



Entscheid

9. Juli 2024

Mitwirkend:

Einzelrichter Christian Griesser und Gerichtsschreiber Gilles Vogt

In Sachen

A,

vertreten durch RA lic.iur. et oec. B,

Rekurrentin,

gegen

Kanton Zürich,

vertreten durch das kant. Steueramt, Konsum,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

Rekursgegner,

betreffend

ergänzende Vermögenssteuer 2020

hat sich ergeben:

A. C (nachfolgend Vater), Jahrgang 19XX, war Eigentümer des landwirtschaftlichen Heimwesens ...str. 37 in D im Kanton Zürich. Laut Rekursschrift führte er den landwirtschaftlichen Betrieb vorerst haupt- und später nebenberuflich. Mitte 2004 verkaufte er die Grundstücke Kat.-Nr. ... (Wohnhaus [Vers.-Nr. ...], Wohnhaus mit Scheune [Vers.-Nr. ..], Schopf [Vers.-Nr. ...] und Hühnerhaus) sowie Wiese und Acker; 427.96 Aren), Kat.-Nr. ... (Wiese und Acker; 233.41 Aren), Kat.-Nr. ... (Wald; 64.45 Aren) und Kat.-Nr. ... (Wiese; 16.62 Aren) an die Töchter A (nachfolgend die Pflichtige) und E (nachfolgend Miteigentümerin). Im Kaufvertrag wurde unter anderem ein Wohnrecht zugunsten des Vaters und seiner Ehefrau an der 3-Zimmerwohnung im Parterre des Wohnhauses (Vers.-Nr. ...), ein Gewinnanteilsrecht zugunsten des Vaters und ein Vorkaufsrecht von F (nachfolgend Schwester) festgehalten.

Die Pflichtige gab in ihren Steuererklärungen fortan sowohl die anteiligen jährlichen Pachterträge von Fr. 2'437.50 (G: Fr. 950.-, H: Fr. 1'450.- und I: Fr. 37.50) als auch einen Eigenmietwertanteil von Fr. 6'400.- bzw. ab der Steuerperiode 2013 von Fr. 9'150.- an. Vermögenseitig deklarierte sie in den Steuererklärungen 2004 bis 2018 einen landwirtschaftlichen Ertragswert von Fr. 56'000.- und in den Steuererklärungen 2019 und 2020 einen solchen von Fr. 53'000.-. Die Pflichtige ist als selbständig erwerbende J tätig.

Am 15. Februar 2022 liess der Steuerkommissär der Pflichtigen einen Einschätzungsvorschlag für die ergänzende Vermögenssteuer 2020 zukommen. Dieser hielt ein steuerbares Vermögen laut §§ 41 – 44 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) von Fr. 9'540'000.- zum Steuersatz von 1‰ fest.

Am 14. März 2022 liess die Pflichtige eine Stellungnahme per E-Mail abgeben, woraufhin der Steuerkommissär am selben Tag ebenfalls per E-Mail reagierte. Die Pflichtige äusserte sich am 21. März 2022 in einer ausführlichen Stellungnahme, die diverse Beilagen umfasste. Am 18. November 2022 versandte das kantonale Steueramt einen weiteren Vorschlag betreffend die ergänzende Vermögenssteuer. Nunmehr wurde ein ergänzend steuerbares Vermögen von Fr. 6'520'000.- vorgeschlagen. Die Pflichtige nahm dazu am 15. Dezember 2022 Stellung. Mit Schreiben vom 19. Dezember 2022

reagierte der Steuerkommissär darauf und erhob den Vorschlag vom 18. November 2022 am 23. Januar 2023 zum Entscheid.

B. Die dagegen erhobene Einsprache vom 21. Februar 2023 wies das kantonale Steueramt am 28. September 2023 ab.

C. Am 25. Oktober 2023 erhob die Pflichtige gegen den Einspracheentscheid Rekurs und beantragte zur Hauptsache, die ergänzende Vermögenssteuer sei aufzuschieben, eventualiter sei der Einspracheentscheid aufzuheben. Zudem verlangte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung.

Das kantonale Steueramt schloss in der Rekursantwort vom 27. November 2023 auf Abweisung des Rechtsmittels.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien wird – soweit rechtserheblich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (Art. 13 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG] resp. § 38 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (Art. 15 Abs. 1 StHG resp. § 49 Abs. 2 StG). Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode (d.h. am 31. Dezember) oder der Steuerpflicht (Art. 17 Abs. 1 StHG resp. § 51 Abs. 1 StG). Das Vermögen wird zum Verkehrswert bewertet (§ 39 Abs. 1 StG). Als Verkehrswert gilt der objektive Marktwert eines Vermögensobjekts. Dieser entspricht dem Preis, der bei einer Veräusserung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr mutmasslich zu erzielen ist, den also ein unbefangener Käufer bzw. ein fernstehender Dritter unter normalen Umständen zu zahlen bereit wäre. Der

Verkehrswert im steuerrechtlichen Sinn ist nicht eine mathematisch exakt bestimmbare Grösse, sondern in der Regel ein Schätz- oder Vergleichswert (VGr, 11. März 2020, SB.2018.00132, m.w.H.).

b) Demgegenüber werden land- oder forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke mit Einschluss der erforderlichen Gebäude nicht zum Verkehrswert, sondern zum Ertragswert besteuert (§ 14 Abs. 2 StHG; § 40 StG). Der Ertragswert liegt in der Regel wesentlich unter dem Verkehrswert. Der Grund für die Privilegierung liegt darin, dass derartige Grundstücke Grundlage einer Erwerbstätigkeit bilden und ihr Wert demzufolge primär durch den entsprechenden Ertrag bestimmt wird. Wegen des regelmässig erheblichen Missverhältnisses zwischen Ertragswert und Verkehrswert würde bei einer Bewertung zum Verkehrswert eine konfiskatorische Besteuerung und damit eine Verletzung der Eigentumsgarantie von Art. 26 BV drohen (Teuscher/Lobsiger, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinde, 4. A., 2022, Art. 14 N 36 StHG).

c) Die Privilegierung der Ertragswertbesteuerung entfällt, wenn das Grundstück veräussert oder der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung entfremdet wird. Wegen des Gebots der rechtsgleichen Behandlung wird in diesen Fällen dem Eigentümer eine ergänzende Vermögenssteuer auferlegt (§ 41 StG). Diese wird entsprechend der Besitzdauer, jedoch höchstens für zwanzig Jahre erhoben (§ 43 Abs. 1 Satz 1 StG i.V.m. § 14 Abs. 2 StHG). Das steuerbare Vermögen berechnet sich nach der Differenz zwischen dem Mittel der Ertragswerte und dem Mittel der tatsächlichen Verkehrswerte des Grundstücks je am Anfang und am Ende der massgebenden Besitzdauer. Die ergänzende Vermögenssteuer wird bezogen zum Steuersatz von 1 Promille und zum Steuerfuss, der im Jahr der Veräusserung oder der Beendigung der land- oder forstwirtschaftlichen Nutzung Geltung hatte (§ 43 StG).

d) In erster Linie bildet die vollständige oder teilweise Veräusserung eines bis anhin zum Ertragswert besteuerten Grundstücks einen Steuertatbestand. Dieser gleichgestellt ist eine Zweckentfremdung. Eine solche ist dann gegeben, wenn der Eigentümer die landwirtschaftliche Nutzung dauernd oder wenigstens für eine gewisse Zeit entgeltlich preisgibt (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., 2021, § 41 N 4 und 8 StG).

e) Eine Zweckentfremdung liegt vor, wenn der Eigentümer des Grundstücks dessen landwirtschaftliche Nutzung entgeltlich aufgibt. Dies kann vollständig oder teilweise erfolgen. Zu den Hauptfällen zählt die Überbauung des Grundstücks für nichtlandwirtschaftliche Zwecke oder der Umbau landwirtschaftlicher Gebäude in nicht mehr solchen Zwecken dienende Wohnungen oder Garagen (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 41 N 8 StG). Sofern der Eigentümer lediglich das Land verpachtet, nicht jedoch das bäuerliche Wohnhaus, welches er weiterhin selbst bewohnt, ist im Hinblick auf § 41 StG entscheidend, ob die Nutzung der Betriebsteile dauernd getrennt ist. Wird das Pachtobjekt nicht weiter vom Bauernhaus aus bewirtschaftet, so wurde Letzteres durch den Trennungsvorgang der landwirtschaftlichen Nutzung entzogen. Das Bauernhaus (oder Teile davon) dient folglich nicht länger dem privilegierten landwirtschaftlichen Zweck. Ob eine Zweckentfremdung stattgefunden hat, bestimmt sich nach dem nach aussen in Erscheinung getretenen, objektivierten Willen des Grundeigentümers (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 41 N 10 f. StG, auch zum Folgenden).

f) Erscheint infolge dauernder Verpachtung oder Veräusserung des Landes eine spätere Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebs als ausgeschlossen, dann ist auf der dem Eigentümer verbleibenden Wohnbaute eine ergänzende Vermögenssteuer zu erheben. Dagegen unterbleibt – jedenfalls vorläufig – eine Besteuerung im Sinn von § 41 StG, sofern ernsthaft damit zu rechnen ist, dass der Eigentümer oder ein Dritter das Wohngebäude in mehr oder weniger naher Zukunft durch Wiederaufnahme des ganzen Landwirtschaftsbetriebs erneut land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken dienstbar macht oder diese Möglichkeit zumindest nicht auszuschliessen ist (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 41 N 10 StG).

g) Häufig wird dabei im Rahmen des ordentlichen Einschätzungsverfahrens ein Revers abgeschlossen. Darin stimmt der Eigentümer zu, dass das Grundstück weiterhin zum Ertragswert besteuert wird und die ergänzende Vermögensbesteuerung bis zu einer späteren Veräusserung oder Zweckentfremdung aufgeschoben wird.

h) Die Besteuerung der ergänzenden Vermögenssteuer knüpft an eine Veräusserung oder eine Zweckentfremdung bisher zum Ertragswert bewerteter, landwirtschaftlich genutzter Liegenschaften an. Da es sich dabei um steuerbegründende Tatsachen handelt, trägt die Steuerbehörde für deren Verwirklichung die Beweislast (StE 1993 B 64.3 Nr.1).

Sofern Steuerpflichtige geltend machen, dass eine nach aussen in Erscheinung getretene Zweckentfremdung nur vorübergehender Natur ist, da sie in naher Zukunft durch Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebes beseitigt wird, obliegt es den Steuerpflichtigen, das Vorliegen dieses Ausnahmetatbestandes nachzuweisen.

2. a) Die Pflichtige beantragt primär einen Steueraufschub. Die Eigentumsübertragung im Jahr 2004 vom Vater auf die Pflichtige und die Miteigentümerin sei als gemischte Schenkung i. S. v. § 42 lit. a StG zu qualifizieren, weshalb ein vollständiger Steueraufschub eintrete. In den Genuss des Steueraufschubs seien seinerzeit sie und die Miteigentümerin gelangt. Dieser Aufschub gelte, solange wie die Liegenschaft von ihr und der Miteigentümerin bewohnt werde und die landwirtschaftlichen Grundstücke einerseits verpachtet und andererseits zur Selbstversorgung genutzt würden.

b) Das kantonale Steueramt weist in seiner Rekursantwort darauf hin, dass eine dauernde Zweckentfremdung – im Gegensatz zu einer Handänderung – ausnahmslos eine ergänzende Vermögensbesteuerung auslöse. Das Steuergesetz sehe bei einer Zweckentfremdung keinen Aufschub der Steuer vor.

c) Die privilegierte Vermögensbesteuerung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken wird nur auf Zusehen hin gewährt. Der Steuertatbestand der ergänzenden Vermögenssteuer bildet insbesondere die Veräusserung eines bis anhin zum Ertragswert besteuerten Grundstücks. Der Begriff der Veräusserung ist mit demjenigen der Handänderung im Grundstückgewinnsteuerrecht gleichzusetzen. Im Falle einer Veräusserung eines bislang zum Ertragswert besteuerten Grundstücks ist der Veräusserer steuerpflichtig (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 41 N 4 StG i.V.m § 216 N 4 und § 217 N 2).

Hinsichtlich der Übertragung der Grundstücke mit den Kat.-Nrn. ..., ..., ... und ... vom Vater an die Pflichtige und die Miteigentümerin ist dem Vater (Steuersubjekt) aufgrund der gemischten Schenkung bzw. des gemischten Erbvorbezugs und unter Berücksichtigung von § 42 lit. a StG ein Steueraufschub zu gewähren. Die privilegierte Handänderung wird sodann wie nicht geschehen betrachtet. Die Pflichtige und die Miteigentümerin treten somit in die Fussstapfen des Vaters und übernehmen die während dessen Besitzesdauer auf dem Grundstück lastende latente Steuerlast. Im Zeitpunkt der

nächsten steuerbaren Handänderung ist die ergänzende Vermögenssteuer sowohl für die Besitzesdauer des Vaters als auch für die eigene Besitzesdauer zu versteuern (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 42 N 4 und § 216 N 154 StG). Der Zeitraum der Besteuerung erstreckt sich jedoch maximal auf die letzten 20 Jahre (§ 43 Abs. 1 StG).

Die Pflichtige verkennt, dass der Aufschub dem Vater und nicht ihr bzw. der Miteigentümerin gewährt wurde. Ab ihrem Eigentumsantritt führt jede Veräusserung (sofern nicht wiederum ein Steueraufschubtatbestand vorliegt) oder Zweckentfremdung zu einer ergänzenden Vermögenssteuer, denn auch den neuen Eigentümerinnen wird die privilegierte Ertragswertbesteuerung nur auf Zusehen hin gewährt.

Wie vom kantonalen Steueramt in seiner Rekursantwort dargelegt, wird die ergänzende Vermögenssteuer ausschliesslich in den in § 42 StG genannten Fällen einer Veräusserung aufgeschoben. Da die Pflichtige und die Miteigentümerin vorliegend keines der vom Vater übernommenen Grundstücke veräusserten, ist folglich der Hauptantrag abzuweisen. Die Frage eines Ausschubs stellt sich erst im Zeitpunkt einer Veräusserung.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Steueraufschub dem Vater und nicht der Pflichtigen zu gewähren war, weshalb der Hauptantrag – mangels Veräusserung – abzuweisen ist.

3. Eventualiter ist das Vorliegen einer dauernden Zweckentfremdung strittig.

a) Die Pflichtige macht diesbezüglich geltend, dass sie und die Miteigentümerin einen Teil der Landparzellen selbstbewirtschaften würden. Anlässlich der Eigentumsübertragung im Jahr 2004 sei bereits angedacht gewesen, dass die Grosskinder der Schwester dereinst den landwirtschaftlichen Betrieb übernehmen würden. Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass die Pflichtige und die Miteigentümerin bereit seien, einen entsprechenden Revers zu unterzeichnen.

b) Das kantonale Steueramt führt in seiner Rekursantwort bzw. seinem Einspracheentscheid aus, dass die Pflichtige und die Miteigentümerin seit längerem die Landparzellen – nicht aber das selbstbewohnte Bauernhaus – verpachten würden. Die

Pflichtige und die Miteigentümerin hätten seit der Übernahme der Liegenschaft keine selbständige Erwerbstätigkeit als Landwirtinnen deklariert. Die Landparzellen würden nicht mehr vom Bauernhaus aus bewirtschaftet. Letzteres diene somit nicht mehr dem privilegierten landwirtschaftlichen Zweck. Die neu geltend gemachte geringfügige Selbstbewirtschaftung eines Teils der Wiesenflächen ab Anfang 2025 würde an der Beurteilung nichts ändern. Aufgrund des fortgeschrittenen Alters der Pflichtigen und der Miteigentümerin sei nicht mit einer ernsthaften und mehr oder weniger zeitnahen Wiederaufnahme der landwirtschaftlichen Tätigkeit zu rechnen.

c) aa) Laut den beigezogenen Steuererklärungen der Pflichtigen realisierte diese und die Miteigentümerin zusammen jährliche Pachteinahmen von Fr. 4'875.- (G: Fr. 1'900.-, H: Fr. 2'900.- und I: Fr. 75.-). Details zu den Pachtverhältnissen (insbesondere die Pachtobjekte) gehen aus den Steuererklärungen nicht hervor.

bb) Im Einspracheverfahren reichte die Pflichtige eine Vereinbarung zwischen ihr, der Miteigentümerin und dem Pächter G ein. Demnach pachtet dieser bisher verschiedene Teilflächen von insgesamt 302 Aren der Parzelle Kat.-Nr. Ab Januar 2025 wird die Pachtfläche und der Pachtzins reduziert. G pachtet nachher lediglich noch die beiden Ackerflächen von insgesamt 165 Aren, währenddem die Pflichtige und die Miteigentümerin neu 137 Aren selbstbewirtschaften wollen.

Über die Nutzung der Parzellen Kat.-Nrn. ..., ... und ... sind keine Informationen aktenkundig. Zudem wurden die entsprechenden Pachtverträge nicht eingereicht. Folglich kann nicht eruiert werden, in welchem Umfang die geltend gemachte Selbstbewirtschaftung theoretisch möglich ist. Das Vorbringen der Pflichtigen, dass die Ertragswertbewertung keine selbständige Erwerbstätigkeit voraussetze, sondern bereits eine landwirtschaftliche Nebenerwerbstätigkeit ausreiche, ist zutreffend (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 40 N 9, auch zum Folgenden). Selbst bei einer landwirtschaftlichen Nebenerwerbstätigkeit bzw. landwirtschaftlichen Liebhaberei ist jedoch ein gewisses Mindestmass an Intensität und Professionalität erforderlich.

Es erscheint wenig plausibel, dass die 67-jährige Pflichtige, die als selbständig erwerbende J tätig ist und die einiges ältere Miteigentümerin, sich fortan einer landwirtschaftlichen Nebenerwerbstätigkeit widmen möchten, die den erwähnten Anforderungen Rechnung trägt. Dafür spricht auch, dass in Ziffer 15 des Kaufvertrags festgehalten

wurde, dass die Käuferinnen die Kaufobjekte nicht selber bewirtschaften werden. Nicht zuletzt deshalb ist auch nicht auszuschliessen, dass der Pächter G zu einer Gefälligkeitsvereinbarung überredet wurde, um die Ertragswertbewertung zu retten. Es kann deshalb nicht mit Sicherheit angenommen werden, dass die involvierten Parteien tatsächlich die Absicht haben, diese Vereinbarung zu erfüllen. Die Hintergründe dieser Vereinbarung bleiben letztlich verborgen und sie wirft mehr Fragen auf, als dass sie zur Klarheit beiträgt.

d) Rekursweise wird dargelegt, dass die Grosskinder der Schwester, d.h. die Urgrosskinder des Vaters dereinst den landwirtschaftlichen Betrieb übernehmen würden.

aa) Die Pflichtige hat diesbezüglich weder eine substantiierte Sachdarstellung abgegeben noch ein Nachweis dafür erbracht. So ist weder das Alter noch die berufliche Ausbildung (wenn den überhaupt eine solche bereits begonnen oder gar abgeschlossen wurde) der erwähnten Grosskinder bekannt, weshalb bereits vorweg nicht beurteilt werden kann, wie realistisch eine Hofübernahme überhaupt ist. Kommt hinzu, dass die Rekurrentin darauf verzichtet hat die Personalien der Grosskinder anzugeben. Streng genommen ist somit nicht einmal die Existenz dieser Grosskinder ohne weiteres überprüfbar. Das Steuerrekursgericht sieht sich demnach nicht veranlasst, dieses sehr pauschal gehaltene Argument einer detaillierten Abklärung zu unterziehen.

bb) Entfällt die privilegierte Ertragswertbesteuerung so wird dem Eigentümer eine ergänzende Vermögenssteuer auferlegt (§ 41 StG). Zumal diese entsprechend der Besitzesdauer, jedoch höchstens für zwanzig Jahre erhoben wird kann die Steuerfolge erheblich sein (§ 43 Abs. 1 Satz 1 StG i.V.m. § 14 Abs. 2 StHG). Folglich ist es gerechtfertigt, dass eine kurzfristige, temporäre Zweckentfremdung – im Gegensatz zur dauernden Zweckentfremdung – keine ergänzende Vermögensbesteuerung auslöst.

In der Rechtsprechung und Literatur wird die Auffassung vertreten, dass ein Landwirt, der aus gesundheitlichen oder altersbedingten Gründen unter alleiniger Zurückbehaltung des Wohngebäudes bis zur Übernahme des Hofes durch einen Nachkommen lediglich die Scheune, den Stall und das Land verpachtet, das Wohngebäude noch nicht dauerhaft der landwirtschaftlichen Nutzung entzieht (RB 1984 Nr. 44 = StE 1985 B 52.22 Nr. 2; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00105, E 2.a; VGr, 6. Dezember 2023, SB.2023.00071, E. 2.2.1; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, § 41 N 9 f. StG; August

Reimann/Ferdinand Zuppinger/Erwin Schärfer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Band, Bern 1969 § 36 N 2). Folglich kann die ergänzende Vermögenssteuer trotz Zweckentfremdung noch nicht erhoben werden. Allerdings wird in der erwähnten Rechtsprechung und Literatur die zeitliche Abgrenzung zwischen einer dauernden bzw. lediglich temporären Zweckentfremdung nicht erläutert.

Von einer zeitnahen potentiellen Wiederaufnahme des Landwirtschaftsbetriebs auszugehen ist, wenn der Sohn des verstorbenen oder gesundheitlich angeschlagenen Betriebsleiters aufgrund seines jugendlichen Alters den Betrieb noch nicht übernehmen kann (Hans Ulrich Meuter, Ertragswertbewertung und ergänzende Vermögenssteuer, ZStP 1995, S. 11 f.). Im zu beurteilenden Fall wird geltend gemacht, die Urgrosskinder des Vaters würden den landwirtschaftlichen Betrieb dereinst wieder aufnehmen. Damit wird der Rahmen einer kurzfristigen, temporären Zweckentfremdung eindeutig gesprengt. Das Überspringen von zwei Generationen kann nicht als Wiederaufnahme in mehr oder weniger naher Zukunft qualifiziert werden.

cc) Die dargestellte zukünftige Hofübernahme durch die Urgrosskinder des Vaters ist zudem nicht glaubhaft. Laut dem Kaufvertrag wurde nicht nur ein Wohnrecht und ein Gewinnanteilsrecht zugunsten des Vaters und dessen Ehefrau, sondern auch ein Vorkaufsrecht der Schwester für einen Zeitraum von 25 Jahren vereinbart. Dieses Vorkaufsrecht wirkt noch bis Mitte 2029. Die Schwester kann das Vorkaufsrecht somit nur noch eine begrenzte Zeit und nur im Fall einer Veräusserung durchsetzen.

Wäre tatsächlich eine Hofübernahme durch die Grosskinder der Schwester angestrebt worden, wäre vielmehr zu erwarten gewesen, dass die Grundstücke der Schwester – allenfalls unter Einräumung eines Wohnrechts für den Vater, seine Ehefrau, die Pflichtige und die Miteigentümerin – zugesprochen worden wären.

e) Zusammenfassend ist festzustellen, dass die landwirtschaftlichen Grundstücke nicht weiter vom Bauernhaus aus bewirtschaftet werden. Letzteres wurde durch den Trennungsvorgang der landwirtschaftlichen Nutzung entzogen, sodass eine Zweckentfremdung vorliegt. Ein Nachweis der Selbstbewirtschaftung durch die Pflichtige und die Miteigentümerin ist mindestens fraglich. Die Vereinbarung mit dem Pächter G belegt, selbst wenn sie wie dargestellt gelebt wird, nicht, dass eine landwirtschaftliche Tätigkeit mit der erforderlichen Intensität und Professionalität ausgeübt wird. Zudem ist die

geltend gemachte potentielle zukünftige Hofübernahme durch die Urgrosskinder des Vaters, d.h. das Überspringen von zwei Generationen keineswegs als nur temporäre Zweckentfremdung zu qualifizieren.

Vorliegend ist anzunehmen, dass die Zweckentfremdung bereits länger zurückliegt. Sollte die Pflichtige eventualiter einwenden, der Anspruch auf Erhebung der ergänzenden Vermögenssteuer sei inzwischen verwirkt, ist zu berücksichtigen, dass die Pflichtige seit 2004 stets den landwirtschaftlichen Ertragswert deklarierte. Wer durch die Deklaration des landwirtschaftlichen Ertragswerts eine vorteilhafte Besteuerung erwirkt hat, kann nicht mit Erfolg einwenden, die Zweckentfremdung sei schon früher eingetreten, wenn sich die zum Ertragswert vorgenommenen Veranlagungen im Rahmen einer vertretbaren Auffassung gehalten und daher gesetzmässig gewesen sind. Die eigene Deklaration stellt einen Teil des nach aussen in Erscheinung getretenen objektivierten Willens dar, wonach (noch) keine Zweckentfremdung stattgefunden hat. Steuerpflichtige verstossen gegen den Grundsatz von Treu und Glauben, wenn sie einerseits den landwirtschaftlichen Ertragswert deklarieren und sich andererseits auf die Verwirkungseinrede berufen (VGr, 6. Dezember 2023, SB.2023.00071).

4. Nicht strittig ist hingegen die konkrete Höhe der festgelegten ergänzenden Vermögenssteuer. Die Pflichtige hat im Einschätzungsverfahren eine Reduktion des Steuerbetrags erzielt. Die festgesetzte ergänzende Vermögenssteuer ist ohne weiteres nachvollziehbar und mit dem Steuergesetz vereinbar. Infolgedessen kann diesbezüglich auf Weiterungen verzichtet werden.

5. Aufgrund des Gesagten ist der Rekurs abzuweisen und sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens der Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG). Eine Parteientschädigung ist ihr ausgangsgemäss nicht zuzusprechen (§ 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]