

# **BGer 2C\_962/2017 vom 29. März 2018**

Bundesgericht, 2018-03-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_962\\_2017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_962_2017)

FR: TF 2C\_962/2017 du 29 mars 2018

IT: TF 2C\_962/2017 del 29 marzo 2018

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Vorliegend haben das Ehepaar A.C.\_\_\_\_\_ und B.C.\_\_\_\_\_ fristgerecht eine Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht. Sie richtet sich gegen einen Endentscheid ( Art. 90 BGG ) einer letzten kantonalen Instanz auf dem Gebiet der direkten Kantons- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 2012. Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig ( Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG in Verbindung mit Art. 73 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 [StHG; SR 642.14]).

### **E. 1.2**

Die Beschwerde hat einen Antrag zu enthalten ( Art. 42 BGG ). Der Beschwerdeantrag der Beschwerdeführer auf kostenfällige Aufhebung des angefochtenen vorinstanzlichen Urteils und Festsetzung des Steuerfaktors Einkommen auf Fr. 197'995.-- kann, unter Berücksichtigung der Beschwerdebegründung nach dem Vertrauensprinzip ausgelegt ( BGE 136 V 131 E. 1.2 S. 136; 123 IV 125 E. 1 S. 127; 105 II 149 E. 2a S. 152), als Antrag entgegen genommen werden, das angefochtene vorinstanzliche Urteil sei dahingehend abzuändern, dass der Steuerfaktor Einkommen der Kantons- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 2012 auf Fr. Fr. 197'995.-- festzusetzen sei (siehe auch Urteil 2C\_506/2016 vom 1. Mai 2017 E. 1.2.1). Angesichts der Subsidiarität von Feststellungsanträgen gegenüber Leistungsanträgen ( BGE 126 II 300 E. 2c S. 303 f.) kann auf das gestellte Feststellungsbegehren nicht eingetreten werden. Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die im Beschwerdeantrag formulierte appellatorische Sachverhaltsrüge, die weder als Beschwerdeantrag im Sinne von Art. 42 BGG qualifiziert noch die für eine Sachverhaltsrüge in Art. 97 BGG aufgestellten Voraussetzungen (vgl. dazu unten, E. 2.) erfüllt.

### **E. 1.3**

Die Beschwerdeführer, die am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen haben und mit ihren Anträgen unterlegen sind, haben ein schutzwürdiges Interesse an der Abänderung des angefochtenen Urteils. Sie sind zur Beschwerdeführung legitimiert ( Art. 89 Abs. 1 BGG ).

### **E. 1.4**

Mit der Beschwerde können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und Art. 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ), doch prüft es, unter Berücksichtigung der allgemeinen Rüge- und Begründungspflicht ( Art. 42 Abs. 1 und Abs. 2 BGG ), grundsätzlich nur die geltend gemachten Vorbringen, sofern allfällige weitere rechtliche Mängel nicht geradezu offensichtlich sind ( BGE 138 I 274 E. 1.6 S. 280 mit Hinweis). Die Verletzung von Grundrechten sowie von kantonalem und interkantonaem Recht untersucht es in jedem Fall

nur insoweit, als eine solche Rüge in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 139 I 229 E. 2.2 S. 232; 134 II 244 E. 2.2 S. 246; 133 II 249 E. 1.4.2 S. 254). Als spezialgesetzliche Bestimmung ermöglicht Art. 73 StHG dem Bundesgericht nicht nur die Prüfung der Vereinbarkeit der kantonalen Gesetzgebung mit den bundesrechtlichen Vorgaben des Steuerharmonisierungsgesetzes mit freier Kognition (wozu es sich bereits auf Art. 95 BGG stützen könnte), sondern, zur Herstellung der Konkordanz mit dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11), auch die freie Überprüfung der Auslegung und Anwendung von harmonisiertem kantonalem Gesetzesrecht. In den Bereichen, in denen das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen einen gewissen Gestaltungsspielraum belässt oder keine Anwendung findet, beschränkt sich die Kognition des Bundesgerichts auf Willkür ( BGE 134 II 207 E. 2 S. 210; 130 II 202 E. 3.1 S. 205 f.; Urteile 2C\_693/2014, 2C\_694/2014 vom 4. März 2015 E. 2.1; 2C\_153/2014 vom 4. September 2014 E. 1.2).

### **E. 1.5**

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). Die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz kann von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt oder ergänzt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht und wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann ( Art. 97 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2 BGG ). Offensichtlich unrichtig festgestellt ist ein Sachverhalt, wenn er willkürliche Feststellungen beinhaltet ( BGE 137 I 58 E. 4.1.2 S. 62); dieses Vorbringen unterliegt der qualifizierten Rügepflicht (Art. 97 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG ). Obwohl nicht ausdrücklich im Gesetz erwähnt, beruht auch eine unvollständige Sachverhaltsfeststellung auf einer Rechtsverletzung. Was rechtserheblich ist, bestimmt das materielle Recht; eine in Verkennung der Rechtserheblichkeit unvollständige Erstellung der für die rechtliche Beurteilung massgeblichen Tatsachen stellt demzufolge eine Verletzung materiellen Rechts dar ( BGE 136 II 65 E. 1.4 S. 68, 134 V 53 E. 4.3 S. 62; MEYER, Wege zum Bundesgericht - Übersicht und Stolpersteine, ZBJV 146/2010 S. 857).

### **E. 2.1**

Die Vorinstanz hat im angefochtenen Urteil erwogen, die Beschwerdeführer seien angesichts der zahlreichen Abarzellierungen und nachfolgenden Baulandverkäufe seit dem Jahr 2003 als Liegenschaftenhändler zu qualifizieren, weshalb der aus dem Grundstückverkauf resultierende Kapitalgewinn (im dualistischen Kanton Aargau) mit der Einkommenssteuer zu erfassen sei. Überdies würden sich die Beschwerdeführer rechtsmissbräuchlich verhalten: Die Steuerbehörden seien im Jahr 2004 betreffend die verbliebenen Parzellen davon ausgegangen, dass diese nun dem Liegenschaftenshandel dienen würden; entsprechend seien diese vom landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen ins Privatvermögen und danach in das Liegenschaftenshändlergeschäftvermögen überführt worden.

Dagegen hätten sich die Beschwerdeführer im Ergebnis erfolgreich zur Wehr gesetzt und im Rekurs vom 1. April 2005, S. 2, insbesondere festgehalten, dass

"Grundstücke, welche zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen gehören, unabhängig von der Zonenzugehörigkeit zum landwirtschaftlichen Ertragswert einzustufen seien."

Damit hätten sich die Beschwerdeführer im Jahr 2004 auf den Standpunkt gestellt, die Grundstücke seien unter der Wirkung des Revers noch als Geschäftsvermögen des Landwirtschaftsbetriebs zu qualifizieren, weshalb es widersprüchlich und rechtsmissbräuchlich sei, heute zu verlangen, es müsse auf das Jahr 2004 hin nachträglich die Grundstückgewinnsteuer wegen Überführung ins normale Geschäftsvermögen abgerechnet werden.

## **E. 2.2**

Die Beschwerdeführer rügen, die Behauptungen des kantonalen Verwaltungsgerichts, dass der Beschwerdeführer im Jahre 2004 nicht gewillt gewesen seien, über die Grundstückgewinnsteuer abzurechnen, sei tatsächenswidrig, und das Gegenteil dadurch bewiesen, dass sie sich nicht gegen die Veranlagung der Grundstückgewinnsteuer aus den Verkäufen 2004 gewehrt und diesen Standpunkt in sämtlichen Rechtsschriften betreffend das Verfahren Kantons- und Gemeindesteuern 2012 vertreten hätten; sie hätten sogar darauf hingewiesen, dass die Steuerkommission offenbar im Sinne der amtsinternen Aktennotiz vom Januar 2004 eine Überführung ins Privatvermögen und hernach sofort die Wiedereinbringung ins Geschäftsvermögen für gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel vollziehen wolle, damit die Grundstückgewinnsteuer sofort gefordert werden könne. Tatsache sei demgegenüber, dass die Steuerbehörden Wallbach für die Parzelle Nr. aaa kein Verfahren eingeleitet hätten zur Überführung ins Privatvermögen und sofortige Wiedereinbringung in nicht-landwirtschaftliches Geschäftsvermögen; dies, obwohl allgemein anerkannt gewesen sei, dass die Steuerpflichtigen seit 2003 als Liegenschaftenhändler gelten würden, was auch durch das Verwaltungsgericht bestätigt worden sei. Im damaligen Zeitpunkt sei die im Urteil 2C\_708/2010 wegweisend verlangte Abrechnung nach dem Zweiphasensystem noch nicht bekannt gewesen. Bekannt gewesen aber sei eine interne Aktennotiz zu Handen der Steuerbehörden, die im vorliegenden Fall aber aus unbekanntem Gründen nicht angewendet worden sei. Die Beschwerdeführer hätten für die Veranlagung von Fr. 450.-- Verkehrswert pro m<sup>2</sup> (abzüglich Anlagekosten von Fr. 43.80/m<sup>2</sup>) als Einbringungswert grundsätzlich immer Verjährungsverzicht erklärt, mit keinem Rechtsmittel die Besteuerung nach dem dualistischen Zweiphasensystem abgestritten und sich somit immer gesetzeskonform verhalten sowie die bundesgerichtliche Rechtsprechung akzeptiert; das Bundesgericht habe im Urteil 2C\_708/2010 klar bestätigt, dass der nach Einbringung in nicht-landwirtschaftliches Geschäftsvermögen erzielte Mehrwert der Besteuerung unterliege, was die Beschwerdeführer nie in Abrede gestellt hätten. Das vorinstanzliche Urteil und deren Vorinstanz würden den Anschein erwecken, als wollten sich die Beschwerdeführer um eine korrekte Besteuerung drücken, wogegen absoluter Einspruch zu erheben sei: Die Beschwerdeführer hätten sich in jedem Zeitpunkt des Verfahrens korrekt verhalten, die richtige und gesetzeskonforme Veranlagung 2004 der Grundstückgewinnsteuer anerkannt und nie in Abrede gestellt, dass der Mehrwert 2004 zu 2012 der Einkommenssteuer unterliege, und für sämtliche Verkäufe immer eine Grundstückgewinnsteuererklärung eingereicht. Demgegenüber seien sämtliche Urteile der Vorinstanzen allesamt rein fiskalisch begründet und würden in Widerspruch zur Rechtslage wie auch zur bundesgerichtlichen Praxis stehen. Darüber hinaus sei eine rückwirkende Anwendung von Erlassen unzulässig und willkürlich. Die Beschwerdeführer bemängeln die Verletzung des Gleichheitsgebots nach Art. 8 BV und der dargelegten Willkür nach Art. 9 BV (korrekte Besteuerung 2004 und Nichteinhalten der bundesgerichtlichen Praxis 2012), weil sie im Jahr 2004 für die Verkäufe von Grundstücken rechtsgültig veranlagt worden seien und sich, entgegen der Äusserungen der Vorinstanz, nie gegen eine Veranlagung einer

Grundstückgewinnsteuer auf der Basis des Verkehrswertes 2004 gewandt habe. Die Beschwerdeführer wenden sich insbesondere gegen die "Falschaussage" im Urteil 3. Oktober 2017, E. 2.2, S. 5, dritter Abschnitt: Entgegen den Äusserungen hätten sie im Rekurs über die Grundstückschätzung vom 1. Mai 2005 klar verlangt, dass die Ertragswertbesteuerung landwirtschaftlich genutzter Grundstücke fortzuführen sei, dies in Einhaltung der Praxis, dass auch im Baugebiet liegende Grundstücke, die für die landwirtschaftliche Nutzung geeignet seien, weiterhin zum landwirtschaftlichen Ertragswert zu besteuern seien, was durch das Urteil des "Rekurs-Gerichts" vom 29. September 2005 auch bestätigt worden sei; im Urteil vom 6. Mai 2008 habe das kantonale Verwaltungsgericht festgehalten, dass die Schätzung eines Grundstückes nach landwirtschaftlichen Kriterien weder die Zugehörigkeit zum Geschäfts- oder Privatvermögen noch die Qualifikation als landwirtschaftliches Grundstück zu präjudizieren vermöge.

### **E. 3.1**

Für das Bundesgericht ist der vorinstanzlich festgestellte Sachverhalt verbindlich ( Art. 105 Abs. 1 BGG ). An die Sachverhaltsrüge ( Art. 97 BGG ) werden hohe Anforderungen gestellt; ein Beschwerdeführer hat unter Einhaltung der qualifizierten Rügepflicht ( Art. 106 Abs. 2 BGG ) darzulegen, inwiefern die Vorinstanz den Sachverhalt offensichtlich unrichtig (d.h. willkürlich [ Art. 9 BV ]) oder rechtsverletzend erhoben hat, und inwiefern der gerügte Mangel für den Ausgang des Verfahrens relevant sein soll (ausführlich oben, E. 1.5). Weil dem Bundesgericht keine freie Sachverhaltsprüfung zukommt ( BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445) und es die vorinstanzliche Beweiswürdigung nur auf Willkür überprüft ( BGE 129 I 8 E. 2.1 S. 9), reicht es nicht aus, in einer Beschwerde einfach seine Sichtweise über das Geschehene zu wiederholen oder die eigene Beweiswürdigung zu erläutern ( BGE 137 II 353 E. 5.1 S. 356; Urteile 8C\_616/2014 vom 25. Februar 2015 E. 1.2; 9C\_779/2010 vom 30. September 2011 E. 1.1.2, nicht publ. in: BGE 137 V 446 , aber in: SVR 2012 BVG Nr. 11 S. 44).

Streitgegenstand ( BGE 136 II 165 E. 5 S. 174; Urteile 2C\_961/2013 vom 29. April 2014 E. 3.3; 2C\_930/2012 vom 10. Januar 2013 E. 1.1) des vorliegenden bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens ist die Besteuerung des im Jahre 2012 realisierten Erlöses aus dem Verkauf der am 17. August 2012 von der

Parzelle D.\_\_\_\_\_ Nr. iii abparzellierten Fläche von 69m<sup>2</sup>

sowie der (Rest-) Parzelle Nr. iii (vgl. oben, Sachverhalt A). Entsprechend ist der für die Besteuerung der Erlöse aus dem Verkauf dieser beiden Parzellen

rechtserhebliche Sachverhalt festzustellen ( BGE 119 V 347 E. 1a; für eine Definition der Rechtserheblichkeit vgl. PATRICK KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER/FABIO BABEY, Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, N. 28 zu Art. 12 VwVG ); an der Feststellung oder Korrektur nicht rechtserheblicher Sachverhaltselemente besteht zum Vornherein kein Bedürfnis. Für

diese beiden im Jahr 2012 verkauften Parzellen hat die Vorinstanz festgehalten, die Beschwerdeführer hätten hinsichtlich dieser Parzellen im Jahr 2004

keine zweistufige Abrechnung verlangt , was von den Beschwerdeführern in ihren weitschweifigen Ausführungen nicht ansatzweise bestritten wird. Die Hinweise auf die steuerliche Behandlung

anderer, im Jahr 2004 verkaufter Parzellen sind nicht geeignet, die vorinstanzliche Sachverhaltsfeststellungen zu den im Jahr 2012 verkauften Parzellen in Frage zu stellen.

Im vorliegenden bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren ist somit ebenfalls davon auszugehen, dass die Beschwerdeführer sich hinsichtlich der zwei im Jahr 2012 verkauften Parzellen auf den Standpunkten stellten, diese würden (unter Wirkung des im Jahr 1997 erklärten Revers) weiterhin zum Geschäftsvermögen des Landwirtschaftsbetriebs zählen, und keine Abrechnung verlangt haben. Auf die übrigen, nicht rechtserheblichen Sachverhaltselemente ist nicht weiter einzugehen.

### **E. 3.2.1**

Im Rahmen des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit werden Gewinne aus dem

Verkauf von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken auf Bundesebene nur bis zur Höhe der Anlagekosten der Einkommenssteuer unterworfen ( Art. 18 Abs. 1 und Abs. 4 DBG ); der Wertzuwachsgeinn bleibt - wie bei Kapitalgewinnen des Privatvermögens ( Art. 16 Abs. 3 DBG ) - steuerfrei (Urteil 2C\_502/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.1; FELIX RICHNER, Landwirtschaftliche Grundstücke im Recht der harmonisierten Steuern, ZStP 4/2012 S. 295; Botschaft des Bundesrates über die Besteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke vom 11. März 2016 [zit. Botschaft land- und forstwirtschaftliche Grundstücke], BBl 2016 1823). Auf Kantonsebene werden die Gewinne ebenfalls bis zur Höhe der Anlagekosten (d.h. die wiedereingebrachten Abschreibungen) mit der Einkommenssteuer besteuert ( Art. 8 Abs. 1 StHG ); der Wertzuwachsgeinn wird wie bei natürlichen Personen ohne Geschäftsvermögen von der Grundstückgewinnsteuer erfasst ( Art. 12 Abs. 1 StHG ; Urteile 2C\_708/2010 vom 28. Januar 2011 E. 2.1; 2C\_502/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.1; RICHNER, a.a.O., S. 294 f.; Botschaft land- und forstwirtschaftliche Grundstücke, BBl 2016 1824).

### **E. 3.2.2**

Demgegenüber werden Gewinne, die selbstständig Erwerbende aus dem Verkauf nicht land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke des Geschäftsvermögens erzielen, auf Bundesebene vollständig mit der direkten Bundessteuer erfasst. In dualistischen Kantonen (wie vorliegend dem Kanton Aargau) unterliegt der gesamte Gewinn (wie bei der direkten Bundessteuer) der Einkommenssteuer (Urteil 2C\_502/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.4 [in fine], E. 2.5; Botschaft land- und forstwirtschaftliche Grundstücke, BBl 2016 1825). Nach diesen Grundsätzen werden nach der bundesgerichtlichen Praxis insbesondere Erlöse aus dem Verkauf von Grundstücken besteuert, die sich im Geschäftsvermögen eines landwirtschaftlichen Betriebs befinden, aber nicht als land- und forstwirtschaftlich qualifizieren (zur Aufteilung von Grundstücken des Geschäftsvermögens eines landwirtschaftlichen Betriebs in forst- und landwirtschaftliche sowie nicht forst- und landwirtschaftliche siehe Urteile 2C\_485/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.2; 2C\_561/2016 vom 24. Mai 2017 E. 2.3; WERNER SALZMANN, BGE 2C\_11/2011: Urteil des Bundesgerichts vom 2. Dezember 2011 i.S. Besteuerung von Kapitalgewinn aus der Veräusserung von Bauland im Geschäftsvermögen von Landwirten, Blätter für Agrarrecht, 2015 [Heft 1/3], S. 9).

### **E. 3.3**

Der Begriff des land- oder forstwirtschaftlichen Grundstückes wird im harmonisierten Recht nicht definiert. Das Bundesgericht hat in freier Prüfung dieses harmonisierten Begriffs erkannt, dass er nicht isoliert aus dem Steuerrecht heraus, sondern in gesetzessystematischer Hinsicht unter Berücksichtigung der Zwecksetzung des BGG, des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) und des Bundesgesetzes über die Landwirtschaft vom 29. April 1998 (LwG; 910.1) auszulegen sei ( BGE 138 II 32 E. 2.2.1 S. 36; Urteile 2C\_873/2011 vom 22. Oktober 2012 E. 5.1; 2C\_539/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 3.2; vgl. zur Kritik an dieser Rechtsprechung RICHNER, a.a.O., S. 288). Die steuerliche Privilegierung von forst- und landwirtschaftlichen Grundstücken im Sinne von Art. 12 Abs. 1 StHG rechtfertigt sich grundsätzlich nur, wenn die für die Anwendbarkeit des BGG aufgestellten Voraussetzungen erfüllt sind ( BGE 138 II 32 E. 2.2.1 S. 36, E. 2.3.1 S. 38 f.; Urteile 2C\_873/2011 vom 22. Oktober 2012 E. 5.1; 2C\_539/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 3.2). Dies ist hauptsächlich der Fall, wenn das Grundstück ausserhalb der Bauzone im Sinne von Art. 15 RPG liegt und eine landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist ( Art. 2 Abs. 1 BGG ) oder wenn einer der vier weiteren, spezifisch in Art. 2 Abs. 2 BGG genannten Fälle vorliegt ( BGE 138 II 32 E. 2.2.1 S. 37, E. 2.3.2 S. 39; SALZMANN, a.a.O., S. 8).

#### **E. 3.4**

Vorliegend ist in zulässiger Ergänzung des vorinstanzlichen Sachverhalts aus den Vorakten ( Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 131 II 470 E. 2 S. 476; BERNARD CORBOZ, Commentaire de la LTF, 2. Aufl. 2014, N. 19 zu Art. 107 BGG ) davon auszugehen, dass die verkauften Parzellen unüberbaut waren (Bericht Kantonales Steueramt des Kantons Aargau vom 27. März 2015 S. 3; vgl. dazu die Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 29. April 2015) und spätestens vor ihrer Erschliessung im Jahr 2002/03 vollumfänglich in die Bauzone umgezont worden sind (übereinstimmende Darstellung gemäss Urteil des Spezialverwaltungsgerichts des Kantons Aargau vom 23. Februar 2017 E. 4.1 und Rekurs der Beschwerdeführer vom 12. Februar 2016 S. 5 sowie Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 29. April 2015 zum Bericht des Kantonalen Steueramtes des Kantons Aargau, S. 4). Ab diesem Zeitpunkt unterstanden die verkauften Parzellen nicht mehr dem sachlichen Anwendungsbereich des BGG (Art. 2 Abs. 2 lit. a

e contrario BGG; ebenso Stellungnahme der Beschwerdeführer vom 29. April 2015 zum Bericht des Kantonalen Steueramtes des Kantons Aargau, S. 4) und qualifizierten folglich auch nicht mehr als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke (oben, E. 3.3).

#### **E. 3.5**

Grundsätzlich zutreffend gehen die Beschwerdeführer davon aus, dass die Zuführung eines landwirtschaftlichen Grundstückes zu einer andersartigen, nicht landwirtschaftlichen geschäftlichen Nutzung (z.B. zum Zweck der Überbauung oder für gewerbmässigen Liegenschaftshandel) vorbehaltlich eines Umstrukturierungstatbestandes einen veräusserungsähnlichen Vorgang im Sinne von § 96 Abs. 2 lit. b StG /AG darstellt, worauf die Grundstückgewinnsteuer - unter Berücksichtigung der maximalen Haltezeit - zu berechnen ist und einzig der seitherige Wertzuwachs einkommenssteuerlich erfasst werden darf (Urteil 2C\_708/2010 vom 28. Januar 2011 E. 2.3, E. 2.5). Für die Konstellation jedoch, in welcher die Zuführung zu einer andersartigen Nutzung nicht (wie in 2C\_708/2011) auf einer von den Steuerpflichtigen beschlossenen Nutzungsänderung, sondern - wie vorliegend - auf einer Umzonung beruht, wird eine solche zweistufige Erfassung aus Praktikabilitäts-

und Umsetzungsproblemen nur angewandt,

wenn die Steuerpflichtigen eine solche Abrechnung nicht im Nachhinein, sondern im Zeitpunkt der Umzonung beantragen ( BGE 138 II 32 E. 2.4 S. 39 ff.). Angesichts dessen, dass die Beschwerdeführer eine solche Abrechnung im Zeitpunkt der Umzonung nicht beantragt haben, ist die Vorinstanz zutreffend davon ausgegangen, eine solche zweistufige Abrechnung könne unterbleiben und der gesamte, aus dem Verkauf der Parzellen im Jahr 2012 resultierende Kapitalgewinn sei mit der Einkommenssteuer zu erfassen (vgl. oben, E. 3.2.2). Damit kann offenbleiben, ob sich das Verhalten der Beschwerdeführer als rechtsmissbräuchlich erweist.

### **E. 3.6**

Inwiefern die Beschwerdeführer gegenüber anderen Steuerpflichtigen rechtsungleich (Verletzung von Art. 8 Abs. 1 BV ) oder willkürlich (Verletzung von Art. 9 BV ) behandelt werden, erschliesst sich dem Gericht nicht: Ein Rechtsanspruch auf Gleichbehandlung mit allenfalls zu Unrecht im Jahr 2004 anders veranlagten Steuerpflichtigen würde nur bestehen, wenn die kantonale Steuerbehörde eine ständige rechtswidrige Praxis verfolgen würde, an welcher sie auch künftig festzuhalten gedenkt ( BGE 139 II 49 E. 7.1 S. 61 ; 136 I 65 E. 5.6 S. 78), wovon vorliegend keine Rede sein kann. Eine willkürliche Behandlung der Beschwerdeführer kann durch die fehlende Anwendbarkeit des Urteils 2C\_708/2010 vom 28. Januar 2011 auf seine Rechtslage nicht erblickt werden (oben, E. 3.5). Welcher Erlass sodann rückwirkend auf die Beschwerdeführer angewandt würde, ist nicht ersichtlich, weshalb auf diese Rüge nicht weiter einzugehen ist. Die Beschwerde erweist sich als vollumfänglich unbegründet und ist abzuweisen.

### **E. 4**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftbarkeit aufzuerlegen ( Art. 66 Abs. 1 BGG ). Parteientschädigungen werden nicht gesprochen ( Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG ).

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