

BGer 2C 265/2015 vom 13. April 2015

Bundesgericht, 2015-04-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_265_2015

FR: TF 2C 265/2015 du 13 avril 2015

IT: TF 2C 265/2015 del 13 aprile 2015

Regeste

Kantons- und Gemeindesteuern 2011 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1

A. _____ ist unselbstständig erwerbstätig und betreibt daneben selbstständig erwerbend Landwirtschaft. 2008 nahm er bei der ihm gehörenden in der Bauzone liegenden Liegenschaft in U. _____ im Halte von 1'245 m² eine Abparzellierung vor und bildete auf dem abparzellierten Teil zwei Grundstücke von 309 m² bzw. 333 m². Am 5. September 2008 veräusserte er die Restparzelle von 603 m² zum Preis von Fr. 168'840.-- und die 333 m² umfassende neue Parzelle zum Preis von Fr. 93'240.--. In der Jahresrechnung seines Landwirtschaftsbetriebs erfasste er die beiden Verkäufe auf zwei Konti. Nach Vornahme verschiedener Buchungen resultierten auf den beiden Konti Saldi von Fr. 12'480.10 bzw. Fr. 133'930.--; in diesem Umfange, d.h. für einen Gesamtbetrag von Fr. 146'410.85, bildete er Rückstellungen. Für die Kantons- und Gemeindesteuern 2008 wurde sein steuerbares Einkommen gemäss der mit der Steuererklärung eingereichten Jahresrechnung 2008 mit minus Fr. 22'229.-- veranlagt. In der Jahresrechnung 2011 seines Landwirtschaftsbetriebs löste A. _____ die Rückstellungen, soweit noch bestehend, d.h. im Umfang von Fr. 132'703.70, erfolgsneutral zulasten des Kontos "Privater Ausgleich" auf. Mit der Steuererklärung 2011 vom 16. März 2012 deklarierte er gemäss der Jahresrechnung 2011 Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 21'562.--. Erst am 18. April 2012 reichte er für die beiden Grundstückverkäufe aus dem Jahr 2008 auch noch Grundstückgewinnsteuererklärungen ein, im Wesentlichen in Höhe der Saldi der beiden Rückstellungskonten. In der Veranlagung zu den Kantons- und Gemeindesteuern 2011 rechnete die Veranlagungsbehörde die Auflösung der Rückstellungen abzüglich eines AHV-Beitrags dem deklarierten steuerbaren Einkommen auf. Einsprache sowie Rekurs an das Spezialverwaltungsgericht, Abteilung Steuern, des Kantons Aargau blieben erfolglos (Entscheid vom 26. Juni 2014). Mit Urteil vom 17. Februar 2015 wies das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau die gegen den Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts erhobene Beschwerde ab. Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 26. März 2015 beantragt A. _____ dem Bundesgericht, das Urteil des Verwaltungsgerichts sei aufzuheben; es sei allenfalls festzustellen, dass die Auflösung der Ersatzbeschaffungsrückstellung nach Grundstückgewinnsteuerrecht zu erfolgen habe. Es ist weder ein Schriftenwechsel noch sind andere Instruktionsmassnahmen angeordnet worden.

E. 2.1

Gemäss Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG haben Rechtsschriften unter anderem die Begehren und deren Begründung zu enthalten; in der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen,

inwiefern der angefochtene Akt Recht (schweizerisches Recht, vgl. Art. 95 BGG) verletze. Die Begründung hat sachbezogen zu sein; die Beschwerde führende Partei hat in gezielter Auseinandersetzung mit den für das Ergebnis des angefochtenen Entscheids massgeblichen Erwägungen plausibel aufzuzeigen, welche Rechte bzw. Rechtsnormen die Vorinstanz verletzt haben soll (BGE 140 III 86 E. 2 S. 88 f. mit Hinweisen). Besonderes gilt hinsichtlich der Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz. Diese sind für das Bundesgericht verbindlich, es sei denn, die Partei zeige auf, dass sie qualifiziert falsch oder in Verletzung von Verfahrensvorschriften getroffen worden sind; entsprechende Mängel sind spezifisch geltend zu machen und zu begründen (vgl. Art. 105 Abs. 1 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; dazu BGE 140 III 264 E. 2.3 S. 266 und 137 I 58 E. 4.1.2 S. 62; je mit Hinweisen), sofern sie nicht ins Auge springen (vgl. Art. 105 Abs. 2 BGG).

E. 2.2

Das Verwaltungsgericht legt dar, dass es sich bei den beiden veräusserten Parzellen gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung (BGE 138 II 32 [2C_11/2011]) nicht um landwirtschaftliche Grundstücke gemäss § 27 Abs. 4 des Steuergesetzes des Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 (StG-AG) handle; deren Übergang von landwirtschaftlichen zu nichtlandwirtschaftlichen Grundstücken sei bereits mit deren Aufnahme in die Bauzone erfolgt und der beim Verkauf erzielte Gewinn unterliege nicht etwa, wie der Beschwerdeführer meine, der Grundstückgewinnsteuer, vielmehr sei der Gewinn grundsätzlich mit der Einkommenssteuer zu erfassen, ohne dass auf den Zeitpunkt der Abparzellierung hin die Grundstückgewinnsteuer abzurechnen wäre (E. II.1 und E. II.3). In der Folge befasst es sich mit der Behauptung des Beschwerdeführers, er habe nach dem Verkauf der beiden Grundstücke grundstückgewinnsteuerrechtliche Ersatzbeschaffungsrückstellungen gebildet, die von der Steuerkommission (bei der Veranlagung zu Kantons- und Gemeindesteuern 2008) anerkannt worden seien. Das Verwaltungsgericht bestätigt zwar, dass der Beschwerdeführer in der Jahresrechnung 2008 Ersatzbeschaffungsrückstellungen für die beim Verkauf der beiden Parzellen erzielten Gewinne gebildet habe; indessen habe er weder eine Grundstückgewinnsteuererklärung abgegeben noch habe die Steuerkommission etwa einen grundstückgewinnsteuerrechtlichen Steueraufschub (für landwirtschaftliche Grundstücke) gemäss § 99 StG gewährt; ein entsprechendes Gesuch wäre zwar nach damaliger Verwaltungspraxis (nicht aber Gerichtspraxis) möglicherweise von Erfolg beschieden gewesen, was für die spätere Auflösung der Ersatzbeschaffungsrückstellungen wohl tatsächlich zur Folge gehabt hätte, dass sie nur mittels Grundstückgewinnsteuer hätten erfasst werden dürfen; da der Beschwerdeführer vorliegend gerade nicht so vorgegangen sei, fehle es hier an einem rechtskräftigen Entscheid über eine Zuweisung der 2008 erzielten Veräusserungsgewinne zur Grundstückgewinnsteuer; das Verfahren betreffend steuerliche Erfassung sei zum Zeitpunkt des Ergehens des bundesgerichtlichen Urteils 2C_11/2011 noch offen gewesen, und die neue Rechtsprechung sei darauf zur Anwendung zu bringen gewesen (E. II.4.1). Weiter verwirft das Verwaltungsgericht den Einwand, die Besteuerung hätte per 2008 erfolgen müssen und sei damit verwirkt; die Veranlagungsbehörde habe, wenn sie vorerst die Rückstellung zugelassen, diese später, weil keine Ersatzbeschaffungen vorgenommen wurden, erfolgswirksam und damit steuererhöhend auflösen dürfen (E. II.4.2). Schliesslich diskutiert es den Umstand, dass der Beschwerdeführer nach Ablauf der 3-jährigen Ersatzbeschaffungsfrist eine Grundstückgewinnsteuerdeklaration eingereicht habe, notabene einen Monat nach Einreichung der Steuererklärung für die Kantons- und Gemeindesteuern; damit habe der Beschwerdeführer bloss seine (unzutreffende)

Auffassung kundgetan, die Veräusserungsgewinne seien der Grundstückgewinnsteuer zu unterstellen, womit sich die korrekte steuerliche Erfassung nicht habe präjudizieren lassen; ein vertrauensbegründendes Verhalten der Steuerkommission liege (durch die vorläufige Zulassung der Rückstellungen) nicht vor, insbesondere könne von einer rechtskräftigen Veranlagung zur Grundstückgewinnsteuer keine Rede sein (E. II.4.3). Der Beschwerdeführer lässt dazu vor Bundesgericht Folgendes ausführen: Die Steuerkommission (Veranlagungsbehörde) habe die Verkäufe 2008 gekannt; und die Ersatzbeschaffungen anerkannt, mithin "de facto" den Tatbestand, dass es sich um eine Veranlagung nach Grundstückgewinnsteuerrecht handle; die damalige Praxis sei denn auch so gewesen; ein eingeleitetes Verfahren, wie das Grundstückgewinnsterverfahren, könne nicht willkürlich geändert werden, dies wäre ein Verhalten gegen Treu und Glauben; der Beschwerdeführer habe sowohl im Zeitpunkt des Verkaufs wie auch bei der Ersatzbeschaffung nach damaliger Rechtsprechung gehandelt und verdiene Vertrauensschutz; in konsequenter Art und Weise habe er dann am 18. April 2012 die Auflösung der Ersatzbeschaffungsrückstellung per 2011 deklariert und eine Grundstückgewinnsteuererklärung eingereicht; die Steuerkommission habe in widersprüchlicher Art und Weise daraus einen Einkommenssteuer gemacht, was unzulässig sei; wäre der Verkauf der Einkommenssteuer unterstellt, so hätte der Gewinn periodengerecht im Jahre 2008 erfasst werden müssen; nachdem dies nicht geschehen sei, sei die Veranlagung verwirkt; das Urteil sei daher aufzuheben; eine Beurteilung, wie sie die Vorinstanzen vorgenommen haben, sei nicht gesetzeskonform und daher willkürlich; ebenso willkürlich sei die Sachverhaltsdarstellung; er habe Ersatzbeschaffungsrückstellungen gemacht, dafür habe er keine Grundstückgewinnsteuererklärung abgeben müssen, das sei nicht die Praxis gewesen; die Steuerkommission hätte damals keine anderen Rückstellungen gewähren können als eine grundstückgewinnsteuerrechtliche; von einem Kapitalgewinn sei keine Rede gewesen, somit sei der Steueraufschub gemäss § 99 gewährt worden; das Abweichen von diesem Beschluss, auch wenn er nur de facto erfolgt sei, sei ein Verhalten gegen Treu und Glauben und Willkür; diese These werde auch gestützt durch die Ausführungen des Verwaltungsgerichts; das Urteil sei daher aufzuheben. Diesen Ausführungen lässt sich nicht entnehmen, inwiefern das Verwaltungsgericht - wie behauptet - willkürliche Sachverhaltsfeststellungen getroffen hätte. Im Übrigen geht der Beschwerdeführer zwar auf die vom Verwaltungsgericht abgehandelten Fragen ein; er stellt seine Sicht der Dinge dar, wie er dies schon vor der Vorinstanz getan hat; indessen fehlt eine gezielte Auseinandersetzung mit den entscheidungswesentlichen vorinstanzlichen Erwägungen dazu. Namentlich befasst sich der Beschwerdeführer weder mit den sich aus BGE 138 II 32 ergebenden Konsequenzen für die Besteuerung von Gewinnen aus der Veräusserung von in der Bauzone gelegenen landwirtschaftlichen Liegenschaften für seinen konkreten Fall noch legt er dar, inwiefern die Erwägungen des Verwaltungsgerichts zur beschränkten Tragweite der von der Steuerkommission per 2008 vorgenommenen Veranlagung rechtsverletzend sein, namentlich - im Lichte der weiteren Erwägungen des angefochtenen Entscheids - mit dem Grundsatz von Treu und Glauben in Widerspruch stehen sollten.

E. 2.3

Die Beschwerde enthält keine hinreichende Begründung; es ist darauf nicht einzutreten.

E. 2.4

Die Gerichtskosten (Art. 65 BGG) sind entsprechend dem Verfahrensausgang dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 erster Satz BGG)

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