

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00071 vom 6. Dezember 2023

ZH Verwaltungsgericht, 2023-12-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2023.00071

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00071 du 6 décembre 2023

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2023.00071 del 6 dicembre 2023

Regeste

Ergänzende Vermögenssteuer | [Ergänzende Vermögenssteuer: Im Jahr 2003 wurde die landwirtschaftliche Nutzfläche des landwirtschaftlichen Gewerbebetriebs abgetrennt und verpachtet. Die Pflichtigen haben die Liegenschaft während Jahren zum landwirtschaftlichen Ertragswert deklariert. Umstritten ist, ob den Pflichtigen der Beweis der Zweckentfremdung des Heimwesens per 2003 gelungen ist und damit die absolute Verjährung eingetreten ist.] Es ist der nach aussen in Erscheinung getretene objektivierte Wille massgebend. In den Steuererklärungen ist kein nach aussen in Erscheinung getretener objektivierter Wille, der auf eine Nutzungsänderung der Liegenschaft per Ende 2003 hätte schliessen lassen, auszumachen. Die Verpachtung nur des Landes durch den Eigentümer, während er weiterhin im bäuerlichen Wohnhaus bleibt, ist auch nicht ungewöhnlich und es kann eine spätere Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebs im Raum stehen. Den Pflichtigen ist der Gegenbeweis eines – entgegen den jahrelangen Deklarationen zum landwirtschaftlichen Ertragswert – schon Ende 2003 nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willens der Nutzungsänderung damit nicht gelungen (E. 4). Teilweise Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 4

4.1.1 Wie ausgeführt, sind die vom Beschwerdeführer neu eingereichten Steuererklärungen 2001 und 2002 nicht weiter von Relevanz (E. 1.2). So oder so ist klar, dass nach 2003, dem Jahr der Betriebsaufgabe durch den Pflichtigen 3, die infrage stehende Parzelle in den Steuererklärungen der Erblasser beim Vermögen weiterhin zum privilegierten Ertragswert deklariert wurde. Zu Recht hat das Steuerrekursgericht denn auch festgehalten, es sei offensichtlich, dass ein Bauernhaus nicht einen Verkehrswert von Fr. 150'000.- haben könne (E. 3.1.3). Die von einem Treuhandbüro erstellten Deklarationen von Fr. 150'000.- bzw. Fr. 158'643.- (= Fr. 150'000.- + Fr. 8'643.-) entsprachen daher unmissverständlich dem Ertragswert, und zwar unabhängig von der Zuordnung unter die entsprechenden Rubriken in den Steuerformularen und Auslegung der Worte "F, landw. Heimwesen" (siehe E. 3.1.2). Dass die Erblasser bzw. der fachkundige Treuhänder, dessen Auskünfte und Handlungen sich die Erblasser (und nun die Pflichtigen) anrechnen lassen müssen, davon ausgingen, der Ertragswert sei mit dem Verkehrswert identisch, ist auszuschliessen, ebenso, dass in den Steuererklärungen indirekt oder direkt auf die Zweckänderung des Heimwesens per 2003 hingewiesen werden wollte. Tatsache ist, dass bis zum Tod des Erblassers, aus welchen Gründen auch immer, für das Bauernhaus und die Ökonomiegebäude beim Vermögen weiterhin der privilegierte Ertragswert deklariert wurde. 4.1.2 Die Pflichtigen stören sich verständlicherweise daran, dass den rechtschaffenen Erblassern eine bewusste

Falschdeklaration unterstellt werden könnte. Vorliegend geht es aber nicht um die Prüfung einer Bösgläubigkeit der Erblasser, sondern des nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willens in Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe des Pflichtigen 3. Dabei bilden die vom Treuhänder ausgefüllten Steuererklärungen mit den jahrelangen Deklarationen der Gebäude F zum Ertragswert Teil des zu prüfenden Sachverhalts (E. 2.5.3/2.5.4). Bei der vorzunehmenden Beweiswürdigung geht es sodann nicht einseitig um die Eruiierung des inneren Willens der Erblasser (E. 3.1.1), sondern wie gesagt um den nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willen. 4.1.3 Es kann angenommen werden, dass der Erblasser und die Erblasserin in guten Treuen davon ausgingen, dass die Steuererklärungen vom Treuhänder korrekt erstellt worden waren. Dies ändert aber nichts daran, dass in den Steuererklärungen kein nach aussen in Erscheinung getretener objektivierter Wille, der auf eine Nutzungsänderung des Bauernhauses und der Ökonomiegebäude per Ende 2003 hätte schliessen lassen, auszumachen ist. So blieb der Pflichtige 3, der den Betrieb zwischen 1983 bis 2003 ohnehin nur noch im Nebenerwerb geführt hatte, jahrelang bis zu seiner Auswanderung nach Kanada im F wohnen und bezahlte den Eltern weiterhin einen jährlichen Pachtzins von Fr. 12'000.-. Die Gebäudenutzung blieb demnach von aussen gesehen unverändert. Selbst wenn sich die Erblasser und der Pflichtige 3 familienintern darüber einig gewesen sein sollten, dass die Betriebsaufgabe des Pflichtigen 3 per 2003 endgültig und die Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebs unter Einbezug der Gebäude ausgeschlossen war, würde sich am Gesagten nichts ändern. Es verhält sich ähnlich wie im Fall einer Überbauung eines Grundstücks durch den Grundeigentümer, wo sich der nach aussen in Erscheinung tretende objektivierte Wille zur definitiven Nutzungsänderung erst im Baubeginn manifestiert (E. 2.2.2). Vorliegend zeigte sich in Bezug auf die Nutzung der Gebäude mit Umschwung (total immerhin 27,51 Aren) nach aussen gerade keine Veränderungen. Die Steuererklärungen mit den Deklarationen des Pachtzinses für die Gebäude und des landwirtschaftlichen Ertragswerts beim Vermögen legten vielmehr nahe, dass sich diesbezüglich nichts verändert hatte. 4.1.4 Auch die Verpachtungen der landwirtschaftlichen Nutzfläche an K und L belegten nicht einen nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willen zur gänzlichen Betriebsaufgabe des Pflichtigen 3. So vermochte die Deklaration der "neuen" Pachtzinse in den damaligen Steuererklärungen der Erblasser die Angaben in Bezug auf das Bauernhaus mit Nebengebäuden nicht dahingehend zu relativieren, als dass die Steuerbehörde aufgrund einer besonderen Sensitivität auf eine dauernde Nutzungsänderung der Gebäude hätte schliessen und die Unterzeichnung eines Revers hätte einleiten müssen. Die Verpachtung nur des Landes durch den Eigentümer, während er weiterhin im bäuerlichen Wohnhaus bleibt, ist denn auch nicht ungewöhnlich und es kann eine spätere Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebs im Raum stehen (E. 2.2.1). Vorliegend blieb der Pflichtige 3, der den Betrieb seit 1983 im Nebenerwerb geführt hatte, wie ausgeführt weiterhin im Anwesen wohnen und bezahlte Pachtzinse, die deklariert wurden. Ebenso wurde für die Gebäude beim Vermögen der landwirtschaftliche Ertragswert eingesetzt. Diese über Jahre hinweg erfolgten Deklarationen sprachen somit gegen eine erfolgte oder aber in Kürze bevorstehende Nutzungsänderung der Gebäude. Derartige von der steuerpflichtigen Person über Jahre hinweg in gleicher Art und Weise vertretene Sachdarstellungen, auf welche die Steuerbehörde vertrauen durfte, sind entsprechend schwerer zu gewichten als die Abgabe einer Erklärung in einem bestimmten Zeitpunkt (E. 2.5.4). 4.1.5 Die im Jahr 2003 erstellte Mutationsurkunde und die Entlassung des Grundstücks Kat.-Nr. 01 aus den Bestimmungen

des Bundesgesetzes über das bäuerliche Bodenrecht vermögen einen nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willen einer Nutzungsänderung ebenfalls nicht zu beweisen (Sachverhalt I/B). Nach aussen blieb alles beim Alten und für die Erblasser änderte sich in Zusammenhang mit der Parzelle F in wirtschaftlicher Hinsicht nichts (E. 3.3). Ebenso braucht nicht hinterfragt zu werden, ob der Umstand, dass die Steuerbehörde weder von der Volkswirtschaftsdirektion noch von der Gebäudeversicherung über Nutzungsänderungen von landwirtschaftlichen Liegenschaften informiert würden, ein nicht heilbarer Systemfehler sei (E. 3.1.4). Abgesehen davon, dass sich bei einer anderen Handhabung datenschutzrechtliche Fragen stellen könnten, liegt es sowieso an der steuerpflichtigen Person, eingetretene Nutzungsänderungen gegenüber der Steuerbehörde unmissverständlich offenzulegen, was vorliegend nicht geschehen ist.

E. 4.2

Den Pflichtigen ist somit der Gegenbeweis eines – entgegen den jahrelangen Deklarationen zum landwirtschaftlichen Ertragswert – schon Ende 2003 nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willens der Nutzungsänderung nicht gelungen. Erst nach dem Tod des Erblassers bzw. nachdem der Pflichtige 3 nicht mehr im Heimwesen wohnte, trat die Entfremdung von der landwirtschaftlichen Bewirtschaftung nach aussen in Erscheinung und begann die Verjährung zu laufen. Die Verjährung ist demnach nicht eingetreten und es ist die ergänzende Vermögenssteuer unabhängig von der Frage der Entgeltlichkeit geschuldet (vgl. E. 2.2.1).

E. 4.3

Die Sache ist daher zur Prüfung der Berechnung der ergänzenden Vermögenssteuer und der herangezogenen Unterlagen (vgl. Sachverhalt I/D) an die Vorinstanz zurückzuweisen. Ob sich dabei allenfalls vertiefere Abklärungen aufdrängen, hat die Vorinstanz zu entscheiden. Dies führt zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde.

E. 5

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdegegnerschaft unter solidarischer Haftung aufzuerlegen und es ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG; vgl. Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 151 N 14; § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 153 Abs. 4 und § 152 StG). Ebenso sind ihnen die vorinstanzlichen Kosten unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG).

E. 6

Nach Art. 90 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) steht die Beschwerde an das Bundesgericht offen gegen Entscheide, die das Verfahren abschliessen (Endentscheide). Dagegen ist ein Rückweisungsentscheid in der Regel als Vor- oder Zwischenentscheid im Sinn von Art. 93 BGG zu qualifizieren, gegen den eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nach Art. 82 ff. BGG nur zulässig ist, wenn – alternativ – der Entscheid einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken kann (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) oder die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG; siehe aber BGr, 26. Januar 2023, 9C_629/2022, E. 1.5, mit Hinweisen). Dient die Rückweisung der rechnerischen Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten und bleibt der Verwaltung

keine Entscheidungsfreiheit, werden Rückweisungsentscheide nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als Endentscheide behandelt (BGE 145 III 42 E. 2.1; BGr, 28. September 2022, 2C_827/2021 und 2C_850/2021, E. 1.2, vgl. auch BGr, 9C_629/2022 E. 1.1). Vorliegend geht es um die Überprüfung der Berechnung der geschuldeten ergänzenden Vermögenssteuer samt den zugrundeliegenden Schätzungen. Inwieweit vertiefere Abklärungen erforderlich sind, hat die Vorinstanz zu entscheiden. Insoweit verbleibt ihr ein Entscheidungsspielraum.

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