) Gemäss der in Art. 560 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 (ZGB) statuierten Universalsukzession erwerben die Erben die Erbschaft als Ganzes (BSK ZGB II - Schwander, Art. 560 N 2). Damit treten die Erben grundsätzlich in alle Rechte und Pflichten des Erblassers ein. Die Pflichtige hat damit nicht nur, wie hiavor gesehen, die Haftung für die Steuerforderungen übernommen, sondern kommt, infolge Übergangs des Geschäftsvermögens auch in den Genuss der vom Erblasser mit der Steuerverwaltung vereinbarten Reverslösung, welche nicht, von was die Steuerverwaltung fälschlicherweise auszugehen scheint, mit dem Tod des Erblassers endet, zumal seitens der Steuerverwaltung kein entsprechender Vorbehalt angebracht worden ist.

c) Hinsichtlich eines geerbten Geschäftsbetriebes bleibt es den Erben überlassen, ob sie die selbständige Erwerbstätigkeit fortsetzen oder beenden. Dies erlaubt es den Erben, selbst zu entscheiden, ob sie die Steuerfolgen einer Privatentnahme im Zeitpunkt des Erbgangs eintreten lassen oder die Liegenschaft, zumindest vorerst, im Geschäftsvermögen belassen wollen. Es stehen namentlich drei Varianten zur Verfügung: Erstens können die Erben die Liegenschaften durch Erklärung gegenüber der Steuerverwaltung ins Privatvermögen überführen, womit der Kapitalgewinn nach Art. 18 Abs. 2 DBG steuerbar wird. Zweitens besteht die Möglichkeit, die Tätigkeit des Erblassers in der bisherigen oder einer modifizierten Form fortzusetzen, woraus sich ohne weiteres der Schluss auf eine selbständige Erwerbstätigkeit ergibt. Die Besteuerung des Kapitalgewinns wird diesfalls bis zum Zeitpunkt einer allfälligen Realisation aufgeschoben (Art. 18 Abs. 2 DBG). Schliesslich ist, drittens, zulässig, die Liegenschaften unter Aufschub der Steuer auf dem Kapitalgewinn zunächst einmal im Geschäftsvermögen zu belassen, auch wenn die Erben die vom Erblasser ausgeübte Geschäftstätigkeit nicht aktiv weiterführen (vgl. BGE 2C_515/2013, E. 2.4.2).

d) Relevant ist demnach, welche der vorgenannten Handlungsvarianten die Beschwerdeführerin gewählt hat. Wie gesehen, erfolgte der Antritt der Erbschaft und damit des Schreinereibetriebes im Jahr 2011. Einen Entscheid über die drei hiervoor erwähnten Varianten - Überführung ins Privatvermögen, Fortführung des Geschäfts, Belassen im Geschäftsvermögen ohne Weiterführung der Geschäftstätigkeit - konnte damit seitens der Pflichtigen im vorliegend strittigen Steuerjahr 2010 naturgemäss gar noch nicht vorgenommen werden. Überdies liegt die von der Praxis geforderte ausdrückliche Erklärung gegenüber der Steuerverwaltung, die Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführen zu wollen, bis heute, geschweige denn für das Steuerjahr 2010, nicht vor. Die Pflichtige hat zwar ab Herbst des Jahres 2011 und im Jahr 2012 den Schreinereibetrieb, in dem sie wertloses Material entsorgte und die noch vorhandenen Maschinen verkaufte, liquidiert und zudem die fragliche Liegenschaft in der Steuererklärung des Jahres 2011 als Privatvermögen deklariert. Ob diese implizite Geschäftsaufgabe indes genügt, um eine Privatentnahme anzunehmen, kann vorliegend, da hier über das Steuerjahr 2010 zu entscheiden ist, offen bleiben.

e) Zu guter Letzt bleibt darauf hinzuweisen, dass die Besteuerung mit der Reverslösung in gegenseitigem Einvernehmen zwischen dem Erblasser und der Steuerverwaltung ins Steuerjahr 2011, mit dem Ziel einer mildereren Besteuerung aufgrund der Gesetzesnovelle der USTR II, aufgeschoben wurde. Die Reverslösung gilt aufgrund der Universalsukzession wie gesehen auch für die Pflichtige. Auch die Steuerverwaltung hat sich daran zu halten. Eine Besteuerung im Steuerjahr 2010 verstösst daher nicht nur gegen die Vereinbarung, sondern auch gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

f) Aus alledem ergibt sich, dass die Steuerverwaltung, jedenfalls für das Steuerjahr 2010, zu Unrecht von einer Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen ausgegangen ist und einen Liquidationsgewinn besteuert hat.

g) Aus den vorstehenden Ausführungen zeigt sich, dass eine Besteuerung zwar nicht im Jahr 2010, aber wohl im Jahr 2011 zu erfolgen hat. Da sich die Pflichtige, soweit ersichtlich bis heute nicht auf den Aufschubtatbestand gemäss Art. 18a DBG berufen hat, wird die Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind, nach Art. 37b DBG, auf den sich wie gesehen auch die Pflichtige als Erbin berufen kann, zu erfolgen haben. Die entsprechende Berechnung des Liquidationsgewinns wird alsdann von der Steuerverwaltung vorzunehmen sein, wobei für den Überführungswert wohl auf die Verkehrswertschätzung der Steuerverwaltung vom 18. Juli 2014 in Höhe von Fr. 430'000.--,

zumal dieser Wert seitens des Vertreters dem Grundsatz nach nicht bestritten worden ist, abgestellt werden kann. Dass dieser Wert plausibel ist, ergibt sich auch aus dem Kaufvertrag betreffend Mutation Nr. 911 vom 7. Mai 2008, mit welcher der Erblasser einen Streifen im Halte von 94m² von der Parzelle Nr. 62 GB X._____ zu einem Quadratmeterpreis von Fr. 470.-- verkauft hat. Multipliziert man die der Parzelle verbleibenden 873 m² (967m² ./ 94m²) mit Fr. 470.-- resultiert ein reiner Landwert von Fr. 410'310.--. Überdies wurde die Liegenschaft im Öffentlichen Inventar vom 7. April 2011 mit Fr. 510'000.-- geschätzt, wobei dieser Wert in die Veranlagungsverfügung der Erbschaftssteuer vom 29. Juni 2011 einfluss, welche seitens der Pflichtigen unangefochten blieb. Schliesslich liegt eine Verkehrswertschätzung der Basellandschaftlichen Gebäudeversicherung (BGV) vom 11. April 1985 vor, welcher ein Neuwert von Fr. 426'900.-- zu entnehmen ist. Vorliegend ist der Gebäudeversicherungswert im Jahr 2011 massgebend, so dass der Wert von Fr. 426'900.-- entsprechend zu indexieren ist. Der BGV-Index belief sich im Jahr 1985 auf 100 Punkte, jener im Jahr 2011 auf 130 Punkte, was eine Indexierung von 1.3 (130/100) bzw. ein Gebäudeversicherungswert im Jahr 2011 von Fr. 555'000.-- (= Fr. 426'900.-- x 1.3) ergibt. Aus alledem ergibt sich, dass der von der Steuerverwaltung angenommene Verkehrswert von Fr. 430'000.-- moderat ausgefallen ist. Von diesem Wert ist wie hiavor dargetan, gestützt auf das Massgeblichkeitsprinzip, der Buchwert der Liegenschaft abzuziehen. Entgegen der Ansicht des Vertreters, welcher den Antrag stellte, es sei zufolge Eintretens der Veranlagungsverjährung gar keine Steuer zu erheben, wird der Gewinn aus der Überführung der Liegenschaft vom Geschäfts- ins Privatvermögen also zu besteuern sein. Da aufgrund der Privilegierung gemäss der USTR II alsdann wohl eine mildere Besteuerung als im Steuerjahr 2010 resultieren wird, ist die Beschwerdeführerin mit ihren Begehren zu rund 80% durchgedrungen.

Damit ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen.

8. Es bleibt über die Kosten des Beschwerdeverfahrens zu befinden.

a) Ausgangsgemäss sind der Beschwerdeführerin reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 200.-- aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

b) Nach Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 bis 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 (VwVG) kann bei Beschwerden in Steuer-sachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Honorarno-

te vom 20. August 2015 machte der Vertreter eine Parteientschädigung, ohne Hauptverhandlung, in Höhe von insgesamt Fr. 5'688.90 geltend, welche sich aus 16.50 Stunden à Fr. 300.-- zuzüglich Auslagen von Fr. 317.50 und Mehrwertsteuer (MWST) von Fr. 421.40 zusammensetzte. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Anwälte beträgt Fr. 250.-- (vgl. Entscheid des Kantonsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Für die heutige Verhandlung sind 2 weitere Stunden zuzusprechen, was ein Total von 18.50 Stunden ergibt. Das Honorar beläuft sich entsprechend auf Fr. 5'337.90 (= 18.50 Stunden x Fr. 250.-- zuzüglich Auslagen und MWST). Entsprechend ihrem teilweisen Obsiegen im Umfang von 80% resultiert eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 4'270.30. Notwendig sind Parteikosten, die zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung der besonderen Umstände des Einzelfalls objektiv unerlässlich sind (vgl. 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 wurde eine umfangreiche Rechtschrift eingereicht, die dem Steuergericht bei der Entscheidung indes kaum weitergeholfen hat. Insbesondere die Ausführungen zur angeblichen Verjährungsproblematik gingen an der zu entscheidenden Frage vorbei. Das Steuergericht kommt daher zum Schluss, dass lediglich die Hälfte der vorstehend berechneten reduzierten Parteientschädigung in Höhe von Fr. 4'270.30 als notwendige Bemühungen zu vergüten ist. Demnach beläuft sich die reduzierte Parteientschädigung, die der Beschwerdeführerin zu Lasten des Staates resp. der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft zuzusprechen ist, auf Fr. 2'135.15 (inkl. Auslagen und MWST).

Demgemäss wird erkannt:

- ://: 1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Die Beschwerdeführerin hat reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 200.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 20.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 800.-- wird ihr zurückerstattet.
3. Die Steuerverwaltung hat der Beschwerdeführerin eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 2'135.15 (inkl. Auslagen und MWST) zu bezahlen.
4. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Beschwerdeführerin (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).