

Entscheide

**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft
vom 23. Juli 2003**

Übergangsperiode 1999/2000

Kapitalisierte Unterhaltszahlung

Die in der Zuzugsperiode 1999/2000 in Form einer Kapitaleistung erbrachte Unterhaltszahlung an die getrennt lebende Ehefrau gilt als ausserordentliche Aufwendung, die gemäss § 89 Abs. 2 aStG erst in der Folgeperiode berücksichtigt werden kann. Mangels einer entsprechenden Übergangsregelung in dem ab dem 1. 1. 2001 geltenden neuen Steuergesetz ist eine Berücksichtigung in der Steuerveranlagung 2001 grundsätzlich jedoch nicht möglich.

Tatsachen:

A. a) X war am 1. Mai 1999 von Deutschland in den Kanton Basel-Landschaft zugezogen und hatte in Z Wohnsitz genommen. In der Folge war er mit Verfügungen der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) vom 27. Dezember 2001 definitiv für die Staats- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer der Steuerperiode 1999/2000 veranlagt worden.

Gegen diese Veranlagungsverfügungen hatte X mit Schreiben vom 16. Januar 2002 bei der Steuerverwaltung Einsprache erhoben und verlangt, dass neben den von ihm in den Jahren 1999 und 2000 an die getrennt lebende Ehefrau bezahlten Unterhaltsbeiträgen von seinem steuerbaren Einkommen auch die am 28. Dezember 2000 an diese geleistete Kapitalzahlung in der Höhe von Fr. 220'000.– in Abzug zu bringen sei.

b) Mit Entscheiden vom 31. Mai 2002 hat die Steuerverwaltung die Einsprache gegen die Staatssteuerveranlagung 1999/2000 sowie die Veranlagung der direkten Bundessteuer 1999/2000 insofern teilweise gutgeheissen, als sie die von X ab Mai 1999 bis Ende des Jahres 2000 an seine Ehefrau geleisteten Unterhaltszahlungen, im Unterschied zu den angefochtenen Steuerveranlagungen, im Umfang von jährlich Fr. 63'000.– in Abzug gebracht hat. Die einmalige Kapitaleistung von Fr. 220'000.– dagegen hat sie, entgegen dem Antrag von X, nicht von dessen steuerbarem Einkommen abgezogen und die Einsprachen in diesem Punkt dementsprechend abgewiesen.

B. Gegen den die Staatssteuerveranlagung 1999/2000 betreffenden Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 31. Mai 2002 erhob X mit Schreiben vom 26. Juni 2002 beim Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht), zunächst fristwährend Rekurs. In seinem Schreiben vom 8. Juli 2002 ersuchte er dann um Aufhebung des angefochtenen Entscheides der Steuerverwaltung und es sei ihm «...die einmalige Kapitalleistung gemäss Urteil betreffend Ehescheidung des Bezirksgerichtes Zürich bei der Steuerveranlagung des Kantons Baselland pro 1999/2000 oder als a.o. Aufwand des Jahres 2000 als Vortrag für die Steuerjahre 2001/2002 zum Abzug zuzulassen.» Eventualiter sei der angekehrte Abzug in Anwendung von § 183 des Steuergesetzes zuzulassen. In seiner Rekursbegründung vom 28. Juli 2002 führte er zum Hauptantrag aus, dass zum Zeitpunkt, als er der mittlerweile von ihm geschiedenen Ehefrau die vereinbarte Kapitalleistung erbracht habe, diese vom steuerbaren Einkommen habe abgezogen werden können. Dies sei auch der Grund gewesen, weshalb er in den Scheidungsverhandlungen diese Zahlungspflicht überhaupt akzeptiert habe.

C. Mit Entscheid vom 1. November 2002 hiess das Steuergericht den Rekurs von X vom 26. Juni 2002 insofern teilweise gut, als diesem in der Steuerperiode 1999/2000 die von ihm erbrachte Kapitalleistung im Umfang von Fr. 70'000.– als ausserordentliche Aufwendung zum Abzug zugelassen wurde. In der Begründung führte das Steuergericht aus, dass die strittige Kapitalleistung von X den Charakter einer ausserordentlichen Aufwendung habe. Seit dem am 1. Januar 2001 im Kanton Basel-Landschaft erfolgten Wechsel zur Postnumerandobesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung sei es im Gegensatz zur früheren Rechtslage nicht mehr möglich, diese Aufwendungen in der folgenden Steuerperiode von den steuerbaren Einkünften abzuziehen. Im Falle von X führe dies aber zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Belastung, sodass in Anwendung von § 183 Abs. 1 des Steuergesetzes der für den nahehelichen Unterhalt bestimmte Anteil der erbrachten Kapitalleistung, mithin Fr. 70'000.–, zum Abzug zugelassen werden müssen.

D. Gegen den Entscheid des Steuergerichts vom 1. November 2002 erhob X mit Schreiben vom 5. Dezember 2002 Beschwerde an das Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht) und beantragte dessen Aufhebung. Als ausserordentliche Aufwendung seien nicht Fr. 70'000.– sondern Fr. 201'250.– zum Abzug zuzulassen.

In der Beschwerdebegründung vom 31. März 2003 führte X, nunmehr vertreten durch Y, Advokat in Gelterkinden, unter anderem aus, dass in seinem Falle das Steuergesetz in der vor dem 1. Januar 2001 gültigen Fassung zur Anwendung komme, da sich der strittige Sachverhalt vollständig unter altem Recht verwirklicht habe. Der nach altem Recht vorgesehene Vortrag der ausserordentlichen Aufwendung auf die nächste, nunmehr einjährige Steuerperiode sei aber nicht möglich, weshalb geprüft werden müsse, ob der Abzug trotzdem in der Steuerperiode 1999/2000 vorgenommen werden müsse. Da das in den Jahren 1999 und 2000 erzielte Einkommen von X aufgrund des im Mai 1999 erfolgten Eintritts in die basellandschaftliche Steuerpflicht vollständig im Sinne einer Gegenwartsbemessung veran-

lagt worden sei, erscheine es als sachgerecht, die im Dezember 2000 erbrachte Kapitalleistung ebenfalls in der Steuerperiode 1999/2000 als ausserordentliche Aufwendung zu berücksichtigen und vom steuerbaren Einkommen abzuziehen. Die Auslegung des Scheidungsurteils vom 20. August 2001 sowie der Scheidungsvereinbarung vom März bzw. Mai 2001 ergebe schliesslich, dass Fr. 201'250.– der erbrachten Kapitalleistung zur Abgeltung der nahehelichen Unterhaltsansprüche vorgesehen gewesen seien. Dieser Betrag sei deshalb als ausserordentliche Aufwendung zum Abzug zuzulassen.

E. Sowohl die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung vom 30. April 2003 als auch das Steuergericht in der Stellungnahme vom 23. Mai 2003 beantragten die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde vom 5. Dezember 2002. Auf die Ausführungen der beiden Vorinstanzen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen:

1. a) Gegen einen Entscheid des Steuergerichts kann die steuerpflichtige Person gemäss § 131 Abs. 1 und 2 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern und den Finanzausgleich (Steuer- und Finanzgesetz [StG]) vom 7. Februar 1974 innerhalb von 10 Tagen Beschwerde beim Kantonsgericht erheben. Es handelt sich dabei um eine verwaltungsgerichtliche Beschwerde, wie sie in §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 generell geregelt ist. Nach diesen allgemeinen Bestimmungen ist das Kantonsgericht zur Beurteilung von Entscheiden anderer Gerichte insoweit zuständig, als die kantonale Gesetzgebung und die Verfassung dessen Zuständigkeit als Verwaltungsgericht vorsehen bzw. ihm die Zuständigkeit nicht entzogen ist (vgl. § 43 Abs. 1 und 2 VPO).

In § 183 Abs. 1 StG wird der kantonalen Taxationskommission sowie – im Rekursverfahren – dem Steuergericht die Möglichkeit eingeräumt, von der gesetzlichen Ordnung in angemessener Weise abzuweichen, wenn eine steuerpflichtige Person bei der Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen im Einzelfall in sachlich nicht gerechtfertigter Weise belastet würde. Gleichzeitig hat der kantonale Gesetzgeber in § 183 Abs. 2 StG aber unmissverständlich festgehalten, dass das Steuergericht über solche Härtefälle endgültig entscheidet. Damit hat er unmissverständlich statuiert, dass solche in Anwendung von § 183 Abs. 1 StG ergangenen Härtefallentscheidungen durch das Kantonsgericht nicht überprüft werden können (vgl. Entscheid des Verwaltungsgerichts [VGE] vom 16. August 2000, publiziert in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Band XV [2000/2001], S. 312 f. E. 1).

b) Die vom Beschwerdeführer in der Eingabe vom 5. Dezember 2002 formulierten Rechtsbegehren lauten auf Aufhebung des Entscheides des Steuergerichts vom 1. November 2002 sowie auf Reduktion der steuerbaren Einkommen der Jahre 1999 und 2000 um jeweils Fr. 201'250.–. In der Beschwerdebegründung vom 31. März

2003 wird ausgeführt, dass für die Anwendung der Härtefallbestimmung grundsätzlich kein Raum bestehe, weil die gesamte, zur Befriedigung nahehelicher Unterhaltsansprüche bestimmte Kapitalleistung in der Höhe von Fr. 201'250.– als ausserordentlicher Abzug zuzulassen sei. Deshalb müsse der Entscheid der Vorinstanz vollumfänglich aufgehoben werden. Im Widerspruch dazu wird aber, in korrekter Auslegung der gesetzlichen Grundlagen, in Ziffer 3.1 der Beschwerdebegründung festgehalten, dass der Entscheid des Steuergerichts vom 1. November 2002 insoweit in Rechtskraft erwachsen ist, als er zugunsten des Beschwerdeführers und in Anwendung von § 183 Abs. 1 StG einen Abzug von Fr. 70'000.– zulässt. Dieser Härtefallentscheid ist, wie vorstehend ausgeführt wurde, gemäss § 183 Abs. 2 StG durch das Steuergericht endgültig gefällt worden und somit der Überprüfung durch das Kantonsgericht entzogen. Entsprechend kann heute einzig darüber befunden werden, ob die Differenz zwischen dem vom Beschwerdeführer geforderten Abzug in der Höhe von Fr. 201'250.– und dem durch das Steuergericht im Sinne eines Härtefalles gewährten Abzug von Fr. 70'000.–, mithin der Betrag von Fr. 131'250.–, als ausserordentliche Aufwendung von den steuerbaren Einkommen des Beschwerdeführers der Jahre 1999 und 2000 abgezogen werden muss. (Ob auch der Betrag von Fr. 70'000.–, wie vom Beschwerdeführer verlangt, als ausserordentlicher Aufwand zum Abzug zugelassen werden muss, kann nicht mehr Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sein, weil dieser Abzug im Sinne eines Härtefalles durch die in diesem Punkte endgültig entscheidende Vorinstanz gewährt wurde. In diesem Umfang ist auf die ansonsten frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde vom 5. Dezember 2002 nicht einzutreten.

2. a) Im vorliegenden Verfahren zu beurteilender Streitgegenstand ist dagegen die Frage, ob die vom Steuergericht im Umfang von Fr. 131'250.– nicht berücksichtigte Kapitalleistung von dem für die Steuerperiode 1999/2000 relevanten steuerbaren Einkommen abzuziehen ist. Der Beschwerdeführer ist diesbezüglich der Ansicht, dass von der Kapitalleistung, welche er am 28. Dezember 2000 gegenüber seiner heute von ihm geschiedenen Ehefrau erbracht hatte, Fr. 201'250.– die Abgeltung der nahehelichen Unterhaltsansprüche bezweckt hatten. Einzig die Differenz von Fr. 18'750.– habe der Befriedigung güterrechtlicher Ansprüche der Ehefrau gedient. Wie die nachfolgenden Erwägungen zeigen, kann die Frage, in welchem Umfange die strittige Kapitalleistung des Beschwerdeführers jeweils die Abgeltung nahehelicher Unterhaltsansprüche bzw. güterrechtlicher Ansprüche zum Gegenstand hatte, offengelassen werden. Entsprechend kann auch auf eine Beurteilung des Vorbringens des Steuergerichts, wonach die im vorliegenden Verfahren erstmals eingereichten Belege unzulässige Noven darstellen würden, verzichtet werden.

b) Gemäss § 88 Abs. 1 des Steuer- und Finanzgesetzes in der bis zum 31. Dezember 2000 gültigen Fassung (aStG) erfolgte die Besteuerung natürlicher wie juristischer Personen bis und mit der Steuerperiode 1999/2000 grundsätzlich im Sinne der Vergangenheitsbemessung. Die beiden Jahre, welche der damals zwei Jahre umfassenden Steuer- bzw. Veranlagungsperiode vorangingen, bildeten dabei jeweils die Bemessungsperiode. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz machte der Gesetzgeber beim Zuzug eines Steuersubjektes in den Kanton Basel-Landschaft. In diesem

Falle wurde – nun im Sinne einer Gegenwartsbemessung – gemäss § 89 Abs. 1 aStG bei der neu im Kanton Basel-Landschaft steuerpflichtigen Person für die laufende Steuerperiode zunächst das unmittelbar nach Beginn der Steuerpflicht erzielte, auf 12 Monate umgerechnete Einkommen berücksichtigt. Erst in der nächsten Steuerperiode gelangte dann das Prinzip der Vergangenheitsbemessung zur Anwendung, was in der Regel zur Folge hatte, dass das in der ersten Steuerperiode erzielte und zu diesem Zeitpunkt gegenwärtige Einkommen in der nächsten Steuerperiode nun als in der Vergangenheit erzielt Einkommen noch einmal besteuert wurde (vgl. auch den Entscheid der basellandschaftlichen Steuerrekurskommission vom 12. Mai 1976 i.S. R.S., publiziert in: BLStPr, Band VI [1977/1978], S. 24 E. 4).

Ausserordentliche Einkünfte und Aufwendungen dagegen, welche in der zum Zeitpunkt des Zuzuges aktuellen Steuerperiode erzielt bzw. erbracht worden waren, wurden – um eine solche «Doppelbesteuerung» zu vermeiden – gemäss § 89 Abs. 2 aStG nicht in der laufenden, sondern jeweils erst in der nächsten Steuerperiode berücksichtigt (Bericht des Regierungsrates vom 22. Januar 1973 betreffend die Revision des Steuer- und Finanzausgleichsgesetzes, S. 226).

c) Wie nach heute geltendem Recht konnte eine steuerpflichtige Person bereits vor Inkrafttreten der Revision des Steuer- und Finanzgesetzes gemäss § 29 Abs. 1 lit. i aStG periodische Unterhaltsbeiträge für den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten von seinen steuerbaren Einkünften in Abzug bringen. Waren diese Unterhaltsbeiträge anstelle von periodisch wiederkehrenden Leistungen durch eine einmalige Kapitalabfindung abgegolten worden, so hatte der Unterhaltspflichtige nach der Praxis der Steuerverwaltung die Möglichkeit, die Kapitalabfindung entweder einmalig vom steuerbaren Einkommen in Abzug zu bringen oder aber jedes Jahr den der Abfindung entsprechenden jährlichen Rentenbetrag von seinen Einkünften abzuziehen (vgl. BLStPr, Band V [1972–1976], S. 349 f.). Diese Praxis wurde aber, wie nachfolgend noch einmal zu zeigen sein wird, per 1. Januar 2001 aufgehoben.

d) Im vorliegenden Fall handelt es sich beim Beschwerdeführer einerseits um eine seit dem 1. Mai 1999 im Kanton Basel-Landschaft steuerpflichtige Person. Entsprechend waren seine Steuern in der Steuerperiode 1999/2000 im Sinne der Gegenwartsbesteuerung zunächst basierend auf seinen ab Mai 1999 bis und mit Ende des Jahres 2000 erzielten Einkünften bemessen worden. Im Rahmen ihrer Einspracheentscheide vom 31. Mai 2002 hat die Steuerverwaltung von diesem Einkommen die in diesen beiden Jahren an die Ehefrau monatlich geleisteten effektiven Unterhaltszahlungen in der Höhe von jährlich durchschnittlich Fr. 63'000.– abgezogen. Die vorliegend strittige, am 28. Dezember 2000 erbrachte Kapitalleistung dagegen hatte, soweit sie nicht ohnehin die Abgeltung güterrechtlicher oder anderer Ansprüche bezweckte, unbestrittenermassen die Abfindung *nachehelicher*, mithin nach der Ehescheidung vom 20. August 2001 entstehender Unterhaltsansprüche zum Ziel und konnte somit nicht im Rahmen von § 29 Abs. 1 lit. i aStG in Abzug gebracht werden. Entsprechend hatte die Steuerverwaltung diese Kapitalleistung zu Recht als ausserordentliche Aufwendung i.S.v. § 89 Abs. 2 aStG qualifiziert. Diese durfte,

nach dem in Satz 1 der eben genannten Bestimmung unmissverständlich formulierten Willen des Gesetzgebers, erst in der nächsten Steuerperiode Berücksichtigung finden.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers, § 89 Abs. 2 aStG sei planwidrig unvollständig, weil der damalige Gesetzgeber es versäumt habe, den Fall «...des Zusammentreffens des Eintritts in die Steuerpflicht und eines anschliessenden Systemwechsels...» zu regeln, kann nicht gehört werden. Der Wechsel des Steuerbemessungssystems, wie er im Kanton Basel-Landschaft per 1. Januar 2001 durchgeführt worden war, basiert auf einer Revision der Steuergesetzgebung. Die Frage, nach welchen Rechtsgrundsätzen ein noch während der Geltung des alten Steuer- und Finanzgesetzes verwirklichter, aber nach Inkrafttreten des neuen Rechts zu beurteilender Sachverhalt zu werten ist, kann nur vom neuen Recht im Rahmen intertemporaler Regelungen beantwortet werden (vgl. *Ulrich Häfelin/Georg Müller*, Grundriss des Allgemeinen Verwaltungsrechts, 4. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2002, N 324). Keinesfalls kann es Aufgabe des Gesetzgebers sein, für den Fall einer etwaigen, weder in der Art noch im Zeitpunkt vorhersehbaren Rechtsänderung Übergangsregelungen zu schaffen. Dementsprechend kann § 89 Abs. 2 aStG im Zusammenhang mit der Revision des Steuer- und Finanzgesetzes auch nicht als lückenhaft bezeichnet werden.

3. a) Mit der per 1. Januar 2001 in Kraft gesetzten Revision des Steuer- und Finanzgesetzes wurde der Wechsel zur einjährigen Steuerveranlagung mit Gegenwartsbemessung vollzogen (vgl. § 88 Abs. 1 StG). Diesem Systemwechsel war eine so genannte Bemessungslücke inhärent. Steuersubjekte, welche bereits vor dem 1. Januar 1999 im Kanton Basel-Landschaft steuerpflichtig gewesen waren, hatten in der Steuerperiode 1999/2000 i.S.v. § 88 Abs. 1 aStG ihr in den Jahren 1997 und 1998 erzieltes Einkommen zu versteuern. Der erstmals ein Bemessungsjahr umfassenden Steuerveranlagung 2001 dagegen wurden ihre im Jahre 2001 erzielten Einkünfte zugrunde gelegt. Ihr in den Jahren 1999 und 2000 erzieltes Einkommen und ihre in diesen beiden Jahren gemachten üblicherweise steuerrelevanten Auslagen gelangten somit in der Regel nicht zur Berücksichtigung.

b) Dass aufgrund dieser Bemessungslücke gewisse Ungleichheiten entstehen, hat der kantonale Gesetzgeber in Kauf nehmen müssen. Im Sinne einer schweizweiten Steuerharmonisierung schreibt aber bereits der Bundesgesetzgeber – zwecks Milderung dieser Wirkung – den Kantonen vor, dass beim Wechsel zur einjährigen Steuerperiode mit Gegenwartsbemessung bestimmte ausserordentliche, in der Steuerperiode vor dem Systemwechsel erzielte Einkünfte bzw. angefallene Aufwendungen steuerlich berücksichtigt werden müssen (Art. 16 i. V. m. Art. 69 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG] vom 14. Dezember 1990).

Der basellandschaftliche Gesetzgeber hat diese bundesrechtlichen Vorgaben in den Übergangsbestimmungen des Steuer- und Finanzgesetzes umgesetzt. In § 198 Abs. 4 StG wird zunächst festgehalten, dass gewisse ausserordentliche Aufwendun-

gen, die in den Jahren 1999 und 2000 angefallen sind, im Durchschnitt von den den Steuerveranlagungen 2001 und 2002 zugrunde gelegten steuerbaren Einkünften abgezogen werden können. Die in Absatz 5 derselben Bestimmung folgende Auflistung der zu berücksichtigenden ausserordentlichen Aufwendungen orientiert sich schliesslich weitgehend am Inhalt von Art. 69 Abs. 5 StHG. Kapitaleistungen zur Abgeltung von nachehelichen Unterhaltsansprüchen werden in dieser Aufzählung, welche aufgrund des Wortlauts sowohl in Art. 65 Abs. 5 StHG als auch in § 198 Abs. 5 StG als abschliessend zu betrachten ist, nicht aufgeführt und können auch keiner der erwähnten Aufwendungskategorien zugeordnet werden (zum abschliessenden Charakter der in § 198 Abs. 5 StG enthaltenen Aufzählung vgl. den Bericht der landrätlichen Finanzkommission vom 13. Dezember 1998 betreffend Einführung der einjährigen Steuerveranlagungsperiode, Beilage G, S. 35 letzter Absatz).

c) Wie der Beschwerdeführer in seiner Beschwerdebegründung vom 31. März 2003 richtig darlegt, hat diese Rechtslage zur Folge, dass bei ihm – im Unterschied zu den vor dem 1. Januar 1999 im Kanton Basel-Landschaft steuerpflichtigen Personen – als der Gegenwartsbemessung unterliegendem Neuzuzüger vor dem Systemwechsel die ordentlichen Einkünfte und Abzüge gemäss §§ 23 ff. aStG und §§ 29 ff. aStG der Jahre 1999 und 2000 zwar noch besteuert wurden. Die am 28. Dezember 2000 erbrachte Kapitaleistung dagegen, welche als ausserordentliche Aufwendung gemäss § 89 Abs. 2 aStG der nächsten Steuerperiode zur Besteuerung zugewiesen worden war, kann dagegen – mangels eines entsprechenden Abzugstatbestandes in den Übergangsregelungen der seit dem 1. Januar 2001 geltenden Steuergesetzgebung – auch in der Steuerveranlagung 2001 grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. Der Beschwerdeführer ist nun der Ansicht, dass aufgrund der bei ihm erfolgten «...vollständigen Veranlagung mit Gegenwartsbemessung aufgrund der Einkommen 1999 und 2000...» auch die im Jahre 2000 erbrachten ausserordentlichen Aufwendungen im Sinne der Gegenwartsbesteuerung in der Steuerperiode 1999/2000 zu berücksichtigen seien. Ansonsten werde der «...Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit...» verletzt, wenn auf der einen Seite alle Einnahmen zu versteuern seien, anerkannte ausserordentliche Aufwendungen auf der anderen Seite aber nicht zum Abzug zugelassen würden.

d) Der Beschwerdeführer spricht mit dieser Rüge die Bemessungslücke an, welche das bereits verstehend erläuterte Hauptproblem des Wechsels von der zweijährigen Vergangenheits- zur einjährigen Gegenwartsbemessung darstellt. Insofern er aber der Ansicht ist, in seinem Fall könne dieser Problematik begegnet werden, indem die vorliegend strittige Kapitaleistung im Rahmen der Steuerveranlagung 1999/2000 von seinem Einkommen in Abzug zu bringen sei, ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass § 89 Abs. 2 aStG deren Abzugsfähigkeit in der Steuerperiode 1999/2000 klarerweise verneint (vgl. Ziffer 2 lit. d hievore).

Zu prüfen wäre allenfalls, ob § 198 Abs. 5 StG bezüglich der Abzugsfähigkeit von in den Jahren 1999 und 2000 erbrachten, der Abfindung nachehelicher Unterhaltsansprüche dienender Kapitaleistungen als lückenhaft zu qualifizieren wäre. Diese Frage kann im vorliegenden Fall aber offengelassen werden, da die Abzugs-

fähigkeit von in den Jahren 1999 und 2000 erbrachten ausserordentlichen Aufwendungen gestützt auf § 198 Abs. 5 StG die Steuerveranlagungen 2001 und 2002 beschlägt. Vorliegend strittig ist jedoch einzig die Staatssteuerveranlagung 1999/2000 des Beschwerdeführers. In Anbetracht der Tatsache, dass das Bundesgericht die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsabfindungen sowohl im Bereich der direkten Bundessteuer als auch der Staatssteuer als bundesrechtswidrig bezeichnet hat (vgl. die nachstehenden Erwägungen), kann § 198 Abs. 5 StG diesbezüglich aber wohl kaum als unvollständig bezeichnet werden.

e) Der Beschwerdeführer versucht schliesslich, den Anspruch auf Berücksichtigung der von ihm erbrachten Kapitalleistung im Rahmen der Steuerveranlagung 1999/2000 mit einem Hinweis auf das für die Bemessung der direkten Bundessteuer geltende Kreisschreiben Nr. 6 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 20. August 1999 zu begründen. Darin hält die ESTV fest, dass in den beiden Jahren vor dem Wechsel zur einjährigen Steuerveranlagung erbrachte ausserordentliche Aufwendungen gemäss Art. 44 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 (analoge Bestimmung zu § 89 Abs. 2 aStG), welche in den in Art. 208 Abs. 5 DBG (weitgehend analoge Bestimmung zu § 198 Abs. 5 StG) enthaltenen Übergangsbestimmungen nicht erwähnt werden, in der Steuerperiode vor dem Systemwechsel zum Abzug gebracht werden dürften (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Band 68 [1999/2000], S. 386 am Ende).

In diesem Zusammenhang ist zunächst festzuhalten, dass im Bereich der direkten Bundessteuer die einmalige Unterhaltsabfindung weder vom Unterhaltspflichtigen abgezogen werden kann noch vom Unterhaltsberechtigten zu versteuern ist. Dementsprechend stellt sie auch keine ausserordentliche Aufwendung i.S.v. Art. 44 Abs. 2 DBG dar, welche gemäss dem vorstehend erwähnten Kreisschreiben der ESTV im Bereich der direkten Bundessteuer ausnahmsweise ebenfalls der Gegenwartsbesteuerung unterworfen werden könnte. Bereits insoweit ist der Vergleich mit der in ihrem Kreisschreiben enthaltenen Weisung der ESTV unbehelflich. Weiter ist zu berücksichtigen, dass das Bundesgericht in einem Entscheid vom 29. Januar 1999 die in Ziffer 2 lit. c hievor erwähnte basellandschaftliche Praxis, wonach als Kapitalabfindung ausgerichtete nacheheliche Unterhaltsbeiträge vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden können, im Bereich der direkten Bundessteuer als bundesrechtswidrig bezeichnet hat. Gleichzeitig hat es aber deutlich gemacht, dass die Feststellung der Bundesrechtswidrigkeit dieser Praxis auch im Rahmen von Harmonisierungsbeschwerden und somit im Bereich der Staatssteuern gelten werde (vgl. *Gerhard Hauser*, Zu den steuerlichen Folgen des neuen Scheidungsrechts, in: ASA, Band 68 [1999/2000], S. 370).

Eine zum Kreisschreiben Nr. 6 der ESTV vom 20. August 1999 analoge, in Abweichung zu § 89 Abs. 2 aStG erfolgende Berücksichtigung der vorliegend strittigen Kapitalleistung des Beschwerdeführers in der Steuerperiode 1999/2000, war und ist – in Anbetracht der höchstrichterlichen Beurteilung der steuerlichen Abzugsberechtigung von Kapitalabfindungen, welche der Befriedigung von Unterhaltsansprüchen dienen – somit nicht angezeigt.

4. Zusammenfassend kann somit folgendes festgehalten werden: Insoweit das Steuergericht dem Beschwerdeführer den Abzug im Umfang von Fr. 70'000.– im Sinne eines Härtefalles gemäss § 183 StG gewährt hat, ist dieser Entscheid endgültig und für das Kantonsgericht nicht überprüfbar, weshalb in diesem Umfange auf die Beschwerde vom 5. Dezember 2002 nicht eingetreten wird. Insoweit der Beschwerdeführer verlangt, dass die diesen Betrag übersteigende Kapitalleistung im Umfang von Fr. 131'250.– als ausserordentliche Aufwendung vom steuerbaren Einkommen der Jahre 1999 und 2000 abgezogen wird, ist die Beschwerde vom 5. Dezember 2002 dagegen abzuweisen.

Die seitens des Beschwerdeführers am 28. Dezember 2000 an seine, damals von ihm getrennt lebende Ehefrau geleistete Zahlung von Fr. 220'000.– wurde von den Vorinstanzen – soweit sie die Abgeltung nachehelicher Unterhaltsansprüche bezweckte – gestützt auf die bis Ende des Jahres 2000 geltende Praxis der Steuerverwaltung zu Recht als ausserordentliche Aufwendung i.S.v. § 89 Abs. 2 aStG qualifiziert, welche gemäss dem bis zum 31. Dezember 2000 geltenden Steuer- und Finanzgesetz erst in der nächsten Steuerperiode zum Abzug zugelassen werden konnte. Angesichts der in § 89 Abs. 2 aStG unmissverständlich statuierten Rechtslage, welche im Zusammenhang mit der per 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Revision des Steuer- und Finanzgesetzes nicht als lückenhaft bezeichnet werden kann, sowie der Tatsache, dass das Bundesgericht den Abzug von Unterhaltsabfindungen schon im Jahre 1999 als bundesrechtswidrig qualifiziert hat, ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanzen die vorliegend strittige Kapitalleistung von Fr. 131'250.– als ausserordentliche Aufwendung in der Steuerperiode 1999/2000 nicht zum Abzug vom steuerbaren Einkommen zuliessen.

5. Das Steuer- und Finanzgesetz stellt selbständiges kantonales Recht dar. Deswegen Verletzung kann aufgrund von Art. 104 lit. a des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG) vom 16. Dezember 1943 e contrario im Rahmen einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Schweizerische Bundesgericht grundsätzlich nicht gerügt werden. Der vorliegende Entscheid ist deshalb nicht mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen.

Sollte der Beschwerdeführer dagegen zur Ansicht gelangen, dass der vorliegende Entscheid eine in den Titeln 2–5 oder in Kapitel 1 des 6. Titels des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden geregelte Materie verletzt, kann er innert 30 Tagen seit schriftlicher Eröffnung des vorliegenden Urteils beim Schweizerischen Bundesgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde erheben (Art. 73 StHG i.V.m. Art. 98 lit. g und Art. 106 Abs. 1 OG).

Demgemäss wird erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten werden kann.