



**Entscheid vom 26. August 2016 (530 16 13)**

---

**Überführung ins Privatvermögen**

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter M. Zeller, R. Richner,  
Dr. Ph. Spitz, S. Schmid, Gerichtsschreiber D. Brügger

Parteien **A.**\_\_\_\_\_, vertreten durch Bando Treuhand AG, Brühlmattweg 5,  
4107 Ettingen

**Beschwerdeführer**

gegen

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

**Beschwerdegegnerin**

betreffend **direkte Bundessteuer 2013**

## **Sachverhalt:**

1. Mit Verfügung der direkten Bundessteuer 2013 vom 22. Januar 2015 wurde den Pflichtigen ein Liquidationsgewinn in Höhe von Fr. 113'400.-- aufgerechnet und sie zu einem steuerbaren Einkommen von Fr. 320'300.-- veranlagt.

2. Mit Eingabe vom 18. Februar 2015 erhob die Vertreterin der Pflichtigen mit dem Antrag, die Überführung der Stockwerkeigentumswohnung vom Geschäfts- ins Privatvermögen sei per 1. Januar 2014, dem Datum der Geschäftsaufgabe und zwar gemäss der Verkehrswertschätzung der B.\_\_\_\_\_ AG vom 16. Februar 2015, d.h. zu einem Wert von Fr. 390'000.--, vorzunehmen, Einsprache.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 17. März 2016 wurde die Einsprache abgewiesen. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung aus, die selbständige Erwerbstätigkeit werde in der Praxis üblicherweise per Ende Jahr aufgegeben. An der eigenen Verkehrswertschätzung halte man fest.

4. Mit Eingabe vom 12. April 2016 erhob die Vertreterin mit den Begehren, 1. Der Einsprache-Entscheid sei aufzuheben und die Überführung per 1. Januar 2014 vorzunehmen, 2. Unter o/e-Kostenfolge, Beschwerde. Zur Begründung hielt sie fest, die Steuerverwaltung sei ihrer Begründungspflicht nur unzureichend nachgekommen. Überdies sei, da die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr definitiv aufgegeben worden sei, eine separate Besteuerung vorzunehmen.

5. Mit Vernehmlassung vom 23. Mai 2016 beantragte die Steuerverwaltung die teilweise Gutheissung der Beschwerde. Zur Begründung führte sie aus, vorliegend seien die Voraussetzungen für eine separate Besteuerung erfüllt. Auf der Stockwerkeigentumswohnung laste ein Grundpfandrecht in Höhe von Fr. 449'000.--, was bei einem Fremdfinanzierungsgrad von 75% einen Verkehrswert von Fr. 599'000.-- ergebe. Zudem betrage der Nettomietzins für die Wohnung Fr. 2'200.-- pro Monat bzw. Fr. 26'400.-- pro Jahr, was bei einer Kapitalisierung mit 5.106% einen Ertragswert von Fr. 517'000.-- ergebe. Schliesslich sei eine praktisch identische

Wohnung in derselben Liegenschaft zum Preis von Fr. 740'000.-- inseriert worden. Eine Überführung habe grundsätzlich zu Verkehrswerten zu erfolgen, so dass die von den Beschwerdeführern eingereichte Verkehrswertschätzung, welche von einem Niederstwertprinzip ausgehe, nicht berücksichtigt werden könne. Man erachte deshalb einen Verkehrswert von Fr. 500'000.-- als sachgerecht.

6. Mit Replik vom 27. Juli 2016 machte die Vertreterin geltend, ab dem 1. August 2014 sei der Bruttomietzins von vorher Fr. 2'200.-- auf neu Fr. 2'100.-- gesenkt worden. Würden von der jährlichen Bruttomiete von Fr. 25'200.-- (= 12 Monat x Fr. 2'100.--) die im Jahr 2015 angefallenen effektiven Nebenkosten gemäss Kostenübersicht der Stockwerkeigentümerschaft in Höhe von Fr. 2'700.-- abgezogen, resultiere ein Nettomietzins von Fr. 22'500.-- (= Fr. 25'200.-- ./ Fr. 2'700.--). Werde dieser analog der Vernehmlassung der Steuerverwaltung kapitalisiert, ergebe sich ein Ertragswert von Fr. 440'000.-- (= Fr. 22'500.-- / 5.106%). Dass eine ähnliche Wohnung in der fraglichen Liegenschaft zum von der Steuerverwaltung erwähnten Preis von Fr. 740'000.-- verkauft worden sei, werde bezweifelt.

7. 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 zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) 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. Vorab ist auf den formellen Einwand der Vertreterin, wonach die Steuerverwaltung ihrer Begründungspflicht im angefochtenen Einsprache-Entscheid nur unzureichend nachgekommen sei, einzugehen.

a) Im Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV) drückt sich ein zentraler Gehalt prozeduraler Fairness aus. Das rechtliche Gehör dient funktional einerseits der Sachverhaltsabklärung, andererseits ist es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht. Rechtsprechung und Lehre haben aus dem verfassungsrechtlichen Gehörsanspruch verschiedene Teilgehalte abgeleitet: den Anspruch auf vorgängige Äusserung und Mitwirkung im Verfahren, das Recht auf Akteneinsicht, auf Entscheidungsbegründung und auf Rechtsbeistand (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. A., N 229). Aus dem Anspruch der Parteien auf Begründung erwächst den Behörden die Pflicht, die Vorbringen tatsächlich zu hören, sorgfältig und ernsthaft zu prüfen und bei der Entscheidungsfindung zu berücksichtigen. Die Behörde muss jedoch nicht alle vorgebrachten Argumente würdigen, sondern darf sich auf die Prüfung der entscheidungswesentlichen Argumente beschränken. Die Begründungsdichte genügt den verfassungsrechtlichen Standards, wenn sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheides Rechenschaft ablegen und diesen in voller Kenntnis der Sachlage gegebenenfalls anfechten kann (vgl. Kiener/Rütsche/Kuhn, a.a.O., N 243 ff.). Die Konsequenz einer Verletzung des Gehörsanspruchs ist grundsätzlich die Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Aufgrund der formellen Natur gilt dies unabhängig davon, ob der Entscheid in einem korrekten Verfahren anders oder gleich ausgefallen wäre (Häfelin/Haller/Keller/Thurnheer, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, N 839).

b) Gemäss Art. 135 Abs. 2 DBG hat die Steuerverwaltung dem Steuerpflichtigen ihren begründeten Entscheid schriftlich und mit einer Belehrung über die Rechtsmittel zu eröffnen. Die Rechtsprechung des Bundesgerichts bejaht seit 1970 einen Begründungszwang selbst dann, wenn keine entsprechende gesetzliche Norm vorliegt, denn es entspreche allgemeinen rechtsstaatlichen Prinzipien, dass dem Rechtssuchenden die Entscheidungsgründe eröffnet würden (vgl. Jürg Stadelwieser, Die Eröffnung von Verfügungen, Diss. St. Gallen, 1994, S. 186 f.). Während es nach gängiger Praxis genügt, beim Erlass der Veranlagung die Abweichungen von der Deklaration aufzuzeigen, muss der Entscheid der Steuerverwaltung eine Begründung enthalten. Die Begründung hat die rechtlichen und tatsächlichen Erwägungen der Behörde aufzuzeigen, aufgrund derer der Entscheid getroffen wurde. Sie muss es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, die Erfolgchancen und die Kostenrisiken eines weiteren Rechtsmittel-

verfahrens abzuschätzen (vgl. Ziegler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 123 N 10; Entscheid des Steuergerichts [StGE] vom 14. Dezember 2007, 510 07 45, E. 3, [www.bl.ch/steuergericht](http://www.bl.ch/steuergericht)). Die Behörde muss sich zwar wie dargetan nicht zu allen Rechtsvorbringen einer Partei äussern, sie darf sich vielmehr auf die für den Entscheid wesentlichen Gesichtspunkte beschränken, aber je komplexer die Sach- und Rechtslage ist, desto höhere Anforderungen werden an die Begründungspflicht gestellt (vgl. Urteil des Bundesgerichts [BGE] 129 I 232, E. 3.3).

c) In ihrem Entscheid vom 17. März 2016 geht die Steuerverwaltung nach einer kurzen Darstellung des Sachverhalts sowie der Erwähnung einiger Argumente der Vertreterin in den Erwägungen auch auf deren Argumentation ein. Die Steuerverwaltung fasst sich in ihrer Begründung zu den einzelnen Punkten zwar eher kurz. Trotzdem ist deutlich erkennbar, aus welchen Gründen sie zu ihrem Schluss kommt. Diese Erkenntnis führt dazu, dass eine Verletzung des rechtlichen Gehörs nicht feststellbar ist, zumal es der Vertreterin möglich war, auf Grundlage dieses Entscheids eine ausführliche Beschwerde zu verfassen, was ihr bei einem unzureichend begründeten Entscheid kaum gelungen wäre.

3. In materieller Hinsicht ist vorliegend die Stockwerkeigentumsparzelle Nr. S1304 (Stammgrundstück Nr. 1266) GB C.\_\_\_\_ vom Geschäfts- ins Privatvermögen überführt worden, wobei diese Privatentnahme dem Grundsatz nach unbestritten ist. Strittig und zunächst zu prüfen ist, in welchem Steuerjahr die Überführung stattgefunden hat.

a) Was einmal Geschäftsvermögenscharakter hat, behält diesen bei, solange keine Veräusserung 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 [heute Steuergericht] des Kantons Basel-Landschaft, publ. In : Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 57, S. 271

ff., E. 3b ; BGE vom 13. Juli 1994, publ in: SteuerRevue [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, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 18 DBG N 42, m.w.H.).

b) Vorliegend haben die Pflichtigen gegenüber den Steuerbehörden den eindeutigen Willen geäussert, die fragliche Liegenschaft ins Privatvermögen überführen zu wollen. Die Vertreterin der Beschwerdeführer macht geltend, die Überführung habe am 1. Januar 2014 stattgefunden. Die Steuerverwaltung hält dafür, dies sei bereits am 31. Dezember 2013 der Fall gewesen. Dass am 1. Januar 2014 noch geschäftliche Tätigkeiten ausgeübt worden sein sollten, welche zu Aufwand und Ertrag geführt haben, wird von den Pflichtigen weder behauptet noch nachgewiesen. Daher ist von der effektiven Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit per 31. Dezember 2013 auszugehen. In diesem Punkt ist die Beschwerde entsprechend abzuweisen.

4. Weiter unterliegt der Beurteilung, wie der Wert der überführten Stockwerkeigentumswohnung zu bestimmen ist.

a) Gemäss Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäfts- ins Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen; Gleiches gilt für Beteiligungen von mindestens 20 Prozent am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, sofern der Eigentümer sie im Zeitpunkt des Erwerbs zum Geschäftsvermögen erklärt.

b) Vorliegend beliefen sich die Anlagekosten der fraglichen Stockwerkeigentumswohnung unbestrittenermassen auf Fr. 447'118.--. Gemäss Erfolgsrechnung pro 2011 der A.\_\_\_\_ Immobilien, C.\_\_\_\_ wurden Fr. 137'118.-- abgeschrieben. Weitere Abschreibungen er-

folgten nicht. Die wieder eingebrachten Abschreibungen beliefen sich damit unbestrittenermassen auf Fr. 137'118.--. Entsprechend betrug der Buchwert der fraglichen Stockwerkeigentumswohnung gemäss Bilanz per 31. Dezember 2013 der A.\_\_\_\_ Immobilien, C.\_\_\_\_ im Steuerjahr 2013 Fr. 310'000.-- (= Fr. 447'118.-- ./ Fr. 137'118.--). Strittig ist der Wert der überführten Stockwerkeigentumswohnung. Es ist daher nachstehend zu prüfen, ob bei der Überführung der Stockwerkeigentumswohnung vom Geschäfts- ins Privatvermögen von dem seitens der Steuerverwaltung in der Vernehmlassung vom 23. Mai 2016 geltend gemachten Verkehrswert von Fr. 500'000.-- auszugehen ist oder ob auf den von den Beschwerdeführern mit Einsprache vom 18. Februar 2015 bzw. Verkehrswertschätzung beantragten Verkehrswert in Höhe von Fr. 390'000.-- bzw. eventualiter gemäss Replik vom 27. Juli 2016 auf einen solchen in Höhe Fr. 440'000.-- abzustellen ist.

c) Sowohl das Gesetz wie auch die ausführenden Bestimmungen äussern sich nicht bezüglich der Frage, welche Methoden für die Ermittlung des Verkehrswertes eines Grundstückes bzw. eines Miteigentumsanteils an Grundstücken durch die Steuerbehörden anzuwenden sind. Gemäss Doktrin und Rechtsprechung bestimmt der Ort der gelegenen Sache den Verkehrswert bei Grundstücken. Der Verkehrswert ist aufgrund von Schätzungen festzustellen, wobei die Verkehrswertschätzung nach jenen Überlegungen getroffen werden muss, die der Liegenschaftshandel üblicherweise anstellt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A. Zürich 2013, § 220 N 131 und 134, m.w.H.). Es gibt verschiedene Schätzungsmethoden, um den Verkehrswert einer Liegenschaft zu ermitteln. In der Schätzungspraxis haben sich u.a. die Vergleichswertmethode, die Realwertmethode, die Ertragswertmethode und die Mischwertmethode eingebürgert (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 220 N 137; weiterführend: Das Schweizerische Schätzerhandbuch, Das umfassende und praxisorientierte Lehrbuch über die wichtigsten Immobilien-Bewertungsmethoden der Schweiz, Hrsg. Schweizerische Vereinigung kantonaler Grundstückerbewertungsexperten [SVKG], Schweizerische Schätzungsexperten-Kammer/Schweizerischer Verband der Immobilienerwirtschaft [SEK/SVIT], 4. A. Aarau 2012, S. 42 ff.). Bei der Vergleichswertmethode werden Vor- und Nachteile der zu bewertenden Liegenschaft gegenüber vergleichbaren Liegenschaften erarbeitet. Der gesuchte Verkehrswert wird mittels Zu- oder Abschlägen auf den Verkaufspreis der Vergleichsobjekte ermittelt (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 56 ff.). Bei der Realwertmethode steht der Realwert im Zentrum der Bewertung. Dieser setzt sich zusammen aus dem Zeitwert (Zustandswert) aller baulichen Anlagen auf einem Grundstück, den Kosten für Umgebungsarbeiten, den Baunebenkosten sowie dem Landwert. Sie wird überwiegend bei realwertorientierten Objekten verwendet, bei denen der erzielbare Ertrag im Hinblick

auf den Verkehrswert eine untergeordnete oder gar keine Rolle spielt (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 70 ff.). Bei der Ertragswertmethode steht neben dem jährlich erzielbaren Bruttomiettertrag der Kapitalisierungssatz im Mittelpunkt der Bewertung. Sie findet hauptsächlich Anwendung bei ertragsorientierten Objekten, bei denen der Realwert im Hinblick auf den Verkehrswert eine unbedeutende oder gar keine Rolle spielt (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 82 ff.). Bei der Mischwertmethode wird durch Gewichtung von Real- und Ertragswert der Verkehrswert überbauter Grundstücke ermittelt. Bei dieser Methode ist es in der Schätzungspraxis üblich, den Realwert stets einmal und den Ertragswert mit einem Faktor (m) zu gewichten (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 116 ff.). Bei der Verkehrswertschätzung von Mehrfamilien- und Geschäftshäusern werden in der Regel sowohl der Realwert wie auch der Ertragswert berücksichtigt. Die Gewichtung dieser beiden Werte hängt von den Verhältnissen des Einzelfalles ab (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., § 220 N 180) (vgl. zum Ganzen: StGE vom 24. September 2009, 510 08 85, [www.bl.ch/steuergericht](http://www.bl.ch/steuergericht)). Zusammenfassend ist von einer Verkehrswertschätzung nach der Mischwertmethode auszugehen, da dieselbe die präzisesten Angaben liefert. Denn weder der Real- noch der Ertragswert alleine machen den Verkehrswert einer Liegenschaft aus, es kommt auf die richtige Gewichtung der Teilwerte an. Für die Mittelwertberechnung ist grundsätzlich von einer Gewichtung von 1 x Realwert und 2 x Ertragswert auszugehen (vgl. StGE vom 24. September 2009, a.a.O., E. 7a).

d) Die Verkehrswertschätzung, welche im Auftrag der Beschwerdeführer erstellt wurde, basiert zwar dem Grundsatz nach auf der Mischwertmethode, wobei die Schätzerin den Ertragswert als Verkehrswert im Sinne eines Niederwertprinzip einsetzte und somit einen Verkehrswert in Höhe von Fr. 390'000.-- ermittelte. Der Verkehrswertschätzung ist zu entnehmen, dass Stockwerkeigentumswohnungen in diesem Preissegment relativ gut gehandelt werden könnten. Der ermittelte Verkehrswert berücksichtige einerseits den guten Zustand und andererseits die getätigten Investitionen für Unterhalt und Erneuerungen. Das Objekt befinde sich an guter Lage in C.\_\_\_\_. Die Verkehrswertschätzung geht von einem Realwert der gesamten Liegenschaft Nr. 1266 GB C.\_\_\_\_ mit 7 Wohnungen von Fr. 3'300'000.-- bzw. der fraglichen Stockwerkeigentumswohnung mit einem Anteil von 132/1000 von Fr. 440'000.-- aus, was dem Grundsatz nach nicht zu bemängeln ist. Fehlerhaft im Sinne der hiervor zitierten Praxis ist lediglich, aber immerhin, dass dieser Realwert nicht in die Verkehrswertberechnung eingeflossen ist, sondern allein auf den Ertragswert abgestellt wurde.

e) Der Ertragswert ist der aufgrund des Mietertrags ermittelte Wert einer Liegenschaft. Er ergibt sich aus der Division des Mietertrags mit einem angemessenen Kapitalisierungsfaktor (vgl. Wenger/Wenger/Naegeli, Der Liegenschaftsbewerter, Handbuch auf Basis der Raumklassifizierungen des Bundesamtes für Statistik, 5. A. Zürich Basel Genf 2009, S. 26). Für die Kalkulation des Ertragswertes werden in der Praxis die aktuellen, jährlichen Mieterträge verwendet. Diese entsprechen dem vertraglich vereinbarten Mietpreis abzüglich der Nebenkosten (vgl. Scognamiglio, Immobilienbewertungsmethoden und Benchmarking, 4. A. Zürich 2008, Hrsg. Hauseigentümerverband Schweiz [HEV Schweiz], S. 31). Vorliegend geht die Verkehrswertschätzung, wie bereits hiavor gesehen, von einem Ertragswert von Fr. 390'000.-- aus. Gemäss Verkehrswertschätzung beläuft sich der Mietzins auf Fr. 1'470.-- pro Monat bzw. Fr. 17'640.-- pro Jahr. Mit Replik vom 27. Juli 2016 machen die Beschwerdeführer geltend, ab dem 1. August 2014 sei der Bruttomietzins von vorher Fr. 2'200.-- auf neu Fr. 2'100.-- gesenkt worden und es sei, nach Abzug von Nebenkosten im Umfang von Fr. 225.--, von einem Nettomietzins von Fr. 1'875.-- auszugehen. Per Überführungszeitpunkt am 31. Dezember 2013, welcher hier entscheidend ist, belief sich der Mietzins für die fragliche Stockwerkeigentumswohnung auf Fr. 2'200.-- pro Monat. Die erst später erfolgte Mietzinssenkung ist entsprechend nicht mehr zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Nebenkosten rechtfertigt es sich von solchen in Höhe von Fr. 250.-- auszugehen. Der Nettomietzins beläuft sich demnach auf Fr. 1'950.-- (= Fr. 2'200.-- ./. Fr. 250.--) pro Monat bzw. Fr. 23'400.-- pro Jahr (= 12 Monate à Fr. 1'950.--).

f) Aufgrund des historisch tiefen Zinsniveaus stellt sich die Frage, auf welchen Kapitalisierungszinssatz, welcher sich aus dem Basiszinssatz und Zuschlägen für Betriebskosten und Unterhalt, Verwaltungskosten, Mietzinsrisiko und Rückstellungsbedarf in Höhe von 2.03% zusammensetzt (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 343), abzustellen ist. Als Grundlage für die Festlegung des Basiszinssatzes ist der Zinssatz für die erste Hypothek heranzuziehen (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 86 ff.). Die durchschnittliche Verzinsung für Hypothekendarforderungen betrug im Jahr 2013 gemäss Bundesamt für Statistik 2.02% (vgl. [www.bfs.admin.ch](http://www.bfs.admin.ch)). Der Kapitalisierungszinssatz würde sich demnach auf 4.05% (= 2.03% + 2.02%) belaufen. Da für die Festlegung des Basiszinssatzes indes auch die vergangene Zinssituation mitzuberoücksichtigen ist (vgl. Das Schweizerische Schätzerhandbuch, a.a.O., S. 89), erscheint es für das hier strittige Steuerjahr 2013 als angemessen, den Kapitalisierungszinssatz auf 4.5% festzulegen. Dies gilt umso mehr, als auch in der von der Vertreterin der Beschwerdeführer ins Recht gelegten Verkehrswertschätzung mit einem Kapitalisierungszinssatz in dieser Höhe gerechnet wurde. Entsprechend beläuft sich der Ertragswert der strittigen Stockwerkeigentumswohnung auf Fr. 520'000.-- (= Fr. 23'400.-- / 4.5%).

g) Zusammenfassend ergibt sich demnach folgende Mittelwertberechnung:

Realwert	1 x	Fr. 440'000.--	
Ertragswert	2 x	<u>Fr. 1'040'000.--</u>	(2 x Fr. 520'000.--)
Subtotal		Fr. 1'480'000.--	
		÷ 3 =	
Mittelwert		Fr. 493'333.—	

h) Dass der hiavor errechnete Mittelwert sachgerecht ist, ergibt sich überdies aus einem Vergleich mit der auf der Stockwerkeigentumswohnung lastenden Hypothek gemäss Bilanz per 31. Dezember 2013 der A.\_\_\_\_ Immobilien, C.\_\_\_\_ in Höhe von Fr. 420'000.--. Ob es sich dabei lediglich um eine 1. oder auch um eine 2. Hypothek handelt, ist nicht ersichtlich. Selbst unter der Annahme einer 2. Hypothek und einer Belehnung von 80% ergebe sich ein Verkehrswert von Fr. 525'000.-- (= Fr. 420'000.-- / 80%).

i) Dasselbe ergibt sich aus einem Vergleich mit zwei Übertragungen von Stockwerkeigentumswohnungen auf demselben Stammgrundstück Nr. 1266 GB C.\_\_\_\_. Wie die Beschwerdeführer richtig vermuten, fand zwar kein Verkauf einer Stockwerkeigentumswohnung zum Preis von Fr. 740'000.-- statt. Verkauft wurde indes im Jahr 2013 eine Stockwerkeigentumswohnung mit einem Anteil von 130/1000 zu einem Preis von Fr. 560'000.--. Weiter wurde im Jahr 2015 mittels Kauf- und Schenkungsvertrag eine Stockwerkeigentumswohnung mit einem Anteil von ebenfalls 130/1000 zu einem Preis von Fr. 600'000.-- übertragen. Beide Wohnungen sind leicht kleiner als die vorliegend strittige mit einem Anteil vom 132/1000 und die Übertragungen fanden im strittigen Steuerjahr bzw. nachher statt, so dass es sich um vergleichbare Objekte handelt.

j) Aus alledem ergibt sich, dass der seitens der Steuerverwaltung mit Vernehmlassung vom 23. Mai 2016 beantragte Verkehrswert von Fr. 500'000.-- nicht zu bemängeln ist. Auch in diesem Punkt ist die Beschwerde entsprechend abzuweisen.

5. Schliesslich unterliegt der Beurteilung, wie der Liquidationsgewinn zu besteuern ist.

a) Mit Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2013 vom 22. Januar 2015 wurde der Liquidationsgewinn aufgerechnet und damit ordentlich besteuert. Die Pflichten

gen beantragen, dass der Überführungsgewinn separat zu besteuern ist. Davon geht auch die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 23. Mai 2016 aus.

b) Wird gemäss Art. 37b DBG die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren 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 DBG 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% erhoben. Abs. 1 gilt 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.

c) Da die vorgenannten Voraussetzungen vorliegend unbestrittenermassen erfüllt sind, ist der Liquidationsgewinn im Sinne von Art. 37b DGB separat zu besteuern. In diesem Punkt ist die Beschwerde entsprechend gutzuheissen.

d) Die von der Steuerverwaltung mit Verfügung der direkten Bundessteuer 2013 vom 22. Januar 2015 vorgenommene Aufrechnung des Liquidationsgewinnes in Höhe von Fr. 113'400.-- erfolgte damit zu Unrecht. Entsprechend ist das steuerbare Einkommen auf Fr. 206'900.-- (= Fr. 320'300.-- ./ Fr. 113'400.--) zu reduzieren.

e) In quantitativer Hinsicht ergibt sich hinsichtlich des Liquidationsgewinnes gestützt auf den weiter oben zitierten Art. 18 DBG folgendes. Anders als bei der Staatssteuer, wo bei der Überführung lediglich die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert und der Wertzuwachsgegninn erst beim Verkauf mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst wird, ist bei der direkten Bundessteuer die Differenz zwischen dem Veräusserungs- bzw. Verkehrswert und dem Buchwert steuerbar. Wie hiavor gesehen, betrug der Verkehrswert der überführten Stockwerkeigentumswohnung Fr. 500'000.-- und der Buchwert gemäss Bilanz per 31. Dezember 2013 der A.\_\_\_\_ Immobilien, C.\_\_\_\_ Fr. 310'000.--, so dass sich der Buchgegninn auf Fr. 190'000.-- belief. Davon sind Rückstellungen für die AHV

in Höhe von 10% in Abzug zu bringen. Entsprechend beläuft sich der Liquidationsgewinn, welcher gemäss Art. 37b DBG separat zum Mindestsatz von 2% zu besteuern ist, auf Fr. 171'000.-- (= Fr. 190'000.-- ./ Fr. 19'000.--).

Insgesamt ist die Beschwerde damit teilweise gutzuheissen.

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

a) Die Beschwerdeführer sind mit ihren Begehren zu rund einem Drittel durchgedungen, womit ihnen reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 660.-- aufzuerlegen sind (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 ange-messene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Für die beiden Parallelverfahren Staats- und direkte Bundessteuer 2013 machte die Vertreterin der Pflichtigen mit Eingabe vom 27. Juli 2016 eine Parteientschädigung in Höhe von insgesamt Fr. 6'042.15 geltend, welche sich aus den Rechnungen vom 5. März 2015 in Höhe von Fr. 1'271.70, vom 7. April 2015 in Höhe von Fr. 1'620.--, vom 10. Februar 2016 in Höhe von Fr. 45.90, vom 14. Juni 2016 in Höhe von Fr. 1'273.95, aufgelaufenen Aufwendungen bis zum 22. Juli 2016 in Höhe von Fr. 534.60 sowie geschätzten Aufwendungen inkl. Gerichtsteilnahme in Höhe von Fr. 1'296.--, je inkl. Mehrwertsteuer (MWST) zusammensetzte. Da vorliegend nur Bemühungen, die im Beschwerdeverfahren entstanden sind, berücksichtigt werden können, fallen die Rech-nungen vom 5. März 2015, vom 7. April 2015 sowie 10. Februar 2016 betreffend die Ein-spracheverfahren Staats- und direkte Bundessteuer 2013 von Vornherein ausser Betracht. Für das Beschwerdeverfahren ist damit von einer Parteientschädigung von Fr. 3'104.55 (= Fr. 1'273.95 + Fr. 534.60 + Fr. 1'296.--) auszugehen, welche sich aus 15.97 Stunden à Fr. 180.-- zuzüglich MWST von Fr. 229.95 zusammensetzt. Der gerichtlich anerkannte Stun-densatz für Anwälte von Fr. 250.-- darf nicht für die berufsmässige Vertretung durch Treuhand-firmen übernommen werden. Die Verschiedenartigkeit des Ausbildungsweges und der Kosten-struktur sowie die häufig forensische Tätigkeit durch Pflichtmandate rechtfertigen eine unter-schiedliche Handhabung. Nichtanwaltlichen Vertretungen wird vor Gericht deshalb nur ein Stundenansatz von Fr. 150.-- zugestanden (vgl. Entscheid des Kantonsgericht des Kantons

Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.). Der geltend gemachte Betrag ist entsprechend auf Fr. 2'592.-- (16 Stunden à Fr. 150.-- zuzüglich MWST) zu reduzieren. Ausgehend von einem Betrag von Fr. 1'296.-- (= Fr. 2'592.-- / 2) für das vorliegende Verfahren betreffend direkte Bundessteuer 2013 ist den Beschwerdeführern entsprechend ihrem teilweisen Obsiegen im Umfang von rund einem Drittel eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 432.-- inkl. MWST (= Fr. 1'296.-- / 3) zu Lasten der Steuerverwaltung zuzusprechen.

### **Demgemäss wird erkannt:**

- ://: 1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen.
2. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, den Einsprache-Entscheid vom 17. März 2016 sowie die Veranlagungsverfügung der direkten Bundessteuer 2013 vom 22. Januar 2015 wie folgt abzuändern:
- 2.1 Das steuerbare Einkommen ist auf Fr. 206'900.-- zu reduzieren.
- 2.2 Der Liquidationsgewinn in Höhe von Fr. 171'000.-- ist gemäss Art. 37b DBG separat zum Mindestsatz von 2% zu besteuern.
3. Die Beschwerdeführer haben reduzierte Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 660.-- (inkl. Auslagen von pauschal Fr. 70.--) zu bezahlen, welche mit dem bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 340.-- wird ihnen zurückerstattet.
4. Die Steuerverwaltung hat den Beschwerdeführern eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 432.-- (inkl. Auslagen und MWST) zu bezahlen.
5. Mitteilung an die Vertreterin, für sich und zhd. der Beschwerdeführer (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).