

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_858/2019

Urteil vom 20. August 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichter Beusch,
Gerichtsschreiber Kocher.

Verfahrensbeteiligte

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

gegen

Gemeinderat U. _____,

Kantonales Steueramt Aargau,

Gegenstand

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Aargau, Steuerperiode 2013,

Beschwerde gegen das Urteil des

Verwaltungsgerichts des Kantons Aargau, 2. Kammer, vom 12. September 2019 (WBE.2019.166).

Sachverhalt:

A.

Die Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ geb. C. _____ haben steuerrechtlichen Wohnsitz in U. _____ /AG. Mit öffentlich beurkundetem Kaufvertrag vom 25. Februar 2004 und nachfolgendem Grundbucheintrag erwarb der im Jahr 1966 geborene Ehemann, der bis dahin zusammen mit seinem Vater am Ort einen landwirtschaftlichen Betrieb unterhalten hatte, aus dem Eigentum des Vaters die landwirtschaftlichen Grundstücke für Fr. 1'100'000.--. Darunter befand sich namentlich das Grundstück Nr. xxx im Halt von 1'970 m². Dieses ist mit einem Wohnhaus und einem Ökonomiegebäude bebaut und dient als Hofparzelle. In der Folge führte der Ehemann bzw. Sohn den Betrieb selbständig weiter. In der hier interessierenden Steuerperiode 2013 erzielte der Ehemann mit seinem Betrieb einen Ertrag aus Gemüsebau von rund Fr. 1'100'000.--.

B.

Am 24. September 2007 erwarben die Eheleute als Gesamteigentümer das am Ort gelegene Grundstück Nr. yyy, wofür sie Fr. 220'000.-- aufwendeten. Das Grundstück befindet sich in der Bauzone und weist einen Halt von 1'000 m² auf. Zu einem nicht näher bekannten Zeitpunkt begannen die Eheleute, auf dem Grundstück ein Einfamilienhaus zu errichten, das sie als Betriebsleiterwohnung zu nutzen gedachten. Der Ehemann hat Gebäude und Boden in seine Buchhaltung aufgenommen. Das Gebäude ist im Konto 1690 ("Privates Wohnhaus"), das zugehörige Land im Konto 1695 ("Boden Parz. yyy") aktiviert. Die Betriebsleiterfamilie zog Ende 2014 von der bisherigen Wohnung auf der Hofparzelle in den Neubau um.

C.

Am 2. September 2016 legte das Steueramt des Kantons Aargau (KStA/AG; nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) hinsichtlich der streitbetroffenen Steuerperiode 2013 den Vermögenssteuerwert des Grundstücks Nr. yyy fest ("Schätzungsgrund: Neubau"). Die Veranlagungsbehörde ging per 31. Dezember 2013 von einem Baufortschritt von 40 Prozent aus und veranlagte für die Zwecke der Vermögenssteuer einen steuerbaren Wert von Fr. 393'600.--. Die Steuerpflichtigen erhoben Einsprache, worauf es zu einer Einspracheverhandlung kam. Mit Einspracheentscheid vom 12. Juni 2017 hob die Veranlagungsbehörde den Vermögenssteuerwert *in peius* auf Fr. 717'600.-- an, was nunmehr einem Baufortschritt von 75 Prozent entsprach. Den Rekurs der Steuerpflichtigen wies das Spezialverwaltungsgericht des Kantons Aargau, Abteilung Steuern, am 21. März 2019 ab.

D.

Dagegen gelangten die Steuerpflichtigen an das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, das die Beschwerde abwies (Entscheid WBE.2019.166 vom 12. September 2019). Das Verwaltungsgericht erkannte hauptsächlich, die Steuerpflichtigen hätten Gebäude und Boden zwar aktiviert, gleichzeitig in ihren Schreiben an die Veranlagungsbehörde aber davon gesprochen, dass es sich dabei um Privatvermögen handle. Sie hätten auch ausgeführt, dass die im Jahr 2013 aufgenommene Grundpfandschuld von Fr.

250'000.-- privater Natur sei und nicht in die Berechnung der bodenrechtlichen Belastungsgrenze falle. Ob das Grundstück Nr. yyy dem Geschäfts- oder dem Privatvermögen angehöre, könne letztlich offenbleiben. Entscheidend sei, dass die Steuerpflichtigen am Ende der Steuerperiode 2013 (noch) auf der Hofparzelle Nr. xxx gewohnt hätten. Daher könne auch nur diese Parzelle unter Art. 2 Abs. 2 lit. a BGG fallen. Weder hätten die Steuerpflichtigen um einen Feststellungsentscheid gemäss Art. 84 BGG ersucht, der zum Ausscheiden der Hofparzelle aus dem landwirtschaftlichen Gewerbe hätte führen können, noch seien sie an die Veranlagungsbehörde herangetreten, um eine Neubewertung der Hofparzelle zu erwirken. Ebenso wenig hätten sie vorgebracht, der Bedarf an betrieblich genutztem Wohnraum sei angewachsen.

E.

Mit Eingabe vom 9. Oktober 2019 erheben die Steuerpflichtigen beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragen, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben. Der Einkommenssteuerwert des streitbetreffenen Grundstücks sei auf Fr. 0.--, der Vermögenssteuerwert auf Fr. 93'600.-- festzusetzen, was einem Baufortschritt von 40 Prozent entspreche.

Die Vorinstanz, die Veranlagungsbehörde und die Gemeinde schliessen auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen unter Vorbehalt des Nachfolgenden vor (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]).

1.2. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; **146 IV 88 E.** 1.3.2 S. 92) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 145 I 239 E.** 2 S. 241).

1.3. Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) und des rein kantonalen oder kommunalen Rechts 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 146 I 62 E.** 3 S. 65).

1.4. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 146 IV 114 E.** 2.1 S. 118). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 146 I 83 E.** 1.3 S. 86). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88 E.** 1.3.1 S. 91 f.). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (**BGE 144 V 111 E.** 3 S. 112). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 146 III 73 E.** 5.2.2 S. 80; vorne E. 1.3).

1.5. Der Streitgegenstand kann vor Bundesgericht, verglichen mit dem vorinstanzlichen Verfahren, zwar eingeschränkt (minus), nicht aber ausgeweitet (plus) oder geändert (aliud) werden (Art. 99 Abs. 2 BGG; **BGE 143 V 19 E.** 1.1 S. 22). Die Vorinstanz hatte sich einzig zum Vermögenssteuerwert auszusprechen, da nur dieser erstinstanzlich verfügt worden war. Folglich kann im bundesgerichtlichen Verfahren auch nur die Bemessung des Vermögenssteuerwerts gerügt werden. Soweit die Steuerpflichtigen überdies eine Regelung des Einkommenssteuerwerts anstreben, ist auf ihre Beschwerde nicht einzutreten.

2.

2.1. Streitig und zu prüfen ist die vermögenssteuerrechtliche Qualifikation des Grundstücks Nr. yyy. Wird die Parzelle als *landwirtschaftlich genutztes Grundstück* (Art. 14 Abs. 2 Satz 1 StHG) bzw. als *landwirtschaftlich genutzte Liegenschaft* (§ 51 Abs. 2 des Steuergesetzes [des Kantons Aargau] vom 15. Dezember 1998 [StG/AG; SAR 651.100]) gewürdigt, so ist sie für die Zwecke der Vermögenssteuer mit dem Ertragswert zu erfassen (Art. 14 Abs. 2 Satz 1 StHG; Urteil 2C_1155/2014 vom 1. Februar 2016 E. 3.5). Das kantonale Recht kann bestimmen, dass der Verkehrswert mitzuberücksichtigen sei (Art. 14 Abs. 2 Satz 2 StHG). Der Kanton Aargau hat dieses "Wahlrecht" (so Urteil 2C_873/2011 vom 22. Oktober 2012 E. 1.2) nicht ergriffen und knüpft ausschliesslich an den *Ertragswert* an (§ 51 Abs. 2 Satz 2 StG/AG). Andere als landwirtschaftlich genutzte Grundstücke sind anhand des Verkehrswerts zu bewerten (Art. 14 Abs. 1 StHG), was nach dem Recht des Kantons Aargau bedeutet, dass das arithmetische Mittel zwischen Verkehrswert und Ertragswert massgebend ist (§ 51 Abs. 4 StG/AG).

2.2.

2.2.1. Massgebend ist damit, ob das streitbetreffene Grundstück "landwirtschaftlich genutzt" ist. Dabei handelt es sich um einen unbestimmten Begriff des eidgenössischen Rechts (Art. 14 Abs. 2 StHG). Im Bereich der *Einkommenssteuer* ist die Rede von den "land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken" (Art. 18 Abs. 4 DBG; Art. 8 Abs. 1, Art. 12 Abs. 1 bzw. Abs. 3 lit. d StHG). Bundesgerichtlicher Praxis zufolge gilt ein Grundstück (nur) als land- und/oder forstwirtschaftlich im Sinne dieser letzteren Bestimmungen, falls und soweit die Anforderungen von Art. 2 des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGG; SR 211.412.11) erfüllt sind (**BGE 138 II 32 E.** 2.2.1 S. 36 f.; Urteile 2C_1055/2019 vom 26. Juni 2020 E. 2.1; 2C_467/2019 vom 24. Januar 2020 E. 4.1).

2.2.2. Im Bereich der *Vermögenssteuer* herrscht eine leicht abweichende Begrifflichkeit ("land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück" statt "land- und forstwirtschaftliches Grundstück"). Land- und/oder wirtschaftlich genutzte Grundstücke werden für die Zwecke der Vermögenssteuer grundsätzlich mit dem Ertragswert erfasst (vorne E. 2.1). Das Bundesgericht hat unlängst in einem Fall zum Kanton Graubünden erkannt, es liege nahe, (auch) Art. 14 Abs. 2 StHG dahingehend auszulegen, dass lediglich Grundstücke darunter fallen, die den Anforderungen von Art. 2 BGG genügen. Die Frage könne aber offen bleiben, da Art. 14 Abs. 2 StHG es den Kantonen und Gemeinden jedenfalls nicht verbiete, die privilegierte Vermögensbesteuerung auf Grundstücke im Sinne von Art. 2 BGG zu beschränken (Urteil 2C_1094/2018 vom 9. Dezember 2019 E. 2.4).

2.2.3. Der hier interessierende Kanton Aargau hat Art. 14 Abs. 2 Satz 1 StHG in § 51 Abs. 2 StG/AG überführt (vorne E. 2.1). Danach sind nur jene landwirtschaftlich genutzten Grundstücke mit dem

Ertragswert zu erfassen, die:

-entweder ausserhalb der Bauzone liegen (lit. a)

- oder die zum landwirtschaftlichen Geschäftsvermögen der Eigentümerin oder des Eigentümers bzw. des andern Ehepartners gehören (lit. b).

Im Anschluss daran geht aus § 8 Abs. 1 der Verordnung (des Kantons Aargau) vom 4. November 1985 über die Bewertung der Grundstücke (VBG/AG; SAR 651.212) hervor, dass ein Grundstück "landwirtschaftlich genutzt" sei, wenn es der landwirtschaftlichen, bodenabhängigen Produktion sowie Betrieben des produzierenden Gartenbaus diene. Wohnräume gelten als landwirtschaftlich genutzt, wenn und soweit sie "unmittelbar dem landwirtschaftlichen Voll- und Zuerwerbsbetrieb dienen" (§ 8 Abs. 3 VBG/AG). Die Vorinstanz hat die Frage aufgeworfen, ob § 51 Abs. 2 StG/AG mit Art. 14 Abs. 2 StHG vereinbar sei. Dies kann hier offen bleiben, da die von den Beschwerdeführern beantragte Besteuerung schon mit dem harmonisierten Steuerrecht nicht vereinbar ist.

2.3. Nach den vorinstanzlichen Feststellungen, die insofern nicht bestritten werden und daher für das Bundesgericht verbindlich sind (Art. 105 Abs. 1 BGG; vorne E. 1.4), wohnten die Steuerpflichtigen, die unbestritten ein landwirtschaftliches Gewerbe betreiben, am Ende der Steuerperiode 2013 im Wohnhaus auf dem Grundstück Nr. xxx, der Hofparzelle (Sachverhalt, lit. A). Im Jahr 2007 hatten sie das am Ort gelegene Grundstück Nr. yyy erworben, das sich in der Bauzone befindet, einen Halt von 1'000 m² aufweist, und auf welchem sie die Erstellung eines Einfamilienhauses vorantrieben. Gemäss den vorinstanzlichen Feststellungen befand sich dieses Haus, ungeachtet des Baufortschritts von 40 oder 75 Prozent, per Ende 2013 noch im Stadium der Erstellung. Entsprechend wohnten die Steuerpflichtigen weiterhin am angestammten Ort, ehe sie Ende 2014 umzogen. Die Vorinstanz schliesst daraus, der vom Steuerpflichtigen geführte Betrieb verfüge mit dem Wohnhaus auf dem Grundstück Nr. xxx bereits über eine Wohnstätte für den Betriebsinhaber (angefochtenes Urteil E. 3.1.3.2). Für diese Liegenschaft gelte die Ertragswertbesteuerung (E. 3.2.1). Es sei zwar denkbar, dass ein zusätzlicher Bedarf an betrieblich bedingtem Wohnraum entstanden sei; das werde jedoch von Steuerpflichtigen nicht dargetan (E. 3.2.2). Es falle daher ausser Betracht, auch das Grundstück Nr. yyy als landwirtschaftlich genutzt zu qualifizieren.

2.4. Vor Bundesgericht bringen die Steuerpflichtigen nur vor, das neue Haus auf dem Grundstück Nr. yyy erfülle die Voraussetzungen für eine Betriebsleiterwohnung und liege näher bei den zu bewirtschaftenden Grundstücken als das bisherige Wohnhaus auf dem Grundstück Nr. xxx, wo die Wohnverhältnisse knapp seien; ein Neubau ausserhalb der Bauzone wäre raumplanungsrechtlich nicht bewilligt worden. All das ändert aber nichts daran, dass in der hier interessierenden Steuerperiode 2013 das Haus nicht als Betriebsleiterwohnung diene, da die Beschwerdeführer als Betriebsleiter bereits über eine andere Wohnung verfügten und nicht dargelegt ist, dass und weshalb zwei Wohnungen erforderlich gewesen wären. Das Grundstück Nr. yyy kann daher nicht als landwirtschaftlich genutzt im Sinne von Art. 14 Abs. 2 StHG betrachtet werden. Dafür ist unerheblich, ob das Grundstück als Geschäfts- oder Privatvermögen zu qualifizieren ist. Wie sich die Lage in der Steuerperiode 2014 präsentiert, ist hier nicht zu beurteilen.

3.

Es bleibt die Frage nach dem Baufortschritt. Dem handelsrechtlichen Abschluss zum Geschäftsjahr 2013, der sich in den Akten befindet und daher von Amtes wegen beigezogen werden kann (Art. 105 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.4), lässt sich Folgendes entnehmen: Der Boden des streitbetreffenen Grundstücks (Konto 1695) war mit Fr. 222'245.85 aktiviert, was dem Wert am Ende des Vorjahrs entsprach. Die Aktivierung des Wohnhauses (Konto 1690) stieg im selben Zeitraum von Fr. 897'550.30 um Fr. 255'378.85 auf Fr. 1'152'929.15 an. Bei diesen Ansätzen und unter Berücksichtigung dessen, dass der Einzug (erst) am Ende der Steuerperiode 2014 erfolgte, wie die Steuerpflichtigen ausführen, liegt nicht auf der Hand, dass der Baufortschritt am Ende des Geschäftsjahrs 2013 erst 40 Prozent erreicht hätte. Die Steuerpflichtigen bringen nichts vor, was die vorinstanzliche Beweiswürdigung als verfassungsrechtlich unhaltbar darstellen könnte (Art. 105 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG; vorne E. 1.3 und 1.4). Der blosser Umstand, dass die ursprüngliche Schätzung 40 Prozent betrug, ist kein hinreichender Nachweis. Entsprechend hat es bei einem Ansatz von 75 Prozent zu bleiben (Sachverhalt, lit. C).

4.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet soweit darauf einzutreten ist. Wie es sich mit der steuerrechtlichen Qualifikation des Grundstücks ab der Steuerperiode 2014 verhält, liegt ausserhalb des Streitgegenstandes und ist hier nicht zu klären.

5.

Nach dem Unterliegerprinzip (Art. 65 in Verbindung mit Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens den Steuerpflichtigen aufzuerlegen, wobei diese die Kosten zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung tragen (Art. 66 Abs. 5 BGG). Dem Kanton Aargau, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, steht keine Entschädigung zu (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 1'500.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Diese tragen ihren Anteil zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Aargau, 2. Kammer, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 20. August 2020

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Kocher

