Urteilskopf

138 II 32

5. Auszug aus dem Urteil der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung i.S. A.X. und B.X. gegen Gemeinderat A. und Steueramt des Kantons Aargau (Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten) 2C_11/2011 vom 2. Dezember 2011

Regeste (de):
§ 27 Abs. 2 und 4 StG/AG; Art. 8 Abs. 1 und Art. 12 Abs. 1 StHG; Art. 2 Abs. 2 BGBB; auf "land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken" erzielte Veräusserungsgewinne.

Für Veräusserungsgewinne auf land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken gilt die privilegierte Ausnahmeregelung, dass nur die wieder eingebrachten Abschreibungen der Einkommenssteuer von Bund und Kanton unterliegen, während der eigentliche Wertzuwachsgewinn ausschliesslich der kantonalen bzw. kommunalen Grundstückgewinnsteuer unterliegt und auf Bundesebene nicht besteuert wird (E. 2.1).

Diese Privilegierung ist namentlich dadurch angemessen zu begrenzen, dass der steuerrechtliche Begriff des "land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes" im Einklang mit dem Anwendungs- und Schutzbereich sowie den Veräusserungsbeschränkungen des bäuerlichen Bodenrechts konkretisiert werden muss (E. 2.2).

Für ein unüberbautes und vollumfänglich in einer Bauzone gelegenes Grundstück, das nicht "angemessenen Umschwung" eines Grundstückes mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen bildet, kann die Ausnahmeregelung nicht zur Anwendung kommen (E. 2.2 und 2.3).

Ist bei einem solchen Grundstück auf den Zeitpunkt der Einzonung in den Baubereich hin ein als steuersystematische Realisierung zu wertender Übergang von landwirtschaftlichem zu üblichem (und steuerlich nicht privilegiertem) Geschäftsvermögen anzunehmen (E. 2.4)?

Regeste (fr):
§ 27 al. 2 et 4 StG/AG; art. 8 al. 1 et art. 12 al. 1 LHID; art. 2 al. 2 LDFR; bénéfices provenant de l'aliénation d"'immeubles agricoles ou sylvicoles".

Les gains provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles bénéficient de l'exception selon laquelle seuls les amortissements récupérés sont soumis à l'impôt fédéral et cantonal sur le revenu, alors que le gain issu d'une augmentation de valeur à proprement parler est soumis exclusivement à l'impôt sur le gain immobilier cantonal et communal et n'est pas assujetti à une imposition au plan fédéral (consid. 2.1).

Ce privilège doit être limité de façon adéquate, dans la mesure où la notion d"'immeuble agricole et sylvicole" doit être interprétée en conformité avec le champ d'application et de protection ainsi que les restrictions d'aliénation prévus par le droit foncier rural (consid. 2.2).

L'exception ne saurait s'appliquer à un terrain non bâti situé intégralement en zone à bâtir qui ne constitue pas l"'aire environnante appropriée" d'un bien-fonds comprenant des bâtiments et installations agricoles (consid. 2.2 et 2.3).

Doit-on admettre, pour un tel terrain, une réalisation fiscale constituée par le passage de la fortune agricole à la fortune commerciale usuelle (et non privilégiée au plan fiscal) au moment de son intégration en zone à bâtir (consid. 2.4)?

Regesto (it):

§ 27 cpv. 2 e 4 StG/AG; art. 8 cpv. 1 e art. 12 cpv. 1 LAID; art. 2 cpv. 2 LDFR; utili risultanti dall'alienazione di "fondi agricoli o silvicoli".

Gli utili risultanti dall'alienazione di fondi agricoli o silvicoli beneficiano dell'eccezione secondo cui unicamente gli ammortamenti ricuperati sono sottoposti all'imposta federale e cantonale sul reddito, mentre l'utile sull'incremento di valore in senso proprio soggiace esclusivamente all'imposta sull'utile immobiliare cantonale e comunale e non è imponibile a livello federale (consid. 2.1).

Questo privilegio dev'essere adeguatamente limitato, nella misura in cui la nozione di "fondi agricoli e silvicoli" dev'essere interpretata in conformità al campo di applicazione e di protezione nonché alle restrizioni di alienazione previsti dal diritto fondiario rurale (consid. 2.2).

L'eccezione non si applica nei confronti di un terreno non costruito, integralmente ubicato nella zona edificabile, che non costituisce "un'adeguata area circostante" di un fondo comprendente edifici e impianti agricoli (consid. 2.2 e 2.3).

Devesi ammettere, per un simile fondo, una realizzazione fiscale consistente nel passaggio dalla sostanza agricola a quella commerciale usuale (e non privilegiata dal profilo fiscale) al momento del suo inserimento nella zona edificabile (consid. 2.4)?

Sachverhalt ab Seite 34

BGE 138 II 32 S. 34

A. A.X. und B.X. übergaben im Jahr 2004 (aber rechtlich rückwirkend per 31. Januar 2003) ihren Landwirtschaftsbetrieb in A. an ihren Sohn B. Auf die gleiche Weise veräusserten sie ein Grundstück in C. an ihren Sohn D. und überführten sie ein unüberbautes Baulandgrundstück in A. von ihrem Geschäfts- in ihr Privatvermögen.

B. Am 22. Mai 2008 veranlagte die Steuerkommission A. die Eheleute X. für die Kantons- und Gemeindesteuern 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 443'000.- (wobei sie einen Kapitalgewinn aus der Beendigung der selbständigen Erwerbstätigkeit und der Hofübergabe von Fr. 387'680.- zugrunde legte) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 478'000.-. Diese Veranlagung bestätigte das Verwaltungsgericht des Kantons Aargau in den hier wesentlichen Punkten kantonal letztinstanzlich mit Urteil vom 1. November 2010.

C. Am 3. Januar 2011 haben die Eheleute X. Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht eingereicht. Sie beantragen im Wesentlichen, das verwaltungsgerichtliche Urteil betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern 2003 aufzuheben. Weiter seien bestimmte Feststellungen zu treffen. (...) Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.
(Auszug)

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

2. Das angefochtene Urteil befasst sich im Wesentlichen mit der Frage, wie die von den Beschwerdeführern vorgenommene Überführung eines Baulandgrundstückes von ihrem Geschäfts- in ihr Privatvermögen bei der kantonalen Einkommenssteuer zu beurteilen ist.

2.1 Das aargauische Steuergesetz vom 15. Dezember 1998 (StG/AG; SAR 651.100) folgt im Grundsatz dem dualistischen System der Grundstückgewinnbesteuerung: Gewinne aus der Veräusserung von

Geschäftsliegenschaften (bzw. aus deren Überführung ins Privatvermögen) unterliegen der Gewinn- oder Einkommenssteuer. Von der Grundstückgewinnsteuer erfasst werden solche Veräusserungsgewinne usw. nur, wenn sie nicht unter die Einkommens- oder Gewinnsteuer fallen (vgl. zum Ganzen auch StE 2011 B 42.25 Nr. 2 E. 2.1; StR 63/2008 S. 864 E. 2):

2.1.1 Gemäss § 27 Abs. 2 StG/AG zählen zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit auch alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (was nach unbestrittener Praxis die Gewinne aus der Überführung ins Privatvermögen miteinschliesst). Laut Abs. 4 der gleichen Bestimmung werden Gewinne auf "land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken" nur bis zur Höhe der Anlagekosten zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit gerechnet; soweit sie die Anlagekosten übersteigen, unterliegen sie der Grundstückgewinnsteuer (§ 106 StG/AG). Diese Bestimmungen harmonieren mit Art. 8 Abs. 1 bzw. Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und haben ihre Entsprechung in Art. 18 Abs. 2 und 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11).

2.1.2 Aufgrund der eben genannten Bestimmungen nehmen die auf "land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken" erzielten Veräusserungsgewinne eine Sonderstellung ein (vgl. Botschaft über die Steuerharmonisierung, BBl 1983 III 36 f. und 162; siehe auch HANS ULRICH MEUTER, Die Besteuerung von Selbständigerwerbenden nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], unter Berücksichtigung der Land- und Forstwirtschaft, Zürcher Steuerpraxis [ZStP]2/1993 S. 74 ff., insb. S. 80). Zur Zeit des Bunderatsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) waren die Landwirte regelmässig nicht eintragungs- bzw. buchführungs- und somit auch nicht kapitalgewinnsteuerpflichtig. Davon ist in der hier massgeblichen Regelung übriggeblieben, dass nur die wieder eingebrachten Abschreibungen der Einkommenssteuer von Bund und Kanton unterliegen, wogegen der eigentliche Wertzuwachsgewinn ausschliesslich der kantonalen bzw. kommunalen Grundstückgewinnsteuer unterliegt und auf Bundesebene nicht besteuert wird (vgl. Art. 16 Abs. 3 DBG). Das stellt eine privilegierte Ausnahmeregelung dar (vgl. MARKUS REICH, in:

Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 2. Aufl. 2008, N. 64 zu Art. 18 DBG), die in der Lehre als sachlich fragwürdig eingestuft wird (vgl. u.a. PETER GURTNER, Änderungen bei der Kapitalgewinnbesteuerung Selbständigerwerbender, in: Festschrift Raoul Oberson, 1995, S. 45 f. Fn. 5; KLÖTI-WEBER/BAUR, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. 2009, N. 7a zu § 95 StG/AG; PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, 1. Teil, 2001, N. 183 zu Art. 18 DBG; BERNHARD ZWAHLEN, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1: Bundesgesetz über die Harmonisierung

der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2. Aufl. 2002, N. 20 zu Art. 12 StHG).

2.2 Im Urteil 2C_539/2010 vom 15. Dezember 2010 hatte das Bundesgericht die Gelegenheit, sich mit der in der Lehre geforderten Begrenzung der für "land- und forstwirtschaftliche Grundstücke" geltenden Ausnahmeregelung näher zu befassen:

2.2.1 In E. 3.2 des Urteils (vgl. dort mit zahlreichen weiteren Hinweisen auf Rechtsprechung und Lehre) sind u.a. folgende Ausführungen zu finden, die uneingeschränkt auch für den vorliegenden Fall zu gelten haben: Der Begriff des "land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes" wird in keiner der oben erwähnten Bestimmungen des Bundessteuerrechts definiert oder näher bestimmt (genauso wenig wie im hier allenfalls anwendbaren § 27 Abs. 4 StG/AG; siehe dazu auch die Botschaft des Regierungsrats vom 21. Mai 1997 zur Totalrevision der aargauischen Steuergesetze, 97.022968, S. 67). Eine solche Begriffsbestimmung kann sich nicht darauf beschränken, nur den steuerrechtlichen Belangen Rechnung zu tragen. Vielmehr hat sie namentlich auch folgende Gesetze (insbesondere deren Zielsetzungen sowie Interessenabwägungen) zu berücksichtigen: das Bundesgesetz vom 4. Oktober 1991 über das bäuerliche Bodenrecht (BGBB; SR 211.412.11), das Bundesgesetz vom 22. Juni 1979 über die Raumplanung (RPG; SR 700) und das Bundesgesetz vom 29. April 1998 über die Landwirtschaft (LwG; SR 910.1).
Diesen Gesetzen ist u.a. der Zweck gemeinsam, das Eigentum des landwirtschaftlichen Bodens, der einen volkswirtschaftlich wesentlichen Produktionsfaktor darstellt, zu Gunsten landwirtschaftlicher Betriebe zu erhalten. Dieser Zweck hat die erforderliche Abstimmung wesentlich mitzuprägen, weshalb der steuerrechtliche Begriff des "land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes" im Einklang mit dem Anwendungs- und Schutzbereich sowie den

Veräusserungsbeschränkungen konkretisiert werden muss, wie sie sich aus dem bäuerlichen Bodenrecht ergeben. Dementsprechend kann von einem steuerlich privilegierten Grundstück nur dann gesprochen werden, wenn die für die Anwendung des BGBB gültigen Voraussetzungen erfüllt sind. Das ist nach Massgabe von Art. 2 Abs. 1 BGBB hauptsächlich dann der Fall, wenn es sich um einzelne oder zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehörende Grundstücke handelt, die ausserhalb einer Bauzone nach Art. 15 RPG liegen und für welche die landwirtschaftliche Nutzung zulässig ist. Darüber hinaus gilt die Anwendung des BGBB (und somit auch die besagte steuerliche Ausnahmeregelung) für vier weitere, spezifisch in Art. 2 Abs. 2 BGBB genannte Fälle, nämlich: a) Grundstücke und Grundstücksteile mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenem Umschwung, die in einer Bauzone liegen und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören; b) Waldgrundstücke, die zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehören; c) Grundstücke, die teilweise innerhalb einer Bauzone liegen, solange sie nicht entsprechend den Nutzungszonen aufgeteilt sind; d) Grundstücke mit gemischter Nutzung, die nicht in einen landwirtschaftlichen und einen nichtlandwirtschaftlichen Teil aufgeteilt sind.

2.2.2 Gestützt auf diese Grundsätze erwog das Bundesgericht im genannten Urteil 2C_539/2010, dass das in jenem Verfahren angefochtene Urteil sich zu Unrecht allein auf das Raumplanungsgesetz gestützt und befunden hatte, für das strittige Grundstück müsse die Ausnahmeregelung von Art. 12 Abs. 1 StHG (und davon ausgehend ein Steueraufschub gemäss Art. 12 Abs. 3 lit. d StHG) schon deshalb verweigert werden, weil es in einer Bauzone liege. Unbestrittenermassen handelte es sich um ein Grundstück mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen, einschliesslich angemessenem Umschwung, das also gemäss Art. 2 Abs. 2 lit. a BGBB unter zwei zusätzlichen Bedingungen in den Schutzbereich des bäuerlichen Bodenrechts fiel und somit den Begriff des "land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes" erfüllte: Einerseits musste das Grundstück landwirtschaftlich genutzt sein (vgl. Art. 6 BGBB; siehe auch YVES DONZALLAZ, Traité de droit agraire suisse, Bd. 1 und 2, 2004 bzw. 2006 [Rz. durchgehend], Rz. 3137), was im konkreten Fall

unbestritten war. Andererseits war erforderlich, dass es zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gemäss Art. 7 BGBB gehörte (vgl. u.a. DONZALLAZ, a.a.O., Rz. 3144); das war nicht rechtsgenüglich erstellt, weshalb die Sache zur entsprechenden Abklärung an die letzte kantonale Instanz zurückgewiesen wurde.

2.3 Aus diesen Grundsätzen und Erwägungen lassen sich für den vorliegenden Fall folgende Schlüsse ziehen:

2.3.1 Die Notwendigkeit, eine angemessene Begrenzung der steuerlich privilegierten Ausnahmeregelung von § 27 Abs. 4 StG/AG mit dem Schutzbereich und den Verfügungsbeschränkungen des bäuerlichen Bodenrechts in Einklang zu bringen, hat insbesondere im hier streitwesentlichen Spezialbereich von Art. 2 Abs. 2 BGBB zu gelten: Vorliegend geht es unbestrittenermassen um ein unüberbautes und vollumfänglich in einer Bauzone gelegenes Grundstück, das aber nicht "angemessenen Umschwung" eines Grundstückes mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen bildet (vgl. Art. 2 Abs. 2 lit. a und c BGBB sowie oben E. 2.2.1). Im Zusammenhang mit einem solchen kann die privilegierte Ausnahmeregelung nicht gewährt werden, wenn von den drei im Fall 2C_539/2010 festgehaltenen Kriterien ausgegangen wird (vgl. dazu auch DONZALLAZ, a.a.O., Rz. 3134 und 3166). Die fehlende Überbauung schliesst die steuerliche Privilegierung von vornherein aus, ohne dass überhaupt noch zu prüfen wäre, ob das Grundstück landwirtschaftlich genutzt wird und zu einem landwirtschaftlichen Gewerbe gehört. Eine solche Lösung weicht von der in bestimmten Kantonen bestehenden Praxis und der teilweise in der Lehre vertretenen - vorrangigen, u.U. sogar vollumfänglichen - Ausrichtung auf das Kriterium der tatsächlichen Nutzung ab (vgl. in diesem Sinne u.a. DANIELLE YERSIN, La distinction entre l'activité indépendante et la gestion de la fortune privée dans le domaine immobilier, ASA 67 S. 97 ff., insb. S. 109; FERDINAND ZUPPINGER, Grundstückgewinn- und Vermögenssteuer, ASA 61 S. 309 ff., insb. 313; siehe auch VGE/ZH vom 25. Mai 2005, in: StE 2006 B 42.38 Nr. 27 E. 2.2.; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl. 2006, N. 306 ff. zu § 216 StG/ZH und daran anschliessend KLÖTI-WEBER/BAUR, a.a.O., N. 7a zu § 95 StG/AG). Für die im Fall 2C_539/2010 als massgeblich erklärte Lösung sprechen indessen wesentliche Gesichtspunkte: Wie die Vorinstanz zu Recht hervorgehoben hat, ergibt sich die Notwendigkeit einer

einheitlichen Begriffsbestimmung zwischen bäuerlichem Bodenrecht und Steuergesetzgebung schon aufgrund der anzustrebenden Einheit der Rechtsordnung sowie aus der zeitlichen Nähe zwischen den jeweiligen Erlassen. Angesichts dieser Nähe und der bedeutenden gemeinsamen Wertungsgesichtspunkte (vgl. oben E. 2.2.1) muss davon ausgegangen werden, dass im hier zu beurteilenden Teilbereich die Zielsetzungen und Interessenabwägungen des bäuerlichen Bodenrechts die Bestimmung und Konkretisierung der später ergangenen steuerrechtlichen Begriffe sowie Normen massgeblich mitzuprägen haben. Dazu kommt Folgendes: Die privilegierte Besteuerung der Wertzuwachsgewinne auf land- und forstwirtschaftlichen Geschäftsgrundstücken (und die damit verbundene Gleichstellung mit der privaten Grundstückgewinnbesteuerung) wird nicht nur allgemein als sachlich unbegründet eingestuft. Sie erweist sich ganz besonders für ein in der Bauzone gelegenes und unüberbautes Grundstück als fragwürdig, unterliegt ein solches doch nicht den Verfügungsbeschränkungen des bäuerlichen Bodenrechts. Dieser kaum gerechtfertigten Privilegierung wirkt die mit Art. 2 Abs. 2 BGBB har-

monisierte Konkretisierung von § 27 StG/AG entgegen.

2.3.2 Hier hat die Vorinstanz, wie diejenige im Urteil 2C_539/2010 (vgl. oben E. 2.2.2), die steuerliche Sonderregelung schon deswegen ausgeschlossen, weil das Grundstück sich in der Bauzone befindet. Sie hat sich ausschliesslich auf Art. 2 Abs. 1 BGBB gestützt, aber die zusätzlichen vier Spezialfälle von Abs. 2 ausser Acht gelassen. Das ist zwar nach dem bisher Festgehaltenen unzutreffend, allerdings nur von der Begründung her, nicht aber im Ergebnis. Die steuerliche Erfassung durch die Ausnahmeregelung ist nicht deshalb zu verweigern, weil das Grundstück in der Bauzone liegt, sondern weil es als unüberbautes Grundstück vollumfänglich dort gelegen ist, ohne zum angemessenen Umschwung eines Grundstückes mit landwirtschaftlichen Gebäuden und Anlagen zu gehören. Mit derart substituierter Begründung (vgl. nicht publ. E. 1.4) kann das angefochtene Urteil somit diesbezüglich bestätigt werden. Wenn im Urteil 2C_539/2010 die Sache zu weiterer Abklärung zurückgewiesen werden musste, so erübrigt sich eine solche hier.

2.4 In steuersystematischer Hinsicht ist jedoch noch kurz auf das in StE 2011 B 42.25 Nr. 2 veröffentlichte Urteil 2C_708/2010 vom 28. Januar 2011 einzugehen, das ebenfalls den Kanton Aargau und dessen dualistisches System (vgl. oben E. 2.1 eingangs) betraf. Das

Bundesgericht hielt fest, dass die Zuführung eines landwirtschaftlich genutzten Grundstücks in eine geschäftliche Nutzung (z.B. Liegenschaftenhandel) nicht ohne steuersystematische Realisation erfolgen darf. Es handelt sich um einen veräusserungsähnlichen Vorgang im Sinne von § 96 Abs. 2 lit. b StG/AG. Vorher unterliegt das Land der Grundstückgewinnsteuer, unter Berücksichtigung der maximalen Haltezeit. Einzig der seitherige Wertzuwachs darf einkommenssteuerlich erfasst werden. Dazwischen findet ein Systemwechsel statt, welcher im dualistischen System der Grundstückgewinnbesteuerung zwingend berücksichtigt werden muss. Nur auf diese Weise wird der vor dem Übergang aufgelaufene und der danach eingetretene Mehrwert je der sachlich richtigen Steuer zugeführt (vgl. dort insb. E. 2.5 und 2.6). Auch vorliegend kann allenfalls auf den Zeitpunkt der Einzonung in den Baubereich hin ein solcher Übergang von einem landwirtschaftlichen zu einem "normalen" Geschäftsvermögen angenommen werden. Im Fall 2C_708/2010 beruhte der Systemwechsel darauf, dass die Pflichtigen selber für ihr(e) Grundstück(e) in einem bestimmten Zeitpunkt eine Nutzungsänderung beschlossen und dann auch vollzogen. In einem Fall wie dem hier zu beurteilenden ergäbe sich der Übergang hingegen nicht aus einer kurz vor der streitigen (End-) Abrechnung getroffenen Entscheidung der Pflichtigen, sondern aus den rechtlichen Auswirkungen der gegebenenfalls lange zurückliegenden Umzonung. Dieser Unterschied zum Fall 2C_708/2010 würde zwar auch hier nicht zwingend ausschliessen, dass übliches (und steuerlich nicht privilegiertes) Geschäftsvermögen bloss für die Zeitspanne zwischen Umzonung und nachmaliger Privatentnahme angenommen wird. Für die Zeit vor der Umzonung könnte an sich die privilegierte Ausnahmeregelung zum Zuge kommen. Das würde jedoch in einem Fall wie dem vorliegenden bedeuten, dass bei der Überführung ins Privatvermögen im Nachhinein noch für die Zeit bis zur Umzonung die Grundstückgewinnsteuer zu erheben wäre. Das brächte in zahlreichen Fällen kaum hinzunehmende Praktikabilitäts- und Umsetzungsprobleme mit sich, insbesondere angesichts der im bäuerlichen Bereich oft (sehr) langen Haltedauer der Grundstücke und bei lange zurückliegenden Umzonungen. Solche Probleme könnten sich u.a. dann ergeben, wenn für die frühere Grundstückbesteuerung nicht das jetzige Steuergesetz, sondern die bis Ende 2000 geltende und von

der heutigen Rechtslage teilweise abweichende Regelung (vgl. dazu das Urteil 2C_380/2011 vom 1. November 2011, insb. E. 2.1, mit weiteren Hinweisen) anwendbar wäre. Zu bedeutend würden die Probleme auf jeden Fall dann, wenn die Umzonung noch vor dem Inkrafttreten des BGBB erfolgte. Diese Probleme sind in dem hier wesentlichen Gesamtrahmen zu sehen, wonach eine fragwürdige Ausnahmeregelung angemessen eingegrenzt werden muss. Die Notwendigkeit einer solchen Eingrenzung ist nicht nur für das allgemeine Verhältnis zwischen § 27 Abs. 2 und 4 StG/AG von Belang, sondern auch im Zusammenhang mit der vorliegend massgeblichen spezifischen Frage, inwieweit eine steuersystematisch wünschbare, aber unter dem (hier zumindest ebenso bedeutenden) Gesichtspunkt der Koordination verschiedener Rechtsbereiche problematische Differenzierung doch noch berücksichtigt werden kann. In Anbetracht sämtlicher Gesichtspunkte drängt sich eine zwischen zwei Phasen unterscheidende steuerliche Erfassung (mit der Grundstückgewinnsteuer bis zur Umzonung, mit der Einkommenssteuer für den danach entstandenen Wertzuwachs) nur insoweit auf, als sie nicht erst im Nachhinein, z.B. hier im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen, zu geschehen hat, sondern schon im Zeitpunkt der Umzonung erfolgt (namentlich auf Verlangen des Pflichtigen). Das war vorliegend nicht der Fall. Deshalb erweist es sich auch in Anbetracht des Urteils 2C_708/2010 als zutreffend, dass die Vorinstanz ihre Beurteilung ausschliesslich auf § 27 Abs. 2 StG/AG gestützt hat.

2.5 In Anwendung von § 27 Abs. 2 StG/AG ist das Verwaltungsgericht von einem massgeblichen (und durch die Beschwerdeführer nicht bestrittenen) Verkehrswert von Fr. 500'000.- ausgegangen. Davon hat es den für das betreffende Grundstück aufgeschlüsselten Teil des (soweit ersichtlich einzig verfügbaren) Gesamtbuchwertes abgezogen. Die Beschwerdeführer bringen gegen diese Berechnung ebenfalls nichts vor; inwiefern sie eine qualifiziert unzutreffende Sachverhaltsfeststellung (vgl. nicht publ. E. 1.3) darstellen würde, ist nicht erkennbar, so dass sie das Bundesgericht bindet. Auf dieser Grundlage hat die Vorinstanz für die Privatentnahme einen Kapitalgewinn von Fr. 446'243.- festgehalten. Schon daraus ergibt sich ein höheres Einkommen als die von der Veranlagungsbehörde für sämtliche Immobilien erfassten steuerbaren Einkünfte von Fr. 387'680.-. In Anbetracht des Verbots einer reformatio in peius

gemäss § 199 Abs. 2 StG/AG hat sich die Vorinstanz darauf beschränkt, die erstinstanzliche Veranlagung zu bestätigen. Das kann hier geschützt werden, ohne dass die Situation der beiden anderen Liegenschaften weiter zu prüfen wäre. (...)