



## Entscheid

18. Juni 2019

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichter Alexander Widl, Steuerrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiberin Cécile Schmidlin

In Sachen

**A,**

vertreten durch B GmbH,

**Beschwerdeführer,**

gegen

**Schweizerische Eidgenossenschaft,**

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

**Beschwerdegegnerin,**

betreffend

**Direkte Bundessteuer 2011**

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend der Pflichtige) betrieb in der zürcherischen Gemeinde C eine Pferde-/Ponyzucht sowie einen Handel mit Pferdeanhängern. Im Jahr 1998 kaufte er folgende landwirtschaftliche, ausserhalb der Bauzonen liegende Grundstücke von der Gemeinde C für insgesamt Fr. 900'000.-:

Kat.-Nr.	Fläche	Beschrieb des Grundstücks	Zonenzugehörigkeit
<b>2</b>	<b>25'086 m<sup>2</sup></b>	<b>Land, u.a. mit Pferdestall</b>	<b>Erholungszone</b>
3	295 m <sup>2</sup>	Land mit Reservoir	Landwirtschaftszone
4	37'437 m <sup>2</sup>	unüberbautes Land	Landwirtschaftszone
5	7'637 m <sup>2</sup>	unüberbautes Land	Landwirtschaftszone
<b>1</b>	<b>672 m<sup>2</sup></b>	<b>Wohnhaus mit Schopf; Gartenanlage</b>	<b>Landwirtschaftszone</b>

Der Betrieb unterstand ursprünglich dem Bundesgesetz über das bäuerliche Bodenrecht vom 4. Oktober 1991 (BGBB). Mit Verfügung des Amtes für Landschaft und Natur, Abteilung Landwirtschaft, vom 14. August 2009 wurde der Betrieb im Sinn des Gesetzes aufgelöst und die Parzelle Kat.-Nr. 1 (Wohnhaus) aus dessen Geltungsbereich entlassen, weil die Standardarbeitskraft von 1.0 für den landwirtschaftlichen Teil nicht mehr erreicht worden sei. Das weiterhin landwirtschaftlich nutzbare Grundstück Kat.-Nr. 2 (Land, u.a. mit Pferdestall) blieb dem BGBB unterstellt, doch infolge einer Preisfreigabe musste im Fall eines Verkaufs die Preisobergrenze nicht mehr beachtet werden.

2. Noch im gleichen Jahr 2009 veräusserte der Pflichtige 2/3 des Grundstücks Kat.-Nr. 2 für Fr. 800'000.-. Sodann verkaufte er im Jahr 2011 den verbliebenen Anteil von 1/3 des nämlichen Grundstücks für Fr. 4'200'000.- an den gleichen Erwerber. Ferner veräusserte er ebenfalls im Jahr 2011 die Parzelle Kat.-Nr. 1 für Fr. 2'250'000.-. In den Buchhaltungen 2009 und 2011 wurden die wiedereingebrachten Abschreibungen erfolgswirksam und die Wertzuwachsgewinne erfolgsunwirksam verbucht. Die Steuererklärung 2009 wurde unverändert angenommen. Der Pflichtige reinvestierte die Verkaufserlöse teilweise in Liegenschaften in Gemeinde W/BE. Am 26. September 2014 veranlagte die Gemeinde C die Grundstückgewinnsteuer unter Berücksichtigung der Ersatzbeschaffung. Die – im Geschäftsvermögen aufgeführten – Grundstücke Kat.-Nrn. 3-5 behielt der Pflichtige in seinem Eigentum und verpachtete sie.

3. Vom 23. bis 25. September 2014 fand eine Bücherrevision betreffend die Steuerperioden 2011 und 2012 statt. Dabei wurde festgestellt, dass keine ordnungsgemäss geführten Kassabücher vorlagen, obwohl der Pflichtige einen bargeldintensiven Betrieb führte. In den anschliessenden Besprechungen ging es vorab darum, ob der Wertzuwachsgeinn der beiden veräusserten landwirtschaftlichen Grundstücke bei der direkten Bundessteuer erfasst werden könne. Am 19. November 2015 stimmte der Pflichtige Einschätzungsvorschlägen für die Staats- und Gemeindesteuern 2011 und 2012 wie auch für die ergänzende Vermögenssteuer in diesen beiden Jahren zu; hinsichtlich der Veranlagung direkte Bundessteuer 2011 und 2012 kam keine Einigung zustande. In der Folge verlangte der Steuerkommissär mit Auflage vom 12. April und Mahnung vom 10. Mai 2016 ordnungsgemäss geführte Kassabücher, welcher Aufforderung der Pflichtige nicht nachkam.

4. Mit Veranlagungsverfügung und Einschätzungsentscheid vom 12. Juni 2017 setzte der Steuerkommissär das steuerbare Einkommen des Pflichtigen für 2011 nach pflichtgemäsem Ermessen auf Fr. 2'696'900.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 0.- (Staats- und Gemeindesteuern) fest; das steuerbare Vermögen belief sich auf Fr. 1'488'000.-. Dabei schätzte er die Wertzuwachsgeinne aus den Liegenschaftenerkäufen auf Fr. 2'946'363.-.

5. Zuvor hatte das Steuerrekursgericht am 6. April 2017 eine Beschwerde und einen Rekurs des Pflichtigen gegen die Veranlagung direkte Bundessteuer 2010 und die Einschätzung Staats- und Gemeindesteuern 2010 wegen verspäteter Einspracheerhebung abgewiesen.

B. Eine Einsprache des Pflichtigen gegen die Veranlagung direkte Bundessteuer 2011 vom 12. Juni 2017 wies das kantonale Steueramt am 28. Februar 2018 ab.

C. Mit Beschwerde vom 2./3. April 2018 an das Steuerrekursgericht liess der Pflichtige vorbringen:

- "1. Wir beantragen, dass der Kapitalgewinn auf dem Grundstück 1 gestützt auf DBG 18 Abs. 4 (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990) der privilegierten Besteuerung unterliegt.
2. Wir beantragen, dass der Kapitalgewinn auf dem Grundstück 2 gestützt auf DBG 18 Abs. 4 der privilegierten Besteuerung unterliegt.
3. Falls an einer Besteuerung festgehalten wird, ist dem Pflichtigen die Möglichkeit zu geben, zusätzliche, nachweisbare Rückstellungen für Ersatzbeschaffungen zu bilden."

In seiner Beschwerdeantwort vom 10. Mai 2018 schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde.

Auf die Erwägungen des Einspracheentscheids und die Parteivorbringen wird, soweit wesentlich, in den nachfolgenden Urteilsgründen zurückgekommen.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Im Streit liegt die steuerliche Behandlung der Veräusserung der Grundstücke Kat.-Nrn. 1 und 2 im Jahr 2011 bei der direkten Bundessteuer.

2. a) Steuerbar sind nach Art. 18 Abs. 1 DBG alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit. Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen gemäss Abs. 2 derselben Bestimmung auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen [...]. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen [...]. Geschäfts- und Privatvermögen sind klar zu trennen. Es ist zu unterscheiden zwischen Wirtschaftsgütern, die ihrer äusseren Beschaffenheit nach eindeutig entweder als Geschäfts- oder als Privatvermögen des Steuerpflichtigen erkennbar sind, und Wirtschaftsgütern, die ihrem Wesen und ihrer Funktion nach dem Steuerpflichtigen alternativ sowohl zu geschäftlichen als auch zu privaten Zwecken dienen können

(vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 18 N 95 DBG).

b) Was die Gewinne aus der Veräusserung von geschäftlichen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken angeht, enthält Art. 18 Abs. 4 DBG eine Ausnahmebestimmung, denn sie werden den steuerbaren Einkünften nur bis zur Höhe der Anlagekosten zugerechnet. Der Begriff des "land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes" wird im Bundessteuerrecht indes nicht näher bestimmt. Bei der Auslegung ist dem Prinzip der Einheit der Rechtsordnung Rechnung zu tragen, weshalb die Bestimmungen und Zielsetzungen insbesondere des BGG, des Bundesgesetzes über die Raumplanung vom 22. Juni 1979 (RPG) und des Bundesgesetzes über die Landwirtschaft vom 29. April 1998 (LwG) zu beachten sind (vgl. BGr, 2. Dezember 2011, 2C\_11/2011 = BGE 138 II 32, E. 2.2.1, auch zum Folgenden). Von einem steuerlich privilegierten Grundstück kann nur dann gesprochen werden, wenn die für die Anwendung des BGG gültigen Voraussetzungen erfüllt sind. Das ist nach Massgabe von Art. 2 Abs. 1 BGG 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 und für welche die landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist. Darüber hinaus gilt die Anwendung des BGG (und somit auch die besagte steuerliche Ausnahmeregelung) für vier weitere, spezifisch in Art. 2 Abs. 2 BGG genannte Fälle, die Grundstücke in der Bauzone betreffen (z.B. gewisse Grundstücke mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, gewisse Waldgrundstücke, gewisse teilweise innerhalb einer Bauzone liegende Grundstücke). Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) hat die Kriterien im Kreisschreiben Nr. 38 vom 17. Juli 2013 über die Besteuerung von Kapitalgewinnen aufgrund einer Veräusserung von in der Bauzone gelegenen Grundstücken im Geschäftsvermögen von Landwirten (nachfolgend KS 38) näher umschrieben. Unter dem Randtitel "Verkehrswert von Grundstücken unter bäuerlichem Bodenrecht ausserhalb der Bauzone" hält Ziffer 3.2.1 von KS 38 fest:

"Der Erwerb von landwirtschaftlichen Grundstücken bedarf einer Bewilligung. Diese Bewilligung wird gestützt auf Artikel 63 BGG verweigert, wenn ein übersetzter Preis vereinbart wurde. Der Erwerbspreis gilt gemäss Artikel 66 BGG dann als übersetzt, wenn er die Preise für vergleichbare landwirtschaftliche Grundstücke in der betreffenden Gegend im Mittel der letzten fünf Jahre um mehr als fünf Prozent übersteigt. Die Kantone können in ihrer Gesetzgebung diesen Prozentsatz auf maximal 15 Prozent erhöhen (vgl. Art. 66 BGG). In jedem Kanton führt die Bewilligungsbehörde eine Verkaufsstatistik, um diese Erfahrungswerte jederzeit abrufen zu können. Der höchste bewilligte Verkaufspreis stellt den Verkehrswert des landwirtschaftlichen Grundstücks nach BGG dar."

3. a) Mit Bezug auf das erstgenannte Objekt Kat.-Nr. 1 erwog das kantonale Steueramt, dass das 672 m<sup>2</sup> grosse Grundstück nach Erteilung der Preisfreigabe für Fr. 2'250'000.- veräussert worden sei, was (inklusive Wohnhaus und Schopf) einem Preis von Fr. 3'348.-/m<sup>2</sup> entspreche. Gemäss den Akten habe die Pferde-/Ponyzucht ab 2009 stark abgenommen; die Liegenschaft habe primär privaten Zwecken und dem Handel mit Anhängern gedient. Das zweitgenannte Objekt Kat.-Nr. 2 im Halte von 25'086 m<sup>2</sup> sei für Fr. 4'200'000.-, also für rund Fr. 167.-/m<sup>2</sup> verkauft worden. Diese Parzelle liege gemäss Bau- und Zonenordnung der Gemeinde C vom 6. April 2009 (BZO) in der Erholungszone ..., die gemäss § 61 des kantonalen Planungs- und Baugesetzes vom 7. September 1975 (PBG) der Erholung der Bevölkerung diene. Art. 21<sup>bis</sup> Abs. 3 BZO lasse in der Erholungszone ... Pferdesportanlagen zu. Das Grundstück sei weiterhin landwirtschaftlich nutzbar und dem BGGB unterstellt, stelle aber kein landwirtschaftliches Gewerbe mehr dar. Im Jahr 1999 sei es von der Landwirtschaftszone in die Erholungszone ... umgezont und mit einer Gestaltungsplanpflicht belegt worden. Der Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Grundstücks werde in Art. 18 Abs. 4 DBG nicht näher umschrieben. Das KS 38 äussere sich nur zur Besteuerung von Grundstücken in einer Bauzone, nicht aber zu solchen in einer Nichtbauzone; ebenso wenig habe sich die Rechtsprechung mit dieser Frage befasst. Die vorliegend bezahlten Preise seien angesichts der im Kanton Zürich für Landwirtschaftsland üblichen Fr. 6.-/m<sup>2</sup> bis Fr. 8.-/m<sup>2</sup> als klar übersetzt zu bezeichnen. Mit der Preisfreigabe und dem übersetzten Verkaufspreis seien Art. 63 BGGB wie auch Art. 1 BGGB missachtet worden, weshalb die betroffenen Grundstücke nicht mehr unter den Schutzbereich dieses Gesetzes fielen. Mithin entfalle die privilegierte Besteuerung nach Abs. 4 von Art. 18 DBG und sei der Wertzuwachs nach Abs. 2 zu besteuern. An diesem Standpunkt hält das kantonale Steueramt in der Beschwerdeantwort fest.

b) Zur Beschwerdebegründung bringt der Pflichtige vor, dass er die beiden Grundstücke Kat.-Nrn. 1 und 2 im Rahmen einer Pferde-/Ponyzucht und damit landwirtschaftlich genutzt habe. Das Hausgrundstück Kat.-Nr. 1 hätte nach der Entlassung aus dem Geltungsbereich des BGGB im Jahr 2009 vom Geschäfts- in das Privatvermögen des Pflichtigen überführt werden müssen, wonach bei der direkten Bundessteuer kein Einkommen angefallen wäre. Er habe 2009 damit rechnen dürfen, dass bei einem späteren Verkauf die privilegierte Besteuerung nach Art. 18 Abs. 4 DBG zum Zug komme. Wenn das Bundesgericht nachträglich eine Praxisänderung vorgenom-

men habe und daraufhin das KS 38 ergangen sei, könne dies ihm nicht entgegengehalten werden. Die in der Erholungszone ... gelegene Parzelle Kat.-Nr. 2 gehöre zwar nicht zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe, doch sei sie nach wie vor landwirtschaftlich nutzbar. Der Entscheid BGE 138 II 32, auf den sich das kantonale Steueramt stütze, betreffe einen anders gelagerten Sachverhalt, weshalb auch das darauf gestützte KS 38 vorliegend nicht relevant sei. Angesichts der zulässigen Nutzung für Pferdesportanlagen gelte es zu prüfen, ob die vom Bundesgericht genannten Kriterien für eine privilegierte Besteuerung nicht doch erfüllt seien. Bei der Veräusserung dieser Parzelle habe er ebenfalls auf eine privilegierte Besteuerung vertrauen dürfen. Andernfalls hätte er geeignete "steuerplanerische Massnahmen" ergriffen.

4. a) Wie in E. 2a) festgehalten, statuiert Art. 18 Abs. 2 DBG den Grundsatz, dass Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen zu den steuerbaren Einkünften zählen. Für Gewinne aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken gewährt Abs. 4 dieser Bestimmung nach dem in E. 2b) Gesagten eine privilegierte Besteuerung. Die Beantwortung der im Streit liegenden Frage, ob das Privileg hier mit Bezug auf eines oder beide der veräusserten Grundstücke zum Zug komme, richtet sich nach dem erwähnten Grundsatzentscheid BGE 138 II 32. Dabei ist anzumerken, dass diese Rechtsprechung auch heute Bestand hat (BGr, 5. Oktober 2018, 2C\_993/2017) und eine Motion von Nationalrat Leo Müller in den Eidgenössischen Räten am 14. Juni 2017 gescheitert ist ([www.parlament.ch](http://www.parlament.ch); Reich/von Ah, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2016, Art. 18 N 66a ff. DBG). Wie das Bundesgericht im letztgenannten Entscheid in E. 2.4 festhielt, wird der Begriff des land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücks im harmonisierten Recht nicht definiert. Die Auslegung habe daher nicht isoliert aus dem Steuerrecht heraus, sondern in gesetzessystematischer Hinsicht unter Berücksichtigung der Zwecksetzung von BGGB, RPG und LwG zu erfolgen.

Die vorgenannten Rechtsbegriffe sind allerdings mit dem steuerrechtlichen nicht vollständig deckungsgleich, weil etwa Grundstücke mit zu geringer Grösse oder zu geringen Arbeitseinsatzerfordernissen zwar nicht in den Anwendungsbereich des BGGB fallen (Art. 2 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 1 BGGB), steuerrechtlich aber dennoch als landwirtschaftliche Grundstücke zu betrachten sind; umgekehrt kann der Verkauf eines in den Schutzbereich des BGGB fallenden Grundstücks dann nicht steuerrechtlich privilegiert werden, wenn dabei die bodenrechtlichen Vorschriften missachtet wurden (zum

Ganzen BGE 138 II 32 E. 2.2; BGr, 28. März 2018, 2C\_940/2017, E. 3.2.2 f. und 15. Dezember 2010, 2C\_539/2010, E. 3.2).

b) Mit Bezug auf das in der Landwirtschaftszone gelegene Grundstück Kat.-Nr. 1 im Halte von 672 m<sup>2</sup> verfügte das Amt für Landschaft und Natur am 14. August 2009 die Entlassung aus dem Geltungsbereich des BGG, weil die Voraussetzungen für eine Unterstellung nicht mehr erfüllt waren. An diese offenbar rechtskräftige Verfügung ist das Steuerrekursgericht gebunden. Das mit dem Wohnhaus des Pflichtigen und einem Schopf überbaute Grundstück diente damals im Wesentlichen der Wohnnutzung sowie dem Handel mit Anhängern. Daraus folgt nach der erwähnten bundesgerichtlichen Rechtsprechung, dass die Voraussetzungen für eine privilegierte Besteuerung der nachfolgenden Veräusserung nicht erfüllt sind.

Unbehelflich ist der in der Beschwerde erhobene Einwand, dass im Fall einer Überführung der Parzelle in das Privatvermögen bei der direkten Bundessteuer kein Einkommen angefallen wäre. Denn es wäre Sache des Pflichtigen gewesen, für die Steuerperiode 2009 eine entsprechende Deklaration vorzunehmen. Ob das kantonale Steueramt dem stattgegeben hätte, erscheint aufgrund der Handelstätigkeit des Pflichtigen allerdings fraglich.

Entgegen der Auffassung des Pflichtigen durfte er anlässlich der Veräusserung auch nicht darauf vertrauen, dass das Grundstück als landwirtschaftlich qualifiziert werde und die privilegierte Besteuerung nach Art. 18 Abs. 4 DBG zum Zug komme. Vielmehr stand damals die höchstrichterliche Klärung des Anwendungsbereichs dieser Bestimmung noch aus (vgl. BGE 138 II 32 E. 2.1 und 2.2). Selbst wenn es sich um eine Praxisänderung handeln würde, wäre diese vorliegend im Licht der vom Bundesgericht in jenem Leitentscheid angestellten Überlegungen zulässig und könnte sich der Pflichtige nicht auf schutzwürdiges Vertrauen berufen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Vorbem. zu Art. 109-121 N 86 ff. DBG).

Wie das kantonale Steueramt in der Beschwerdeantwort zutreffend festgehalten hat, sind bei der nach pflichtgemäsem Ermessen erfolgten Veranlagung die Wertzuwachsgevinne aus den Liegenschaftsverkäufen und die Reinvestitionen – in Übereinstimmung mit dem Veranlagungsvorschlag im Einspracheverfahren – berücksichtigt worden. Den Nachweis für weitere Rückstellungen in diesem Zusammenhang hat der Pflichtige nicht erbracht.

c) Das zur Zeit der Veräusserung mit einem Pferdestall überbaute Grundstück Kat.-Nr. 2 mit einer Fläche von 25'086 m<sup>2</sup> liegt gemäss Bau- und Zonenordnung C in der Erholungszone .... Laut Art. 21<sup>bis</sup> Abs. 3 BZO sind dort Pferdesportanlagen zulässig; Neubauten und Erweiterungen bestehender Bauten unterliegen der Gestaltungsplanpflicht. Bei den Freihalte- und Erholungszone gemäss §§ 61 ff. PBG handelt es sich ungeachtet der beschränkten Baumöglichkeit entsprechend der Zweckbestimmung im Einzelfall – wie etwa für ein Schwimmbad oder einen Fussballplatz – grundsätzlich um Nichtbauzonen (Griffel, Raumplanungs- und Baurecht in a nutshell, 3. A., 2017, S. 64 ff.; Fritzsche/Bösch/Wipf, Zürcher Planungs- und Baurecht, 5. A., Zürich 2011, S. 121 und 133). In der Landwirtschaftszone sind Bauten und Anlagen für die Haltung und Nutzung von Pferden nach Massgabe des am 22. März 2013 erlassenen und auf den 1. Mai 2014 in Kraft getretenen Art. 16a<sup>bis</sup> RPG zulässig. Laut Abs. 1 dieser Bestimmung werden Bauten und Anlagen, die zur Haltung von Pferden nötig sind, auf einem bestehenden landwirtschaftlichen Gewerbe im Sinn des BGG als zonenkonform bewilligt, wenn dieses Gewerbe über eine überwiegend betriebseigene Futtergrundlage und Weiden für die Pferdehaltung verfügt (vgl. dazu Bundesamt für Raumentwicklung, Wegleitung "Pferd und Raumplanung", 2013).

Von landwirtschaftlicher Nutzung eines für die Pferdehaltung verwendeten Grundstücks kann nur dann gesprochen werden, wenn dieses in der Landwirtschaftszone liegt und Teil eines Landwirtschaftsbetriebs bildet. Fehlen diese Voraussetzungen – etwa mangels hinreichender Grösse der bewirtschafteten Fläche und damit einer ausreichenden Futterbasis –, liegt kein landwirtschaftliches, sondern ein anderes Gewerbe oder eine rein hobbymässige Pferdehaltung vor. Das Grundstück Kat.-Nr. 2 liegt wie gesagt nicht in der Landwirtschaftszone, sondern in der Erholungszone ..., die eben nichtlandwirtschaftlichen Zwecken dient. Sodann führte der Pflichtige im Jahr 2011 keinen Landwirtschaftsbetrieb, sondern handelte zur Hauptsache mit Pferdeanhängern.

Sodann war die Umzonung von Kat.-Nr. 2 von der Landwirtschafts- in eine Erholungszone für den Pflichtigen mit einem massiven Planungsgewinn verbunden (vgl. hierzu BGr, 3. Oktober 2018, 1C\_473/2017, E. 3). Dieser wirkte sich vorliegend aufgrund des attraktiven Standorts der Parzelle in einem ungewöhnlich hohen Verkaufspreis von Fr. 4'200'000.- bzw. von rund Fr. 167.-/m<sup>2</sup> aus. Demgegenüber hatte der Erwerbspreis im Jahr 1998 gemäss der Aufstellung in lit. A.1 der Prozessgeschich-

te lediglich gut Fr. 12.-/m<sup>2</sup> betragen. Wäre diese Parzelle weiterhin als landwirtschaftliches Grundstück betrachtet worden, wäre der Verkaufspreis gemäss Art. 66 BGGB übersetzt und daher nach Art. 63 Abs. 1 lit. b BGGB zu verweigern gewesen. Aus diesem Grund rechtfertigte sich eine privilegierte Besteuerung des Veräusserungsgewinns nach Art. 18 Abs. 4 DBG nicht mehr.

d) Bezüglich der Bemessung des steuerbaren Einkommens – nach pflichtgemäsem Ermessen – ist der Einspracheentscheid unangefochten geblieben und erweist er sich aufgrund der Akten als korrekt. Diese Erwägungen führen zur Abweisung der Beschwerde.

5. Bei diesem Prozessausgang sind die Kosten des Verfahrens dem Pflichtigen aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG) und muss ihm eine Parteientschädigung versagt bleiben (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss erkennt die Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

[...]