

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal

2C 200/2018

Urteil vom 15. März 2018

## II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Zünd, präsidierendes Mitglied,  
Bundesrichterin Aubry Girardin,  
Bundesrichter Haag,  
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,  
vertreten durch B. \_\_\_\_\_,

gegen

Kantonales Steueramt Aargau,  
Tellstrasse 67, 5001 Aarau.

Gegenstand  
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, Steuerperiode 2012,

Beschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 24. Januar 2018 (WBE.2017.442).

Erwägungen:

1.

1.1. A. \_\_\_\_\_ (geb. 1930) war bis im Jahr 2012 in U. \_\_\_\_\_/AG als selbständigerwerbender Landwirt tätig. Zum Hof zählte das Grundstück Nr. xxx im Halt von 2'252 m<sup>2</sup>, das sich vollumfänglich in der Bauzone befindet. Am 17. Oktober 2013 gab der Steuerpflichtige der kommunalen Steuerkommission bekannt, dass er seine Erwerbstätigkeit aufgeben und daher das Grundstück ins Privatvermögen zu überführen wünsche. Er deklarierte aus diesem Anlass wieder eingebrachte Abschreibungen von Fr. 142'679.– (bzw. nach Abzug des Beitrags an die AHV noch Fr. 128'839.–). Die Steuerkommission ging, anders als der Steuerpflichtige, davon aus, dass es sich bei der Parzelle um kein landwirtschaftliches Grundstück handle. Ausgehend von einem Verkehrswert von Fr. 660'000.– (rund Fr. 300.–/m<sup>2</sup>), den das Steueramt des Kantons Aargau (KStA/AG) zuvor geschätzt hatte, und einem Einkommenssteuerwert von Fr. 120'303.– gelangte sie bei einem Buchwert von Fr. 107'679.– zu einem rohen Liquidationsgewinn von Fr. 552'321.–. Davon brachte sie den Beitrag an die AHV (9,7 %) in Abzug und erhob sie auf dem steuerbaren Liquidationsgewinn von Fr. 498'746.– eine Jahressteuer. Die dagegen gerichteten kantonalen Rechtsmittel blieben erfolglos.

1.2. Das zuletzt erkennende Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, berief sich im Entscheid WBE.2017.442 vom 24. Januar 2018 auf den Amtsbericht des Departements Finanzen und Ressourcen des Kantons Aargau vom 24. Januar 2017. Danach soll der streitbetroffene Betrieb die gesetzlichen Anforderun-

gen an ein landwirtschaftliches Gewerbe (Art. 7 BGG [SR 211.412.11]) "spätestens seit dem Jahr 2003" nicht mehr erfüllt haben. Folglich sei von keinem landwirtschaftlichen Grundstück auszugehen. Ob der Steuerpflichtige die selbständige Erwerbstätigkeit je in einem Ausmass betrieben habe, das unter den Schutz des bäuerlichen Bodenrechts habe fallen können, bleibe offen. Vor Verwaltungsgericht habe er nun zwar detaillierte Ausführungen gemacht, ohne diese aber hinreichend zu belegen. Mangels Nachweises eines landwirtschaftlichen Gewerbes im Sinne von Art. 7 BGG könne die Parzelle Nr. xxx nicht als landwirtschaftliches Grundstück gemäss Art. 8 Abs. 1 StHG bzw. § 27 Abs. 4 StG/AG gelten. Im Übrigen hätte sich, so das Verwaltungsgericht, auch bei Anwendung der vom Steuerpflichtigen beantragten zweiphasigen Abrechnung keine wesentlich niedrigere Steuerbelastung ergeben.

1.3. Mit Eingabe vom 27. Februar 2018 erhebt der Steuerpflichtige beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt, das angefochtene Urteil sei aufzuheben und es seien einzig die wieder eingebrachten Abschreibungen zu besteuern. Eventuell sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen. Er rügt hauptsächlich die Verweigerung des rechtlichen Gehörs, eine willkürliche Erhebung des Sachverhalts und eine bundesrechtswidrige Rechtsanwendung.

1.4. Das präsidierende Mitglied als Instruktionsrichter (Art. 32 Abs. 1 BGG [SR 173.110]) hat von Instruktionsmassnahmen abgesehen. Mit Blick auf die offensichtliche Unbegründetheit der Beschwerde kann diese im vereinfachten Verfahren nach Art. 109 BGG entschieden werden.

2.

2.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind gegeben (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]).

2.2. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 155 E. 4.4.5 S. 157) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 141 V 234 E. 2 S. 236). Im Unterschied dazu geht es der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG; qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit; BGE 142 I 99 E. 1.7.2 S. 106). In der Beschwerde ist daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 143 I 1 E. 1.4 S. 5).

2.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 155 E. 4.4.3 S. 156). Zu den tatsächlichen Feststellungen zählt auch die Beweiswürdigung (BGE 141 IV 369 E. 6.3 S. 375).

3.

3.1. Streitig und zu prüfen ist, ob das Grundstück Nr. xxx zum Zeitpunkt der Überführung als gewöhnliches (das heisst nicht-landwirtschaftliches) oder als landwirtschaftliches Geschäftsvermögen zu gelten hat. Der Steuerpflichtige spricht zunächst davon, im Veranlagungsverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, Steuerperiode 2012, seien die kumulierten Abschreibungen "eivernehmlich mit Fr. 168'924.- festgelegt" worden. Dieser Betrag findet sich auch im angefochtenen Entscheid, freilich nur unter den Eventualerwägungen (siehe dort E. 3.2). Vorinstanzlich festgestellt sind die in E. 1.1 hiervor dargelegten Parameter. Hätte der Steuerpflichtige diese Angaben bestreiten wollen, wären seine Einwände in einer Form vorzutragen gewesen, die der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit genügt (vorne E. 2.2), denn dabei handelt es sich um Tatfragen. Zur alles entscheidenden Rechtsfrage, inwiefern seine verfassungsmässigen Individualrechte verletzt sein sollen, äussert er sich aber nicht, auch nicht beiläufig. Das Bundesgericht hat daher auf die vorinstanzlich festgestellten Sachumstände abzustellen.

3.2. Der Steuerpflichtige hält dem Amtsbericht vom 24. Januar 2017 (vorne E. 1.2) entgegen, dass das streitbetroffene Grundstück nie aus dem Schutzbereich des BGGB entlassen worden sei. Bei der Erhebung der Standardarbeitskraft sei seinerzeit vergessen gegangen, dass er sieben Milchkühe (nebst zwei Mastkälbern) gehalten und 33'138 Kilogramm Milch geliefert habe. Die bewirtschaftete Fläche habe selbst im Jahr 2012 noch 954 Aren erreicht. Die streitbetroffene Parzelle enthalte neben dem Wohnhaus verschiedene landwirtschaftliche Bauten (Stall, Scheune, Remise, Kleintierstall) und diene auch heute noch als Weide, "wie auch zur Zeit, als noch Milchvieh gehalten wurde". Sie stelle daher eindeutig angemessenen Umschwung im Sinne von Art. 2 Abs. 2 lit. a BGGB dar.

3.3. Dazu ist folgendes festzuhalten: Gemäss dem Amtsbericht vom 24. Januar 2017, der den Akten beiliegt und daher von Amtes wegen berücksichtigt werden kann (Art. 105 Abs. 2 BGG), ergab die Auswertung des Hofdüngerlagers, dass per 16. Mai 2007 keine Tierhaltungsanlagen mehr vorhanden bzw. in Betrieb waren. Die Vorinstanz hielt fest, dass der Stall abbruchreif sei und die Aussage, dass die "Fläche für den Auslauf des Viehs" benutzt werde, konstruiert anmute. Dies spricht gegen eine Unterstellung unter das bäuerliche Bodenrecht. Entscheidend ist hier aber letztlich ein anderer Aspekt: Gemäss jüngster bundesgerichtlicher Praxis zu den Kleinbetrieben ist steuerrechtlich auch dann von einem land- und/oder forstwirtschaftlichen Grundstück auszugehen, wenn die "Nichtmehrunterstellung" unter das bäuerliche Bodenrecht einzig darauf zurückzuführen ist, dass die Bewirtschaftung nicht mindestens eine volle Standardarbeitskraft erfordert (Art. 7 Abs. 1 BGGB in der Fassung vom 5. Oktober 2007 [AS 2006 3585]; Urteil 2C 846/2016 vom 24. Mai 2017 E. 3.4, in: ASA 86 S. 61, StE 2017 B 41.13 Nr. 2, StR 72/2017 S. 715). Zuvor hatte das Gesetz zunächst eine halbe und später drei Viertel einer Standardarbeitskraft verlangt. Im Fall, der zum Urteil 2C 846/2016 führte, war in den Jahren 2007 bis 2011 von einem Arbeitseinsatz im Ausmass von 0,85 bis 0,93 % einer Standardarbeitskraft auszugehen.

3.4. Vorliegend verhält es sich aber grundlegend anders. Dem Amtsbericht zufolge erreichte die Kennzahl im Jahr 2003 den Wert von 0,342. Der Steuerpflichtige bringt zwar vor, nicht darin enthalten sei die Viehhaltung (vorne E. 3.2). Abgesehen davon, dass dieser Einwand den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG nicht genügt, weist er in keiner Weise nach, dass bis zur Revision vom 5. Oktober 2007, welcher Art. 7 Abs. 1 BGGB unterzogen wurde, von einer Verhältniszahl von 0,75 auszugehen gewesen wäre. Seine Bezugnahme auf das Urteil 2C 846/2016 vom 24. Mai 2017 greift daher zu kurz.

3.5. Die weiteren Rügen (insbesondere die Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör) sind grundrechtlicher Natur und hätten eine den Anforderungen von Art. 106 Abs. 2 BGG genügende Begründung erfordert, was klarerweise nicht der Fall ist. Die Beschwerde erweist sich daher als offensichtlich unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Für alles Weitere kann auf den angefochtenen Entscheid verwiesen werden (Art. 109 Abs. 3 BGG).

4.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen.

Dem Kanton Aargau, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Entschädigung auszurichten (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 1'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, und

der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 15. März 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Das präsidierende Mitglied: Zünd

Der Gerichtsschreiber: Kocher