

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_502/2016

Urteil vom 24. Mai 2017

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichter Haag,
Gerichtsschreiberin Mayhall.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
beide vertreten durch Herrn Urs Vögele,
Beschwerdeführer,

gegen

Kantonales Steueramt Aargau.

Gegenstand
Kantons- und Gemeindesteuern 2007,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 22. April 2016.

Sachverhalt:

A.
A.A. _____ und C.A. _____ verpachteten ab 1997 ihren Landwirtschaftsbetrieb an D.A. _____ und übertrugen diesem auch das Inventar zu Buchwerten. Ihre Aufgabe des Landwirtschaftsbetriebs per 31. Dezember 1996 wurde wegen eines Revers nicht als steuerbarer Liquidationsgewinn qualifiziert.
Hinsichtlich einer im Jahr 2005 erfolgten Übertragung der Grundstücke GB F. _____ Nr. uuu und Nr. vvv von A.A. _____ und C.A. _____ an die E. _____ GmbH erwog das Bundesgericht letztinstanzlich (Verfahren 2C_708/2010), A.A. _____ habe mit dem Verkauf dieser zwei Grundstücke Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit als Liegenschaftenhändler erzielt. Für die Ermittlung des steuerbaren Gewinns müsse jedoch auf Grund dessen, dass eine Privatentnahme (aus dem Landwirtschaftsbetrieb in das Privatvermögen) mit unmittelbar anschliessender Privateinlage (aus dem Privatvermögen in das Geschäftsvermögen des Liegenschaftenshandels) erfolgt sei, für die Einkommenssteuer auf den Einbringungswert der Grundstücke abgestellt und lediglich die Differenz zwischen Verkehrswert im Zeitpunkt der Einbringung und dem Verkaufspreis berücksichtigt werden, während die vorangegangene Überführung mit der Grundstückgewinnsteuer zu erfassen sei.
Am 28. Januar 2007 verstarb C.A. _____. Kurz nach seinem Todestag wünschte auch A.A. _____ seinen hälftigen Miteigentumsanteil am Landwirtschaftsbetrieb an seinen Sohn D.A. _____ zu übertragen. Aus diesem Grund veräusserte A.A. _____ mit Veräusserungsvertrag vom 6. November 2007 die betrieblich zum Landwirtschaftsbetrieb gehörenden, sich noch in seinem Eigentum befindenden Grundstücke an D.A. _____. Im Eigentum von A.A. _____ verblieben die (damals) unüberbauten Parzellen AG/F. _____, U. _____ strasse/StWEG-Nr. 1, Parzellennummern yyy und Nr. zzz (nachfolgend Parzellen Nr. yyy und Nr. zzz) sowie die beiden mit Einfamilienhäusern überbauten Parzellen AG/F. _____, V. _____ strasse, Parzellennummer www (nachfolgend Parzelle Nr. www) und AG/F. _____, W. _____ strasse, Parzellennummer xxx (nachfolgend Parzelle Nr. xxx). Dem Kaufvertrag vom 6.

November 2007 ist zu entnehmen, dass es sich bei den nicht mitverkauften Grundstücken ausnahmslos "um Grundstücke in der Bauzone ohne landwirtschaftliche Gebäude und Anlagen" handle. Am 8. Juli 2009 veräusserte A.A. _____ nach eigenen Angaben die beiden Parzellen Nr. yyy und Nr. zzz an D.A. _____ zum Preis von Fr. 994'500.--.

Die Steuerkommission F. _____ stellte sich auf den Standpunkt, A.A. _____ habe im Jahr 2007 seinen Anteil am Landwirtschaftsgewerbe definitiv an D.A. _____ übergeben, weshalb zu diesem Zeitpunkt das Geschäftsvermögen seines Landwirtschaftsbetriebs liquidiert worden und die nicht mitverkauften Grundstücke in das Privatvermögen überführt worden seien. Sie veranlagte die Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ für die Steuerperiode 2007 für Gewinn aus der Überführung der Parzellen Nrn. www, xxx, yyy und zzz vom Geschäfts- in das Privatvermögen zu 40 % des Tarifs. Eine Einsprache der Steuerpflichtigen wies die Steuerkommission nach Durchführung einer Verhandlung ab.

B.

Mit Urteil vom 28. Februar 2015 hob das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau auf Rekurs der Steuerpflichtigen hin den Einspracheentscheid auf und wies die Angelegenheit zur Neuerteilung im Sinne der Erwägungen an die Steuerkommission zurück. Das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau setzte auf Beschwerde des Steuerpflichtigen hin den steuerbaren Kapitalgewinn (betreffend die Parzellen Nrn. www und xxx) der Steuerpflichtigen (Veranlagung 2007) in teilweiser Gutheissung der Beschwerde auf Fr. 1'210'483.-- fest. Das kantonale Verwaltungsgericht erwog, das Urteil des Spezialverwaltungsgerichts vom 28. Februar 2015 sei mit Bezug auf die Parzellen Nr. yyy und zzz ersatzlos aufzuheben, und führte in den Erwägungen weiter aus, die Steuerkommission F. _____ werde für im Jahre 2009 erfolgte Verkäufe den relevanten Gewinn zu ermitteln haben.

C.

Mit Beschwerde vom 27. Mai 2016 "gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 22. April 2016 betreffend Kantons- und Gemeindesteuern 2007" beantragen A.A. _____ und B.A. _____, das angefochtene Urteil sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben und die Sache zur ordnungsgemässen und gesetzeskonformen Behandlung nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Am 10. August 2016 haben die Beschwerdeführer unaufgefordert eine weitere Eingabe eingereicht.

Die Vorinstanz und das kantonale Steueramt schliessen auf Abweisung der Beschwerde, soweit Eintreten.

Erwägungen:

1.

1.1. Das Bundesgericht prüft von Amtes wegen, ob die Voraussetzungen für ein Eintreten auf eine Beschwerde gegeben sind (Art. 29 Abs. 1 BGG).

1.2. Die Beschwerdeführer haben frist- (Art. 100 Abs. 1 BGG) und formgerecht (Art. 42 BGG) 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. 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]). Sie beschränkt sich auf die direkten Kantons- und Gemeindesteuern der Steuerperiode 2007 und erfasst die nach Steuerhoheit und Verfahren davon zu differenzierende (vgl. BGE 135 II 260 E. 1.3.1 S. 262) direkte Bundessteuer derselben Steuerperiode nicht.

1.3.

1.3.1. Zur Beschwerdeführung legitimiert ist, wer am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat, mit seinen Anträgen unterlegen ist und somit ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Abänderung des angefochtenen Urteils hat (Art. 89 Abs. 1 BGG). Dafür muss aber insbesondere eine materielle Beschwerde vorliegen, d.h. der angefochtene Entscheid muss die Partei in ihrer Rechtsstellung treffen, für sie in ihrer rechtlichen Wirkung nachteilig sein, und die Partei muss deshalb an der Abänderung interessiert sein (BGE 120 II 5 E. 2a S. 8; Urteil 5C.255/2004 vom 15. März 2005 E. 1.3).

1.3.2. Die Vorinstanz hat im angefochtenen Urteil erwogen, mit Bezug auf die beiden Parzellen Nr.

yyy und Nr. zzz könne trotz ausdrücklicher Parteierklärung nicht davon ausgegangen werden, dass diese beiden damals unüberbauten Liegenschaften in der Steuerperiode 2007 ins Privatvermögen überführt worden seien. Diese beiden Liegenschaften hätten vielmehr zum Liegenschaftshandelsbestand des Beschwerdeführers gehört, was auch dadurch bestätigt werde, dass sie 2009 veräussert worden seien. Dieser in der Steuerperiode 2009 erfolgte Verkauf zähle noch zur Tätigkeit des Beschwerdeführers als Liegenschaftenhändler. Mit Bezug auf diese beiden Parzellen Nr. yyy und Nr. zzz sei es somit in der Steuerperiode 2007 zu keiner Überführung ins Privatvermögen gekommen. Die Vorinstanz erwog, der bei ihr angefochtene, die Steuerperiode 2007 betreffende Entscheid sei insoweit ersatzlos aufzuheben, und wies in einer weiteren Erwägung die Steuerkommission F._____ an, den für die Steuerperiode 2009 mit der Einkommenssteuer zu erfassende Gewinn zu ermitteln. In teilweiser Guttheissung der Beschwerde hat die Vorinstanz das steuerbare Einkommen der Beschwerdeführer (Veranlagung 2007) eines Kapitalgewinns gemäss § 45 Abs. 1 lit. f des Steuergesetzes des

Kantons Aargau vom 15. Dezember 1998 [StG/AG; SAR 651.100] auf Fr. 1'210'483.-- festgesetzt; dieser Kapitalgewinn betrifft jedoch bloss die Parzellen Nr. www und xxx (vgl. angefochtenes Urteil, E. 4).

1.3.3. Auf die Beschwerde der Beschwerdeführer gegen das angefochtene Urteil kann insofern nicht eingetreten werden, als es die Parzellen Nr. yyy und Nr. zzz betrifft. Streitgegenstand (vgl. dazu 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) ist nur die Steuerperiode 2007. Die Vorinstanz hat im angefochtenen Urteil erkannt, bezüglich dieser Parzellen sei in der Steuerperiode 2007 kein Überführungsgewinn zu besteuern. Die Beschwerdeführer sind in diesem Punkt durch das angefochtene Urteil materiell nicht beschwert: Sie sind mit ihren Anträgen im vorinstanzlichen Verfahrens deswegen vollumfänglich durchgedrungen, weil die Vorinstanz das bei ihr angefochtene Urteil in diesem Punkt ersatzlos aufhob (angefochtenes Urteil, E. 3.3 in fine). Für die über den Streitgegenstand hinausgehende Anweisung an die Steuerkommission F._____, der aus dem Verkauf dieser Parzellen resultierende, in der Steuerperiode 2009 einkommenssteuerlich relevante Gewinn sei zu erfassen (angefochtenes Urteil, E. 3.4.1), war die Vorinstanz funktionell nicht zuständig, weshalb dieser vorinstanzlichen Anweisung keinerlei rechtliche Verbindlichkeit zukommt (BGE 139 II 243 E. 11.2 S. 260; 132 II 21 E. 3.1 S. 27). Das Nichteintreten auf die Beschwerde in diesem Punkt präjudiziert allerdings ein allfälliges Vorgehen von Amtes wegen seitens der Steuerkommission F._____ in keiner Weise.

1.3.4. Einzutreten ist jedoch auf die Anträge der Beschwerdeführer insofern sie den in Dispositivziffer 1 des angefochtenen Urteils festgesetzten Steuerfaktor Einkommen (Kapitalgewinn aus Überführung von Geschäftsvermögen [Parzellen Nr. www und Nr. xxx] in das Privatvermögen der Beschwerdeführer) betrifft. In diesem Punkt haben sie ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Abänderung des angefochtenen Urteils.

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 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 interkantonalem 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 vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (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).

1.5. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den von der Vorinstanz festgestellten Sachverhalt zu Grunde (Art. 105 Abs. 1, Art. 112 Abs. 1 lit. b BGG), es sei denn, dieser sei offensichtlich unrichtig oder beruhe auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG (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). Die dem Bundesgericht durch Art. 105 Abs. 2 BGG eingeräumte Befugnis, die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz zu berichtigen oder zu ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung von Art. 95 BGG beruht, entbindet den Beschwerdeführer nicht von seiner Rüge- und Substanziierungspflicht (BGE 133 IV 286 E. 6.2 S. 288). Die betroffene Person muss rechtsgenügend dartun, dass und inwiefern der festgestellte Sachverhalt in diesem Sinne mangelhaft erscheint und die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 42 Abs. 2 bzw. mit Art. 9 BV und Art. 106 Abs. 2 BGG); rein appellatorische Kritik an der Sachverhaltsermittlung und an der Beweiswürdigung genügt den Begründungs- bzw. Rügeanforderungen nicht (vgl. BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen). 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, 135 II 145 E. 8.2 S. 153; 134 V 53 E. 4.3 S. 62; YVES DONZALLAZ, *Loi sur le Tribunal fédéral*, Commentaire, N. 3759 zu Art. 97 BGG, N. 4468 zu Art. 112 BGG).

2.

Hinsichtlich der Parzellen Nr. www und Nr. xxx rügen die Beschwerdeführer, beide Parzellen hätten bis zur Hofübergabe im Jahr 2007 betrieblichen, d.h. landwirtschaftlichen Zwecken, gedient, was auch die Vorinstanz nicht in Abrede gestellt habe. In steuersystematischer Hinsicht hätte somit die Überführung vom (landwirtschaftlichen) Geschäftsvermögen in das Privatvermögen der Beschwerdeführer nach den Grundsätzen vorgenommen werden müssen, welche für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke (Art. 12 Abs. 1 StHG) gelten würden. Die Rechtsauffassung der Vorinstanz, wonach Grundstücke im Baugebiet automatisch nicht mehr dem Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB; SR 211.412.11) unterstehen würden, sei falsch.

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 Wertzuwachsge Gewinn bleibt - wie bei Kapitalgewinnen des Privatvermögens (Art. 16 Abs. 3 DBG) - steuerfrei (FELIX RICHNER, *Landwirtschaftliche Grundstücke im Recht der harmonisierten Steuern*, ZStP 4/2012 S. 295). Auf Kantonsebene werden die Gewinne ebenfalls bis zur Höhe der Anlagekosten mit der Einkommenssteuer besteuert (Art. 8 Abs. 1 StHG); der Wertzuwachsge Gewinn wird wie bei natürlichen Personen ohne Geschäftsvermögen von der Grundstückgewinnsteuer erfasst (Art. 12 Abs. 1 StHG; RICHNER, a.a.O., S. 294 f.; Botschaft des Bundesrates über die Besteuerung land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke vom 11. März 2016 [zit. Botschaft land- und forstwirtschaftliche Grundstücke], BBl 2016 1823 f.).

2.2. 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 BGBB, 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 landwirtschaftlichen Grundstücken im Sinne von Art. 12 Abs. 1 StHG rechtfertigt sich grundsätzlich nur, wenn die für die Anwendbarkeit des BGBB 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 BGBB) oder wenn einer der vier weiteren, spezifisch in Art. 2 Abs. 2 BGBB genannte Fälle vorliegt (BGE 138 II 32 E. 2.2.1 S. 37, E. 2.3.2 S. 39; 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. 8). Die herrschende bundesgerichtliche Praxis führt dazu, dass die Liegenschaften im Geschäftsvermögen eines Landwirtschaftsbetriebs in land- und forstwirtschaftliche und nicht land- und forstwirtschaftliche Grundstücke zu unterteilen sind (SALZMANN, a.a.O., S. 9).

2.3. Die Vorinstanz hat erwogen (angefochtenes Urteil, E. 4.1), hinsichtlich der Parzellen Nr. www und Nr. xxx könne nicht davon ausgegangen werden, dass diese vor der Hofübergabe im Jahr 2007 vom "normalen" landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen ins "Liegenschaftenhändlergeschäftvermögen" überführt worden seien; die steuersystematische Realisierung sei demnach im Jahr 2007 erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt hätten die betreffenden, in der Bauzone liegenden Grundstücke die Voraussetzung von Art. 2 Abs. 2 lit. a BGG - Grundstücke und Grundstücksteile mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenen Umschwungs, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören - deswegen nicht mehr erfüllt, weil es sich bei den darauf erstellten Gebäuden gemäss eigenen Angaben des Steuerpflichtigen im Kaufvertrag vom 6. November 2007 nicht (mehr) um solche landwirtschaftlicher Art gehandelt habe. Aus diesem Grund erweise sich eine Besteuerung eines im Zusammenhang mit der Überführung dieser Liegenschaften ins Privatvermögen erzielten Kapitalgewinnes gemäss § 45 Abs. 1 lit. f StG/AG (und nicht nach Art. 12 Abs. 1 StHG in Verbindung mit § 27 Abs. 4 StG/AG) als zutreffend.

2.4. Die Parzellen Nr. www und Nr. xxx wurden unstrittig anlässlich der Hofübergabe im Jahr 2007 vom Geschäftsvermögen in das Privatvermögen überführt, weshalb ein steuerbarer Tatbestand in der Form eines Liquidationsgewinnes (definitive Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen; Art. 8 Abs. 1 StHG; Urteil 2C_708/2010 vom 28. Januar 2011 E. 2.5) vorliegt. Zu diesem Zeitpunkt wurden die sich auf den betreffenden Parzellen errichteten Gebäude gemäss den Angaben der Beschwerdeführer nicht mehr landwirtschaftlich genutzt. In Anwendung des Grundsatzes von Treu und Glauben (Art. 9, Art. 5 Abs. 3 BV) können die Beschwerdeführer im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht mehr auf ihre eigene Qualifikation als nicht landwirtschaftlich zurückkommen; eine nachträgliche Geltendmachung eines zuvor verworfenen Standpunktes liefe auf ein widersprüchliches Verhalten hinaus (venire contra factum proprium; Urteile 2C_929/2014 vom 10. August 2015 E. 2.4; 2C_446/2007 vom 22. Januar 2008 E. 3.1). Aus diesem Grund unterstanden die Parzellen im Zeitpunkt ihrer Überführung nicht formell dem BGG (Art. 2 Abs. 2 lit. a e contrario BGG), was nach herrschender bundesgerichtlicher Praxis (oben, E. 2.2) deren Qualifikation als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke im Sinne von Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 Abs. 1 StHG ausschliesst. Die Parzellen sind somit nicht privilegiert (Art. 12 Abs. 1 StHG; § 27 Abs. 4, § 106 StG/AG) zu besteuern; der Wertzuwachsgegninn unterliegt der Einkommensbesteuerung.

2.5. Das aargauische Steuergesetz folgt im Grundsatz dem dualistischen System der Grundstückgewinnbesteuerung. Im dualistischen System wird der gesamte Kapitalgewinn auf Geschäftsvermögen mit der Einkommenssteuer belastet, dies in Abgrenzung zu monistischen Systemen, in welchen die wieder eingebrachten Abschreibungen mit der Einkommenssteuer, der Wertzuwachsgegninn hingegen mit der Grundstückgewinnsteuer erfasst werden (RICHNER, a.a.O., S. 304 f.; Botschaft land- und forstwirtschaftliche Grundstücke, BBl 2016 1825). Gemäss § 27 Abs. 2 StG/AG unterliegen insbesondere Gewinne aus der Veräusserung von Geschäftsliegenschaften (bzw. aus deren Überführung ins Privatvermögen) der Gewinn- oder Einkommenssteuer; von der Grundstückgewinnsteuer erfasst würden solche Veräusserungsgewinne nur, wenn sie nicht unter die Einkommens- oder Gewinnsteuer fielen (§ 95 Abs. 2 StG/AG; BGE 138 II 32 E. 2.1.1 S. 35). Die Besteuerung des anlässlich der Überführung der Parzellen Nr. www und Nr. xxx realisierten Liquidationsgewinnes als Kapitalgewinn im Sinne von § 45 Abs. 1 lit. f StG/AG erweist sich somit als zutreffend. Auch eine nachträgliche Erfassung eines Teils des Gewinns mit der Grundstückgewinnsteuer, wie sie die Beschwerdeführer offenbar nach den Grundsätzen des Urteils 2C_708/2010 vom 28. Januar 2011 E. 2 vorschwebt, ist nicht am Platz, weil eine frühere Abrechnung auf Wunsch des Pflichtigen unterblieb (vorne lit. A; vgl. BGE 138 II 32 E. 2.4 S. 40). Die Beschwerde ist als unbegründet abzuweisen.

3.

Bei diesem Verfahrensausgang werden die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen werden nicht gesprochen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.-- werden den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter

solidarischer Haftbarkeit auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 24. Mai 2017

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

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Mayhall