

Obergericht Appenzell Ausserrhoden

2. Abteilung

Urteil vom 20. August 2019

Mitwirkende	Obergerichtsvizepräsident W. Kobler Oberrichter S. Plachel, Dr. M. Winiger, M. Müller, R. Kläger, Obergerichtsschreiber J. Kürsteiner
Verfahren Nr.	O2V 18 20
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführerin	A. _____ vertreten durch: AA. _____
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2016 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 17. August 2018

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführerin:

1. Die Kapitalsteuer für die Steuerperiode vom 1.1. – 31.12.2016 sei auf Fr. 69.85 festzusetzen.
2. Eventualiter sei die Kapitalsteuer für die gesamte Steuerperiode 2016 auf höchstens Fr. 286.-- festzusetzen.
3. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten des Beschwerdegegners.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen.
2. Unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

- A. Die am XX.XX.2015 gegründete A. _____ hat ihren Sitz und damit ihr Hauptdomizil in Meilen im Kanton Zürich. In Herisau besitzt sie eine Eigentumswohnung, weshalb sie im Kanton Appenzell Ausserrhoden beschränkt steuerpflichtig ist. Mit Verfügung vom 27. Juli 2018 wurde das steuerbare Kapital für die Steuerperiode 2016 auf Fr. 97'000.-- festgesetzt. Rechnerisch wurde dabei eine Kapitalsteuer von Fr. 69.85 ermittelt. Der Gewinn betrug Fr. 6'600.-- und der Wert der der A. _____ in Herisau gehörenden Liegenschaft Fr. 143'000.--. Da die Kapitalsteuer gestützt auf Art. 90 Abs. 1 lit. b des ausserrhodischen Steuergesetzes (StG/AR, bGS 621.11) für andere juristische Personen mindestens Fr. 900.-- betragen muss, wurde der Kapitalsteuerbetrag schlussendlich mit Fr. 900.-- veranlagt.
- B. Gegen die Verfügung vom 27. Juli 2018 hat die A. _____ erfolglos Einsprache erhoben. Am 17. August 2018 hat sie gegen den Einspracheentscheid vom 17. August 2018 Beschwerde erheben lassen. Die Vorinstanz hat sich am 31. Oktober 2018 vernehmen lassen. Die Beschwerdeführerin hat am 12. November 2018 repliziert.

Erwägungen

1. Formelles

- 1.1. Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a des Justizgesetzes, bGS 145.31, e contrario).

Nach Art. 188 Abs. 1 StG/AR kann der Einspracheentscheid der Steuerbehörde innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Obergericht schriftlich mit Beschwerde angefochten werden. Es ist davon auszugehen, dass der Einspracheentscheid vom 17. August 2018 (act. 2.2 = 9.6) nicht vor dem 18. August 2018 zugestellt wurde. Die Frist nahm somit frühestens am 19. August 2018 ihren Lauf und endete nicht vor dem 17. September 2018. Mit der Postaufgabe vom 17. September 2018 wurde die Beschwerdefrist folglich gewahrt.

- 1.2. Die Beschwerdeführerin – die A. _____ – wird im Beschwerdeverfahren durch die AA. _____ vertreten. Die erforderliche Vollmacht liegt vor (act. 2.1 = act. 5). Eine Verletzung des Anwaltsmonopols besteht nicht, weil in Steuersachen jede natürliche oder juristische Person zu Vertretung befugt ist (Art. 3 Abs. 1 lit. d Anwaltsgesetz, bGS 145.52).

- 1.3. Als direkt vom Einspracheentscheid vom 17. August 2018 Betroffene kommt der Beschwerdeführerin nach Art. 59 in Verbindung mit Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG, bGS 143.1) ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheides zu.

Auf die Beschwerde ist folglich einzutreten.

2. Materielles

2.1. Pflicht zur Erbringungen einer Mindeststeuer

- 2.1.1. Unbestritten und fortfolgend als gegeben zu betrachten ist die steuerbare Kapitalsumme in Höhe von Fr. 97'000.-- sowie eine grundsätzlich geschuldete Kapitalsteuer in Höhe von Fr. 69.85, welche aus der Anwendung der einfachen Steuer im Umfang von 0,1 Promille des steuerbaren Eigenkapitals (Art. 90 Abs. 1 lit. a StG/AR) in Multiplikation mit einem Steuerfuss-Faktor von 7.20 (vgl. act. 9.2) resultiert.

- 2.1.2. Strittig ist vorliegend hingegen primär die Frage, ob gegenüber der Beschwerdeführerin in der Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung die Staats- und Gemeindesteuern 2016 betreffend zu Recht eine Mindeststeuer in Höhe von Fr. 900.-- erhoben wurde. Nach Ansicht der Kantonalen Steuerverwaltung hat der zuständige Steuerkommissär im Veranlagungs- und Einspracheverfahren zu Recht auf die gesetzlichen Bestimmungen abgestellt, welche betreffend Höhe der Mindeststeuer keinen Auslegungsspielraum offen lassen würden. Die Beschwerdeführerin ist demgegenüber der Meinung, das Vorgehen der Steuerverwaltung führe zu einer Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots gemäss Art. 127 Abs. 3 BV, der Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) und des Leistungsfähigkeitsprinzips (Art. 127 Abs. 2 BV). Schliesslich werde neben dem Gleichbehandlungs- sowie dem Willkürverbot (Art. 9 BV) ebenso das Kostendeckungs- und Äquivalenzprinzip missachtet.
- 2.1.3. Bei der in Art. 90 Abs. 1 lit. b StG/AR geregelten Mindeststeuer handelt es sich um eine Steuer, welche nicht auf Ersatzfaktoren berechnet, sondern als gesetzlich festgelegter Betrag erhoben wird, wenn die ordentliche Steuerleistung diesen Betrag unterschreitet (vgl. auch das Urteil des Bundesgerichts 2C_114/2017 vom 14. Februar 2018 E. 3.2.1). Diese Steuer wird im Kanton Appenzell Ausserrhoden für juristische Personen, die keine Holding- oder Verwaltungsgesellschaften sind, in Höhe von Fr. 900.-- festgesetzt, wenn die Kapitalsteuer in Höhe von 0.1 Promille des steuerbaren Eigenkapitals den Betrag von Fr. 900.-- nicht erreicht.
- 2.1.4. Das Bundesgericht kam in Bezug auf die im Kanton Luzern geltende Mindeststeuer in Höhe von Fr. 500.-- für juristische Personen gemäss § 95 Abs. 3 des luzernischen Steuergesetzes (StG/LU, SRL 620) zum Schluss, dass diese lediglich bei persönlicher Zugehörigkeit mit unbeschränkter Steuerpflicht, nicht aber bei bloss wirtschaftlicher Zugehörigkeit gelte (Urteil 2C_114/2017 vom 14. Februar 2018 E. 8.2, in: StE 2018 A 23.1 Nr. 17). Das Bundesgericht argumentiert, dass die Regelung der Minimalsteuer gemäss § 95 Abs. 3 und 4 StG/LU im Zusammenhang mit § 66 StG/LU zu lesen sei, welcher den Randtitel „Umfang der Steuerpflicht“ trägt. § 66 StG/LU lautet folgendermassen:
- 1 Bei persönlicher Zugehörigkeit ist die Steuerpflicht unbeschränkt; sie erstreckt sich aber nicht auf Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke ausserhalb des Kantons Luzern.*
- 2 Bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit beschränkt sich die Steuerpflicht auf die Teile des Gewinns und Kapitals, für die gemäss § 65 eine Steuerpflicht im Kanton Luzern besteht.*

3 Steuerpflichtige ohne Sitz oder tatsächliche Verwaltung in der Schweiz haben für Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten und Grundstücke im Kanton Luzern mindestens den im Kanton erzielten Gewinn und das im Kanton gelegene Kapital zu versteuern.

Das Bundesgericht scheint die im zweiten Absatz enthaltene Beschränkung so zu verstehen, als dass diese selbst der an sich zulässigen Mindestbesteuerung vorgeht. Mit anderen Worten kommt die Mindestbesteuerung nur bei persönlicher Zugehörigkeit zur Anwendung; hier kommt die Steuerpflicht unbeschränkt zum Tragen. Eine derartige Auslegung nach dem Wortsinn der Bestimmungen erscheint vertretbar. Das Bundesgericht legt zudem im Sinne einer systematischen Auslegung dar, dass aus einem solchen Normverständnis kein Konflikt mit der Doppelbesteuerungsproblematik resultiert: Unabhängig davon, ob die Kapitalgesellschaft rein innerkantonal oder interkantonal Gewinne zu versteuern hat, ist die Mindeststeuer als „Kopfsteuer“ am Hauptsteuerdomizil geschuldet (Urteil des Bundesgerichts 2C_114/2017 vom 14. Februar 2018 E. 8.2).

- 2.1.5. Unter der Prämisse, dass die steuerrechtlichen Normen im Kanton Appenzell Ausser rhoden gleich oder zumindest vergleichbar ausgestaltet sind, müsste unter Anwendung der obigen bundesgerichtlichen Argumentationslinie vorliegend die selbe Schlussfolgerung gezogen werden können. Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, dass die gesetzlichen Grundlagen hinsichtlich der Mindeststeuer im Kanton Appenzell Ausser rhoden anderst ausgestaltet seien als diejenigen im Kanton Luzern. Im Kanton Appenzell Ausser rhoden bestehe für juristische Personen eine Steuerpflicht aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Es liege in der Tarifautonomie des Kantons Appenzell Ausser rhoden, für die Kapitalsteuer sowohl bei unbeschränkter wie auch bei beschränkter Steuerpflicht einen Mindestbetrag vorzusehen.
- 2.1.6. Die Argumentation der Vorinstanz ist in diesem Punkt nicht nachvollziehbar: Ein direkter Vergleich zwischen § 66 StG/LU und Art. 61 StG/AR ergibt, dass der Wortlaut der beiden Bestimmungen identisch ist. Und auch die Normen, auf welche die beiden Artikel jeweils verweisen – § 65 StG/LU respektive Art. 60 StG/AR – stimmen inhaltlich überein.
- 2.1.7. Weiter bringt die Vorinstanz vor, die Regelung der Mindeststeuer nach luzernischem Steuerrecht (§ 95 Abs. 3 und 4 StG/LU) und die entsprechende ausser rhodische Regelung seien deshalb nicht miteinander vergleichbar, da es sich bei Letzterer um eine rein tarifliche Bestimmung handelt, wohingegen Erstere eine aussertarifliche Norm darstelle. Werde von sekundär steuerpflichtigen juristischen Personen in Appenzell Ausser rhoden keine Mindeststeuer (Teil des Steuertarifs) mehr erhoben, so sei darin eine partielle

Nichtanwendung des Steuertarifs zu erblicken. Mit dieser partiellen Nichtanwendung werde in die verfassungsrechtlich garantierte Tarifautonomie des kantonalen Gesetzgebers eingegriffen, was grundsätzlich nicht zulässig sei. Auch dieser Sichtweise kann nicht gefolgt werden: Bei einer Mindeststeuer handelt es sich per Definition stets nicht um einen Teil des Steuertarifs, da die Mindeststeuer jeweils eine *Abkehr von der ordentlichen, per Tarif errechneten Steuerleistung* darstellt. Nach steuerrechtlichem Begriffsverständnis wird mit dem Steuertarif die Höhe und Berechnung des Steuerbetrags *in Abhängigkeit* von einer Bemessungsgrundlage beschrieben. Diese Abhängigkeit von einer Bemessungsgrundlage fehlt jedoch bei einer Mindeststeuer, weil sie in jedem Fall durch einen fixen, im Gesetz festgelegten Betrag bestimmt wird. Allein aus dem Umstand, dass im Kanton Luzern die Mindeststeuer (und mit ihr die Minimalsteuer) in einer separaten Bestimmung geregelt ist (§ 95 StG/LU), im Kanton Appenzell Ausserrhoden aber in Art. 90 StG (in Absatz 1) unter dem Titel „Steuerberechnung“ integriert ist, folgt nicht eine unterschiedliche Rechtsnatur der beiden kantonalen Mindeststeuern.

- 2.1.8. Insgesamt lässt sich die vom Bundesgericht zum Luzerner Steuerrecht statuierte Meinung somit auch auf den vorliegenden Fall anwenden. Mit den dort aufgeführten, vorerwähnten Argumenten ist im vorliegenden Fall von der Beschwerdeführerin keine Mindeststeuer geschuldet.

2.2. **Pflicht zur Erbringungen einer Minimalsteuer**

Zu prüfen ist weiter, ob die Beschwerdeführerin eine Pflicht zur Erbringung einer sogenannten Minimalsteuer trifft. Es handelt sich dabei um eine Objektsteuer, welche manche Kantone von juristischen Personen anstelle der ordentlichen Steuer erheben, wenn deren Betrag denjenigen der Minimalsteuer nicht erreicht. Sie wird – im Unterschied zur Mindeststeuer – auf Ersatzfaktoren berechnet, in der Regel auf dem Grundeigentum oder auf dem Umsatz (vgl. die Urteile des Bundesgerichts 2C_272/2009 vom 28. Oktober 2009 E. 2.3 und 2P.323/2004 vom 2. März 2005 E. 1.1). Die Minimalsteuer ist kantonal in Art. 96 Abs. 1 StG/AR geregelt. Hiernach entrichten die juristischen Personen von ihren im Kanton gelegenen Grundstücken eine Minimalsteuer von 2 Promille des amtlichen Verkehrswertes. Die Steuer wird erhoben, sofern sie die Steuern aus Reingewinn und Kapital übersteigt (Art. 96 Abs. 2 StG/AR). Die Minimalsteuern gehören nicht zum harmonisierten Bereich des Steuerrechts, so dass die Kantone in der Ausgestaltung frei sind. Werden Minimalsteuern erhoben, sind sie an die Gewinn- und Kapitalsteuern anzurechnen (Art. 27 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, StHG, SR 642.14). In casu greift aller-

dings die Ausnahmeregelung von Art. 96 Abs. 3 lit. a StG/AR, wonach von der Minimalsteuer neugegründete juristische Personen während den ersten beiden Steuerjahre ausgenommen sind, wenn sie nicht durch Umstrukturierung entstanden sind. Die Beschwerdeführerin wurde am XX.XX.2015 gegründet (act. 9.3.). Da seit dem Gründungsdatum und dem vorliegend steuerrechtlich relevanten Sachverhaltszeitpunkt (d.h. Ende 2016) noch nicht zwei Jahre vergangen sind, kommt die Beschwerdeführerin in den Genuss dieser gesetzlichen Ausnahmeregelung. Dies hat zur Folge, dass auch die Minimalsteuer entfällt.

2.3. Fazit

Nach dem Ausgeführten schuldet die Beschwerdeführerin für das Jahr 2016 einzig die ordentliche Kapitalsteuer von Fr. 69.85 (zuzüglich der unbestrittenen Gewinnsteuer von Fr. 429.--, total also Fr. 498.85), weshalb die Beschwerde gutzuheissen und der angefochtene Einspracheentscheid teilweise aufzuheben ist.

3. Kosten und Entschädigungen

- 3.1. Art. 4a des Gesetzes über die Gebühren in Verwaltungssachen legt fest, dass das Obergericht für seine Urteile und Beschlüsse Gebühren von bis zu Fr. 5'000.--, bei einem Streitwert von mehr als Fr. 1'000'000.-- von bis zu Fr. 15'000.-- festlegt. Innerhalb des Gebührenrahmens sind die Gebühren nach dem Zeit- und Arbeitsaufwand, der Bedeutung des Geschäfts sowie nach den Interessen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Gebührenpflichtigen zu bemessen (Art. 20 VRPG). Im vorliegenden Fall ist ein Steuerbetrag in der Höhe von rund Fr. 830.-- umstritten. Dem angemessen erscheint eine Gebühr von Fr. 700.--. Da die Beschwerdeführerin obsiegt, ist dieser Betrag auf die Staatskasse zu nehmen (vgl. Art. 53 in Verbindung mit Art. 19 Abs. 3 und Art. 22 Abs. 1 VRPG).
- 3.2. Nach Art. 53 Abs. 3 VRPG hat die obsiegende Partei in der Regel Anspruch auf eine Entschädigung für ihre notwendigen Kosten und Auslagen. Als obsiegender Partei steht der Beschwerdeführerin somit grundsätzlich ein Anspruch auf eine Entschädigung zu. Zu entschädigen sind nach Art. 53 Abs. 3 VRPG einzig die „Auslagen und Kosten“, nicht hingegen der Zeitaufwand („Umtriebsentschädigung“), den die obsiegende Partei für die Prozessführung betreiben muss (offen bleiben kann an dieser Stelle, ob die Praxis des Bundesgerichts gemäss dessen Urteil 2C_807/2016 vom 17. Juni 2017 E. 6.2 im Bereich von

Art. 53 Abs. 3 VRPG analog Anwendung finden soll oder nicht). Hingegen fallen die Kosten einer nach Anwaltsgesetz zulässigen beruflichen Vertretung durch einen Nichtanwalt unter Art. 53 Abs. 3 VRPG. Zwar handelt es sich vorliegend um „verbundene Unternehmen“ (vgl. act. 1, S. 2). Gegenseitige Leistungen unter Konzerntöchtern sind jedoch zu verrechnen. Es ist somit nicht von einer kostenlosen Tätigkeit auszugehen.

Für die Bemessung der Entschädigung einer nichtanwaltlichen Vertretung bestehen keine kantonalen Vorschriften. In Analogie zu Art. 13 Abs. 1 lit. c der Verordnung über den Anwaltstarif (AT, bGS 145.43) wird ein Pauschalhonorar zugesprochen, welches gegenüber den Ansätzen gemäss Art. 16 Abs. 1 AT zu reduzieren ist. Mit Blick auf die Bedeutung der Sache und den Aufwand erscheint vorliegend eine Entschädigung im Umfang von Fr. 800.-- als angemessen.

Demnach erkennt das Obergericht:

1. In Gutheissung der Beschwerde der A. _____ wird der Einspracheentscheid vom 17. August 2018 bezüglich der Steuer aufgehoben und die Kapitalsteuer für das Jahr 2016 auf Fr. 69.85 festgesetzt.
2. Die Entscheidgebühr von Fr. 700.-- wird auf die Staatskasse genommen. Der Beschwerdeführerin wird der von ihr einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 800.-- zurückerstattet.
3. Der Beschwerdeführerin wird eine Entschädigung von Fr. 800.-- zulasten der Steuerverwaltung zugesprochen.
4. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
5. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Vertreterin, die Vorinstanz und nach Eintritt der Rechtskraft an die Gerichtskasse.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtsvizepräsident:

Der Obergerichtsschreiber:

lic. iur. Walter Kobler

lic. iur. Joachim Kürsteiner

versandt am: 29. November 2019