ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00149 vom 13. November 2013

ZH Verwaltungsgericht, 2013-11-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2012.00149

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00149 du 13 novembre 2013

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2012.00149 del 13 novembre 2013

Regeste

Erbschaftssteuer (Nachveranlagung) | Erbschaftssteuer / Nachveranlagung Umstritten ist, ob die tatsächliche Nutzung des Grundstücks im Nachveranlagungszeitpunkt eine landwirtschaftliche Nutzung im Sinn von § 15 ESchG darstellt. Vorliegend wird das betroffene Grundstück nicht überwiegend landwirtschaftlich genutzt. Zudem unterliegt das Grundstück nicht dem BGBB, da es sich in der Industriezone liegt und damit in der Bauzone. Es liegt auch kein Fall von Art. 2 Abs. 2 lit. a-d BGBB vor. Eine privilegierte steuerliche Behandlung des Grundstücks ist daher auch vor diesem Hintergrund fraglich. Das Steueramt hat infolge Zweckentfremdung zu Recht eine Neuveranlagung i.S.v. § 17 ESchG vorgenommen. Sind die Voraussetzungen für die Bewertung des Grundstücks als landwirtschaftliches Grundstück nicht erfüllt, ist es zum Verkehrswert bei Eröffnung des Erbgangs zu bewerten. Die von den Vorinstanzen geführte Untersuchung hat keine Klarheit über den Verkehrswert des streitbetroffenen Grundstücks zum gegebenen Zeitpunkt erbracht. Die Sache wird der Vorinstanz zur ergänzenden Untersuchung und Neubeurteilung zurückzuweisen. Rückweisung

Erwägungen

E. 2

Gebäudegrundfläche und Umschwung an der N-Strasse 08) bereits am 15. Mai 2009 im Rahmen der Erbteilung zum Teilungswert von Fr. … auf E übertragen worden. Am 27. September 2010 nahm das kantonale Steueramt eine Nachveranlagung wegen Zweckentfremdung vor, mit der Begründung, dass das Grundstück aKat.-Nr. 06 nicht mehr von einer hauptsächlich professionell in der Landwirtschaft tätigen Person bewohnt werde. Daher seien die Voraussetzungen für eine Vorzugsbewertung zum Ertragswert dahingefallen und sei die Steuer insgesamt um Fr. … von Fr. … auf Fr. … zu erhöhen. Eine von den Pflichtigen hiergegen erhobene Einsprache wies das kantonale Steueramt am 11. August 2011 ab. II. Das Steuerrekursgericht wies den dagegen von den Pflichtigen erhobenen Rekurs am 21. August 2012 ab. III. Mit Beschwerde vom 18. Oktober 2012 liessen die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht beantragen, "es sei der angefochtene Entscheid des Steuerrekursgerichts aufzuheben, eventualiter sei die Nachveranlagung der Erbschaftssteuer auf der Basis eines Grundstückwerts von Fr. … im Zeitpunkt des Nachlassanfalls festzusetzen und subeventualiter sei die Sache zur weiteren Abklärung und Entscheidfindung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen. " Sodann verlangten sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während die Vorinstanz auf Vernehmlassung verzichtete, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Gemeinde L liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt: 1. 1.1 Gemäss § 43 Abs. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes vom 28. September 1986 (ESchG) ist das

Verwaltungsgericht für die Beurteilung von Beschwerden gegen Rekursentscheide des Steuerrekursgerichts zuständig. 1.2 Die Bestimmungen des Steuergesetzes über das Beschwerdeverfahren bei Einschätzungen für die Staatssteuer gelten für das Beschwerdeverfahren in Erbschaftssteuersachen sinngemäss (§ 43 Abs. 3 ESchG). Nach § 43 Abs. 3 ESchG in Verbindung mit § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) können mit der Beschwerde alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das vom Rekursgericht in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen des Rekursgerichts zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d. h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (RB 1999 Nr. 147). Ihr Ermessen überschreitet die Behörde, wenn sie den Rahmen des ihr gesetzlich zustehenden Ermessens verlässt, indem sie nach Ermessen entscheidet, obwohl ihr das Gesetz kein solches einräumt. Ein Ermessensmissbrauch liegt vor, wenn die Behörde das Ermessen zwar im gesetzlich vorgegebenen Rahmen ausübt, dieses aber unter sachfremden Gesichtspunkten oder in Missachtung allgemeiner Rechtsprinzipien betätigt; das ist insbesondere der Fall, wenn die Ermessensbetätigung als unhaltbar, als willkürlich und rechtsungleich erscheint (RB 1999 Nr. 147). 1.3 Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Rekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Rekursverfahren behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548).

E. 2.1

Der Erbschaftssteuer unterliegen gemäss § 3 Abs. 1 ESchG alle Vermögensübergänge (Erbanfälle und Zuwendungen) kraft gesetzlichen Erbrechts oder aufgrund einer Verfügung von Todes wegen. Berechnet wird die Steuer vom Verkehrswert, den das übergegangene Vermögen im Zeitpunkt der Entstehung des Steueranspruchs, mithin bei Eröffnung des Erbgangs, aufweist (§ 13 Abs. 1 in Verbindung mit § 7 lit. a ESchG; RB 1967 Nr. 42, RB 1967 Nr. 37 = ZR 67 Nr. 7). Dies ist hier der 12. März 2005. Dabei werden land- und forstwirtschaftliche Grundstücke zum Ertragswert bewertet (§ 15 ESchG). Wird ein derart privilegiert bewertetes Grundstück innert 20 Jahren ganz oder teilweise veräussert oder fallen innert dieser Frist die Voraussetzungen der Vorzugsbewertung dahin, wird die Steuer nachträglich vom damaligen Verkehrswert, höchstens jedoch vom erzielten Erlös berechnet und dem Veräusserer oder Eigentümer des Grundstücks auferlegt (§ 17 ESchG).

E. 2.2

Mit den "Voraussetzungen der Vorzugsbewertung" in § 17 Abs. 1 ESchG sind dieselben Kriterien gemeint, aufgrund derer ein Grundstück – im Zeitpunkt der Erstveranlagung – als "landwirtschaftlich" im Sinn von § 15 ESchG beurteilt wurde. Dies ergibt sich zum einen aus dem Wortlaut und dem systematischen Zusammenhang von § 15 und § 17 ESchG. Zum anderen entspricht diese Auslegung dem Sinn und Zweck von § 17 Abs. 1 ESchG. Der Begriff des landwirtschaftlichen Grundstücks wird weder im Zivil- noch im Steuerrecht definiert oder näher bestimmt. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung und einem Teil der Lehre kann sich eine solche Begriffsbestimmung nicht darauf beschränken, nur den steuerrechtlichen Belangen Rechnung zu tragen. Vielmehr hat sie namentlich auch das Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht vom 4. Oktober 1991 (BGBB), das Bundesgesetz über die Raumplanung vom 22. Juni 1979 (RPG) und das Bundesgesetz über die Landwirtschaft vom 29. April 1998 (LWG) sowie insbesondere deren Zielsetzungen und Interessenabwägungen zu berücksichtigen. Dementsprechend kann von einem steuerlich privilegierten Grundstück nur dann gesprochen werden, wenn die für die Anwendung des BGBB gültigen Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. BGr, 22. Oktober 2012, 2C_873/2011, E. 5.1; BGE 138 II 32 E. 2.2.1; BGr, 15. Dezember 2010, 2C_539/2010, E. 3.2; Rainer Zigerlig/Guido Jud, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. A., Basel 2002, Art. 14 N. 9; A. M. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 40 N. 7 unter Verweis auf BGr, 16. Juli 2004, 2A.402/2003). Das ist nach Massgabe von Art. 2 Abs. 1 BGBB hauptsächlich dann der Fall, wenn es sich um einzelne oder zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehörende Grundstücke handelt, die ausserhalb einer Bauzone nach Art. 15 RPG liegen (lit. a) und für welche die landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist (lit. b). Darüber hinaus gilt die Anwendung des BGBB für weitere, spezifisch in Art. 2 Abs. 2 BGBB genannte Fälle, nämlich: a) Grundstücke und Grundstücksteile mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenem Umschwung, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören; b) Waldgrundstücke, die zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören; c) Grundstücke, die teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind; d) Grundstücke mit gemischter Nutzung, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind. Als zusätzliche Voraussetzung setzt die Besteuerung zum Ertragswert neben der Unterstellung des betreffenden Grundstücks unter das BGBB gemäss Lehre und Rechtsprechung die tatsächliche überwiegende land- oder forstwirtschaftliche Nutzung des Grundstücks voraus (vgl. BGE 138 II 32 E. 2.2.2; VGr ZH, 13. März 2002, ZStP 2003, 143; VGr ZH, 19. Juni 1984, StE 1985 B 52.22 Nr. 1; Zigerlig/Jud, Art. 14 StHG N. 9). Damit lässt sich unter anderem vermeiden, dass Gebäude, die infolge ihrer grundsätzlichen Eignung zur landwirtschaftlichen Nutzung dem BGBB unterstehen, jedoch für landwirtschaftsfremde Zwecke, etwa als Ferienwohnung oder vermietetes Gebäude, genutzt werden, ohne sachlichen Grund eine privilegierte Besteuerung erfahren. Zusammenfassend sind somit nur jene Grundstücke als landwirtschaftlich genutzte Grundstücke zu qualifizieren und somit steuerlich privilegiert zu behandeln, welche dem Geltungsbereich des BGBB unterliegen und auch tatsächlich überwiegend landwirtschaftlich genutzt werden.

E. 2.3

Ausgehend von den Gesetzesmaterialien (Amtsblatt des Kantons Zürich 1985 S. 223 ff.) und vom Zweck der gesetzlich vorgeschriebenen Ertragswertbewertung landwirtschaftlicher Grundstücke, nämlich deren Übernahme zu erleichtern und dadurch den landwirtschaftlichen Charakter übernommener Grundstücke zu erhalten, hat das Verwaltungsgericht im Entscheid RB 1994 Nr. 67 (= ZStP 1994, 228) grundsätzliche Kriterien für die Qualifizierung eines Grundstücks als "landwirtschaftlich" im Sinn von § 15 ESchG aufgestellt. Landwirtschaftlich in diesem Sinn ist ein Grundstück, das der Urproduktion dient, d. h. der Nutzung vorab für Acker-, Obst und Gemüsebau, Anbau von Blumen und Zierpflanzen, Baumschulen sowie Viehzucht und Nutztierhaltung sowie als Wiesland (George C. Wettstein, Die Behandlung von land- und forstwirtschaftlichen sowie gewerblichen Liegenschaften im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, Diss., Zürich 1985, S. 25). Auf den Erschliessungsgrad oder die baurechtliche Zonenzugehörigkeit kommt es nicht an (VGr, 1. März 2006, SR.2005.00018). Damit entsteht ein gewisser Widerspruch zum BGBB (vgl. E. 2.2). Die sich aus dem Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht ergebende weitergehende Privilegierung und Förderung der Landwirtschaft verstösst dadurch aber nicht gegen übergeordnetes Bundesrecht, da es dem kantonalen Gesetzgeber unbenommen ist, die Landwirtschaft über den Anwendungsbereich des BGBB hinaus zu fördern (Felix Richner/Walter Frei, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 15 N. 10 m. w. H.). Entscheidend ist die tatsächliche landwirtschaftliche Bewerbung des Grundstücks, sofern dessen Zweckentfremdung nicht unmittelbar bevorsteht (RB 1959 Nr. 80). Nicht bewirtschaftetes oder ödes Land ist zum Verkehrswert zu bewerten, selbst wenn es in der Landwirtschaftszone liegt. Nicht erforderlich ist, dass das übernommene Grundstück Teil eines landwirtschaftlichen Gewerbes (Betriebs) ist. Geschieht die Nutzung aber nicht innerhalb eines Landwirtschaftsbetriebs, was sich nach objektiv-funktionellen Kriterien beurteilt, ist ein Mindestmass an beworbener Fläche bzw. gehaltener Tiere sowie eine gewisse Intensität und Professionalität der Bewirtschaftung erforderlich. Diese Voraussetzungen werden regelmässig nicht erfüllt, wenn z. B. im Umschwung von Einfamilienhäusern Obstbäume, Gemüse- und Blumenbeete oder Nutztiere gehalten werden (Richner/Frei, § 15 ESchG N. 13). Ferner werden die Ökonomie- und Wohngebäude, die nicht zu einem Landwirtschaftsbetrieb gehören, nur dann zum Ertragswert bewertet, wenn deren landwirtschaftliche Nutzung bzw. bei Wohngebäuden die landwirtschaftliche Tätigkeit des Bewohners überwiegt. Wie einleitend festgehalten wurde, zielt die Vorzugsbewertung zum Ertragswert auf eine erleichterte Übernahme der betroffenen Grundstücke ab, wodurch deren landwirtschaftliche Nutzung gefördert bzw. erst ermöglicht werden soll. Dass landwirtschaftlich genutzte Flächen in einer Bauzone nach dem Tod des Betriebsinhabers weiterhin in der angestammten oder in gleichartiger Weise beworben werden, setzt zunächst voraus, dass die Erben diese Absicht haben und auch kundtun.

E. 2.4

Eine Zweckentfremdung, welche wie die Veräusserung ganz oder teilweise erfolgen kann, ist demnach dann gegeben, wenn die landwirtschaftliche Nutzung des Grundstücks dauernd oder nur vorübergehend gegen Entgelt preisgegeben wird (Hans Ulrich Meuter, Ertragsbewertung und ergänzende Vermögenssteuer, ZStP 1995, S. 10 f.; Markus Baumgartner, Vermögensbesteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke im Kanton Zürich, Zürich 2002, S. 132). Damit büsst das bis anhin steuerlich privilegierte Grundstück seinen bisherigen land- bzw. forstwirtschaftlichen Charakter ein. Am häufigsten erfolgt die Zweckentfremdung durch die Überbauung von ursprünglich land-

oder forstwirtschaftlich genutztem Land mit nicht landwirtschaftlichen Gebäuden oder durch den Umbau eines landwirtschaftlichen Gebäudes, sodass dieses danach einem nicht landwirtschaftlichen Zweck dient. Auch vorübergehende Zweckentfremdungen können somit eine Nachveranlagung auslösen, wobei jedoch eine gewisse Zeitdauer vorauszusetzen ist. Keine Zweckentfremdung läge deshalb bei der entgeltlichen Überlassung eines landwirtschaftlichen Grundstücks z. B. für ein Motocross-Rennen oder einen Zirkus vor (vgl. Meuter, S. 11 FN 33 ; VGr ZH, 21. Mai 2003, ZStP 2003, 339).

E. 2.5

Für die Feststellung einer Zweckentfremdung ist in erster Linie die tatsächliche Nutzungsart des Grundstücks im Nachveranlagungszeitpunkt bzw. vor Ablauf der 20-jährigen Frist seit Eröffnung des Erbgangs entscheidend. Indes vermag auch eine künftige zweckfremde Grundstücksnutzung zu einer Aufhebung der Vorzugsbewertung führen, wenn nämlich die Zweckentfremdung unmittelbar bevorsteht (RB 1994 Nr. 67 E. 4; VGr ZH , 27. Februar 2008, SR.2007.00011, E. 2.4).

E. 3.1

Im Amtsbericht vom 4. Mai 2012 stellte das Gemeindesteueramt L fest, dass die Grundstücksfläche von aKat.-Nr. 06 2'853 m 2 betrage, sich ein Wohngebäude mit Scheune sowie ein Wagenschopf darauf befänden und das Umgelände "gärtnerisch" genutzt werde . Das Wohnhaus mit zwei Wohnungen diene Wohnzwecken, was im Jahr 1992 bewilligt worden sei; der angebaute Scheunenteil werde teilweise als Lager sowie als landwirtschaftlicher Einstellraum verwendet. Für den bisher landwirtschaftlich beworbenen Wagenschopf habe die Baubehörde im Jahr 2010 eine Nutzungsänderung bewilligt (Einlagern von Verkaufsgegenständen der benachbarten O AG). Eine eigentliche überwiegend landwirtschaftliche Nutzung könne auf dem Grundstück bzw. in und um die Gebäude während der massgebenden Zeitdauer nicht mehr festgestellt werden. In welcher Weise das Grundstück während der massgebenden Zeitdauer genutzt worden sei bzw. werde, könne aus den Veranlagungsakten der Pflichtigen entnommen werden. Ferner werde darauf hingewiesen, dass die jetzige Eigentümerin E die Liegenschaft nicht selbst bewohne, sondern an Dritte (Nichtlandwirte) vermietet habe und die Einkünfte der Liegenschaft, inkl. Nebengebäude, überwiegend aus nicht landwirtschaftlicher Vermietung stammten. In ihrer Stellungnahme zum Amtsbericht vom 20. Juni 2012 wie auch in ihren Rechtsmitteleingaben bestätigten die Pflichtigen, dass das Umgelände von aKat.-Nr. 06 gärtnerisch – "recte: gemüsegärtnerisch" – und damit landwirtschaftlich genutzt werde. Die Pflichtige E als heutige Eigentümerin verfüge über die erforderlichen Maschinen und Gerätschaften zur landwirtschaftlichen Bewirtschaftung des Grundstücks. Weil auf dem Umgelände bis heute Landwirtschaft betrieben werde, fehlten die Voraussetzungen für eine Nachbesteuerung. Das Wohnhaus des Bauernhofs sei bis zum Tode von A selbst – d. h. vom früheren Eigentümer M und anschliessend von A, die auch das Grundstück landwirtschaftlich bewirtschaftet habe – bewohnt und, wo über den Eigenbedarf hinausgehend, vermietet. Seit der Übernahme des Grundstücks seien beide Wohnungen vermietet worden, jedoch beabsichtige die heutige Eigentümerin, dereinst die Betriebsleiterwohnung selbst zu nutzen. Die Ökonomiebauten (Scheune und Wagenschopf) seien bis heute stets überwiegend landwirtschaftlich genutzt worden. Wie A nutze auch die heutige Eigentümerin einen Teil der Ökonomiebauten zur Unterbringung ihrer landwirtschaftlichen Gerätschaften und Vorräte selbst, während weitere Flächen an Landwirte für landwirtschaftliche Zwecke vermietet sind.

E. 3.2

Entgegen der Rüge der Pflichtigen hat die Vorinstanz ihr rechtliches Gehör nicht verletzt, indem sie auf den Amtsbericht abstellte, und zwar unabhängig davon, welcher Beweiswert – Auskunft oder Sachverständigengutachten (vgl. BGE 123 V 331 E. 1b ; Martin Zweifel/ Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht: Direkte Steuern, Zürich 2008, § 14 N. 49) – dem Amtsbericht im vorliegenden Fall zukommt. Zum einen konnten sich die Pflichtigen mehr als nur einmal zu genanntem Amtsbericht zu äussern , weshalb auf weitere Parteibefragungen ohne Weiteres verzichtet werden konnte bzw. kann, da davon auszugehen ist, dass damit bloss die Ausführungen in den Stellungnahmen und der Beschwerdeschrift bestätigt würden . Zum anderen würde der von den Pflichtigen als "Gegenbeweis" verlangte Augenschein lediglich bestätigen können , dass das Grundstück "gemüsegärtnerisch" genutzt wird, was jedoch unbestritten ist. Ausserdem könnte mithilfe eines Augenscheins ohnehin nicht festgestellt werden, ob sich bezüglich der Nutzung des Grundstücks gegenüber früher etwas verändert hat, lässt sich doch die frühere Nutzung damit nicht eruieren und ist ein Vergleich mit der heutigen Nutzung daher unmöglich.

E. 3.3

Genau genommen ist umstritten , ob die tatsächliche Nutzung des Grundstücks im Nachveranlagungszeitpunkt eine landwirtschaftliche Nutzung im Sinn von § 1

E. 3.4

Schliesslich sei noch im Bezug auf die eingangs dargelegte neuere bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Begriff des "landwirtschaftlichen Grundstücks" festgehalten, dass das streitbetroffene Grundstück aKat.-Nr. 06 bzw. Kat.-Nr. 07 in der Industriezone mit niedriger Ausnützung liegt. Industriezonen stellen gemäss § 48 Abs. 2 lit. e und § 56 des Planungs- und Baugesetzes vom 7. September 1975 (PBG) Bauzonen dar, weshalb Art. 2 Abs. 1 BGBB ausser Betracht fällt. Da auch kein Fall von Art. 2 Abs. 2 lit. a-d BGBB vorliegt (siehe E. 2.2), unterliegt das Grundstück nicht dem BGBB . Eine privilegierte steuerliche Behandlung des Grundstücks ist daher auch vor diesem Hintergrund fraglich .

E. 3.5

Das Steueramt hat infolge Zweckentfremdung zu Recht eine Nachveranlagung i. S . v. § 1

E. 5

ESchG darstellt. Entgegen der Auffassung der Pflichtigen muss diese landwirtschaftliche Nutzung nach herrschender Lehre und Rechtsprechung (vgl. E. 2.3) sehr wohl "überwiegend" sein. Ob die landwirtschaftliche Nutzung – wie vorliegend ausserhalb eines Landschaftsbetriebs – tatsächlich überwiegend ist, richtet sich dabei nach objektiv-funktionellen Kriterien (vgl. E. 2.3). Somit ist es nicht zu beanstanden, wenn die Vorinstanz – zwecks Feststellung der erforderlichen gewisse n Intensität und Professionalität der Bewirtschaftung – auf die berufliche Situation von E und deren Angaben betreffend Einnahmen, Erträgen aus der Liegenschaft und landwirtschaftliche Aufwendungen in der Steuererklärung abstellt. Dass diese Angaben nicht zuträfen, machen die Pflichtigen nicht geltend. Nicht nachvollziehbar ist ihr Argument, es hätten keine namhaften Einnahmen anfallen können, weil "E das Umgelände selbst gärtnerisch/landwirtschaftlich" nutze. Auch bei Bewirtschaftung durch den Eigentümer selbst fallen – im Fall professioneller und intensiver, d. h. überwiegend landwirtschaftlicher Nutzung – üblicherweise ein gewisser Ertrag und/oder Aufwendungen an. Mangels

Intensität und Professionalität aus objektiver Sicht kam die Vorinstanz zu Recht zum Schluss, dass das Grundstück im Nachveranlagungszeitpunkt nicht mehr überwiegend landwirtschaftlich genutzt werde, sondern die gewerbliche Nutzung vorherrschend sei. Dass E seit längerer Zeit gedenkt, in die Betriebsleiterwohnung zurückzukehren, ändert nichts daran; zumal sie ihre behauptete Absicht bislang nicht objektiv feststellbar kundgetan hat. Unerheblich ist auch, dass E über die für eine landwirtschaftliche Bewirtschaftung erforderlichen Maschinen und Gerätschaften verfügt, vielmehr müssten diese hierfür auch tatsächlich in einer gewissen Intensität und Professionalität eingesetzt werden. Ebenso wenig kommt es darauf an, ob und wie A das Grundstück bewirtschaftete, weshalb auch in diesem Zusammenhang keine Verletzung des rechtlichen Gehörs auszumachen ist. Denn für die Feststellung einer Zweckentfremdung massgeblich ist der Zeitpunkt der Nachveranlagung bzw. vor Ablauf der 20-jährigen Frist seit Eröffnung des Erbgangs (E. 2.5).

E. 7

Hinsichtlich der Rechtsmittelbelehrung ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 zu qualifizieren sind (BGE 134 II 124 E. 1.3). Sie sind daher vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.