

Obergericht Appenzell Ausserrhoden

2. Abteilung

Urteil vom 10. März 2020

Mitwirkende	Obergerichtspräsident E. Zingg Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger, P. Louis Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer
Verfahren Nr.	O2V 19 25
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführer	A. _____
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2017 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der kant. Steuerverwaltung vom 15. Juli 2019

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführer:

Ziff. 30.1 - Vermögen „Wertschriften und Guthaben“: Wir beantragen eine Aktienbewertung nach Rz. 5. Wie am 23.05.2019 eingereicht.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdeführer.

Sachverhalt

- A. Die aus dem Kanton St. Gallen zugezogenen und in der Steuerperiode 2017 in B._____ wohnhaften A. _____ (nachfolgend auch: Beschwerdeführer) wurden von der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden (nachfolgend auch: Vorinstanz) mit Verfügung vom 30. April 2019 für die Staats- und Gemeindesteuern 2017 wie folgt veranlagt: Geschuldeter Steuerbetrag Fr. 66'926.60, basierend auf folgenden Grundlagen: Steuerbares Einkommen Fr. 157'400.--, satzbestimmendes Einkommen Fr. 363'600.--, Einkommen aus Beteiligungen Fr. 180'000.--, steuerbares Vermögen Fr. 3'669'000.--, satzbestimmendes Vermögen Fr. 4'063'000.--.
- B. Am 23. Mai 2019 erhoben die Beschwerdeführer bei der Vorinstanz Einsprache gegen diese Veranlagung und verlangten, die 100 Namenaktien der C._____, die bei der Veranlagung der Vermögenssteuer mit einem Steuerwert von Fr. 3'380'000.-- (entsprechend 100 x Fr. 33'800.--) berücksichtigt worden sind, seien aufgrund beachtlicher Mitarbeit des Aktionärs auf den Ertragswert zu kürzen. Bis zum Wegzug aus dem Kanton St. Gallen hätten die Beschwerdeführer jeweils auch von diesem Kürzungsantrag Gebrauch gemacht. Die Aktienbewertung der 100 Namenaktien der C._____ sei aufgrund einer vorzunehmenden Ertragswertkürzung neu zu berechnen und entsprechend anzupassen, so dass sich der Aktienwert lediglich auf total Fr. 2'480'000.-- (100 x Fr. 28'400.--) belaufe.
- C. Mit Einspracheentscheid vom 15. Juli 2019 wies die Vorinstanz die Einsprache ab. Sie begründete den abweisenden Entscheid namentlich damit, dass nebst den Beschwerdefüh-

ren selbst auch weitere Mitarbeiter mit ausgezeichneten Qualifikationen zur Erarbeitung des Unternehmensresultats beigetragen hätten. Gemäss AHV-Lohnbescheinigungen 2017 seien im Jahr 2017 insgesamt 17 Personen bei der C._____ beschäftigt gewesen. Deshalb könne der Unternehmenswert nicht einzig von der Leistung des Steuerpflichtigen abhängig gemacht werden. Die Voraussetzungen für die beantragte Ertragswertkürzung im Rahmen der für die Steuerveranlagung zu berücksichtigenden Werte seien somit nicht erfüllt.

- D.** Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich der von den Beschwerdeführern am 7. August 2019 beim Obergericht eingereichte „Rekurs“ (richtig: Beschwerde) mit dem eingangs erwähnten Antrag, mit welchem die Beschwerdeführer an der schon im Rahmen des Einspracheverfahrens verlangten Ertragswertkürzung für die bei der Steuerveranlagung zu berücksichtigenden Werte der Aktien der C._____ festhalten.

Mit Vernehmlassung vom 2. Oktober 2019 beantragte die Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden Abweisung der Beschwerde unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Die Beschwerdeführer seien zwar unbestrittenermassen zu 100% an der C._____ beteiligt, das alleine reiche jedoch nicht aus, um von einer starken Personenbezogenheit und von einer alleinigen Erbringung der Wertschöpfung zu sprechen. Nebst den Beschwerdeführern hätten im Jahr 2017 nicht nur Hilfskräfte, sondern auch wichtige Fachkräfte erheblich zur Wertschöpfung der Autowerkstatt beigetragen.

Die Beschwerdeführer verlangten weder die Durchführung einer mündlichen Verhandlung noch reichten sie eine Replik ein, so dass der Schriftenwechsel hierauf abgeschlossen war.

- E.** An der Sitzung vom 10. März 2020 wurde die Streitsache in der zweiten Abteilung des Obergerichts abschliessend beraten und darüber entschieden. Die Beschwerde wurde abgewiesen. Die Gründe für diesen Entscheid ergeben sich aus den nachfolgenden Erwägungen. In diesen wird ausserdem, soweit entscheidwesentlich, auf die einzelnen Argumente der Parteien vertieft eingegangen.

Erwägungen

1. Formelles

- a. Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31] e contrario). Das Gesamtgericht hat Beschwerden in Steuerstreitsachen der 2. Abteilung zur Beurteilung zugewiesen (so publiziert im aktuellen Staatskalender des Kantons Appenzell Ausserrhoden [<https://staatskalender.ar.ch/organizations/pdf>], Ziff. 2.6.1.2), weshalb diese zur Behandlung der Beschwerde zuständig ist.
- b. Gemäss Art. 188 Abs. 1 StG kann der Einspracheentscheid der Steuerbehörde innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Obergericht schriftlich mit Beschwerde angefochten werden. Nachdem der angefochtene Einspracheentscheid vom 15. Juli 2019 datiert und die Beschwerde am 7. August 2019 der Schweizerischen Post übergeben wurde, ist diese Beschwerdefrist gewahrt. Als direkt vom Einspracheentscheid Betroffenen kommt den Beschwerdeführern nach Art. 59 i.V.m. Art. 32 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege (VRPG, bGS 143.1) ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheids zu. Der bei den Beschwerdeführern angeforderte Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 1'200.-- ging rechtzeitig bei der Gerichtskasse ein.
- c. Da die formellen Voraussetzungen somit erfüllt sind, ist auf die Beschwerde einzutreten.

2. Materielles

2.1 Rechtsgrundlagen

- a. Der Kanton Appenzell Ausserrhoden erhebt zur Deckung seiner Ausgaben u.a. Einkommens- und Vermögenssteuern von natürlichen Personen (Art. 1 Abs. 1 lit. a Steuergesetz [StG, bGS 621.11]). Die Beschwerdeführer sind im Kanton Appenzell Ausserrhoden infolge ihres Wohnsitzes in B._____ für die im vorliegenden Verfahren umstrittenen Staats- und Gemeindesteuern 2017 unbeschränkt steuerpflichtig (Art. 4 Abs. 1 StG). Während die Festlegung der Einkommenssteuer 2017 durch die Vorinstanz von den Beschwerdeführern nicht bestritten und daher im Rahmen des vorliegenden Verfahrens nicht weiter zu überprüfen ist, sind sie mit der durch die Vorinstanz im Steuerjahr 2017 veranlagten Vermögenssteuer nicht einverstanden. Das steuerbare Vermögen beträgt gemäss angefochtener Steu-

erveranlagung Fr. 3'669'000.-- und besteht zur Hauptsache aus der Beteiligung der Beschwerdeführer an der C. _____, deren Aktien mit Fr. 3'380'000.-- bewertet wurden.

- b. Der Vermögenssteuer unterliegt das gesamte Reinvermögen (Art. 42 Abs. 1 StG). Die in Art. 43 StG vorgesehene Bewertung des Vermögens zum Verkehrswert ist für die Kantone im Harmonisierungsrecht des Bundes vorgeschrieben, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann (vgl. Art. 14 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG, SR 642.14]). Nach welchen Regeln der Verkehrswert konkret zu ermitteln ist, schreibt das Steuerharmonisierungsgesetz den Kantonen indessen nicht vor, weshalb ihnen ein weiterer Gestaltungsspielraum offen steht (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_321/2019 vom 1. Oktober 2019, E. 2.2, m.w.H.).
- c. Gemäss Art. 46 Abs. 1 und 2 StG sind Wertschriften nach dem Kurswert zu bewerten bzw. falls ein solcher fehlt, erfolgt die Bewertung nach dem inneren Wert. Der Regierungsrat von Appenzell Ausser Rhoden hat in den dazu einschlägigen Ausführungsbestimmungen in Art. 31 Abs. 1 der Steuerverordnung (StV, bGS 621.111) festgelegt, dass der innere Wert aufgrund der Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert zu bestimmen ist. Dieser Verweis bezieht sich auf das Kreisschreiben Nr. 28 der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK), aktuell gültige Version vom 28. August 2008 (nachfolgend: Kreisschreiben Nr. 28, online abrufbar unter www.steuerkonferenz.ch).

2.2 Regelung im Kreisschreiben Nr. 28 der SSK

- a. Beim Kreisschreiben Nr. 28 handelt es sich um eine von der SSK erlassene Verwaltungsverordnung, d.h. eine Dienstanweisung, die sich in erster Linie an die kantonalen Steuerverwaltungen wendet. Mit diesem Kreisschreiben wird bezweckt, im Interesse der Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen eine in der Schweiz einheitliche Bewertung nicht kotierter Wertpapiere für die Vermögenssteuer zu erreichen. Grundsätzlich können solche Verwaltungsverordnungen nicht direkt Rechte und Pflichten begründen (Urteil des Bundesgerichts 2C_277/2018 vom 6. Mai 2019, E. 4.2). Gerade bei steuerlichen Bewertungsfragen handelt es sich allerdings um eine technische Materie von begrenzter Justiziabilität, weshalb es den Gerichten unbenommen bleibt, sich in diesem Zusammenhang an den Kreisschreiben der SSK zu orientieren, was insbesondere dann angezeigt ist, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben enthalten (vgl. zum Ganzen: BGE 139 V 122, E. 3.3.4; Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2013 und 2C_310/2013 vom 18. September 2013, E. 3.5, m.w.H.). Die im Kreisschreiben Nr. 28 enthaltenen Bewertungsgrundsätze überschreiten den kantonalen Gestaltungsspielraum nicht (vgl. Urteil des

Bundesgerichts 2C_77/2017 vom 16. Januar 2019, E. 6.4), sondern gelten gemäss ständiger Rechtsprechung als zuverlässige Methode zur Bestimmung des Verkehrswerts, da in ihm die Überlegungen, die für die Preisbildung bei den nicht an der Börse kotierten Aktien im Allgemeinen massgebend sind, zum Ausdruck kommen (vgl. dazu anstelle vieler: Urteil des Bundesgerichts 2C_321/2019 vom 1. Oktober 2019, E. 2.3, m.w.H.).

- b. Da im Kanton Appenzell Ausserrhoden die Anwendung des Kreisschreibens Nr. 28 darüber hinaus rechtssatzmässig vorgesehen ist, indem der kantonale Gesetzgeber in Art. 286 Abs. 1 i.V.m. Art. 43 ff. StG die Bewertungsgrundsätze an den Regierungsrat delegiert hat, welcher in Art. 31 StV ausdrücklich auf das Kreisschreiben Nr. 28 verweist, hat die Vorinstanz für die Bewertung der in Frage stehenden Beteiligungspapiere der C. _____ somit zu Recht auf die im Kreisschreiben Nr. 28 festgelegten Grundsätze abgestellt.
- c. Gemäss Rz. 34 Kreisschreiben Nr. 28 ergibt sich der Unternehmenswert von Handels-, Industrie- und Dienstleistungsgesellschaften aus der zweimaligen Gewichtung des Ertragswertes und der einmaligen Gewichtung des Substanzwertes zu Fortführungswerten. Im Kreisschreiben Nr. 28 ist damit die traditionelle sog. Praktikermethode verankert. Diese ist tendenziell auf kleinere Unternehmen wie das in Frage stehende Unternehmen der Beschwerdeführer zugeschnitten. Sollte im Einzelfall eine juristische Person ihre Beteiligung handelsrechtskonform anhand einer anderen spezifischeren Methode bewerten und erweist sich diese im Ergebnis als sachgerecht, so ist zwar gemäss Rechtsprechung des Bundesgerichts seitens der Steuerbehörden nicht in jedem Fall zwingend die im Kreisschreiben Nr. 28 vorgesehene Praktikermethode anzuwenden: Gerade dann, wenn die Praktikermethode im Einzelfall zu keinem betriebswirtschaftlich befriedigenden Ergebnis führt und im konkreten Fall der Einsatz neuerer Methoden nachweislich zu einer treffenderen Bestimmung des Werts führt, kann es gemäss dieser Rechtsprechung durchaus angezeigt sein, dass die Veranlagungsbehörden im konkreten Einzelfall - jedenfalls, wenn es um die Bewertung einer juristischen Person zur Festlegung von deren Gewinn- und Kapitalsteuer geht - von der in Rz. 34 Kreisschreiben Nr. 28 vorgesehenen Bewertung allenfalls abweichen. Im vorliegenden Fall steht allerdings einzig die Beteiligungsbewertung einer natürlichen Person für die Vermögenssteuer in Frage. In solchen Konstellationen zieht das Bundesgericht das Kreisschreiben Nr. 28 regelmässig in seine Erwägungen mit ein (Urteile des Bundesgerichts 2C_309/2013 und 2C_310/2013 vom 18. September 2013, E. 3.6; Entscheid der Steuerrekurskommission des Kantons Zürich ST.2015.43 vom 29. Mai 2015, E. 2b).
- d. Die Berechnung des Verkehrswerts von nicht kotierten Wertpapieren erfolgt in der Regel durch den Sitzkanton der zu bewertenden Gesellschaft (Rz. 3 Kreisschreiben Nr. 28). Da der Sitz der C. _____ in St. Gallen ist, hat bereits das Steueramt St. Gallen am 4. Fe-

bruar 2019 eine Bewertung der nicht kotierten Unternehmung vorgenommen und ist gestützt auf das Kreisschreiben Nr. 28 zu einem Brutto-Steuerwert von Fr. 33'800.-- pro Aktie gelangt (vgl. KStV.AR.act. 3), was beim Aktienpaket von 100 Aktien somit zum von der Vorinstanz bei der Veranlagung berücksichtigten Steuerwert im Betrag von Fr. 3'380'000.-- führt. Dass somit sowohl das Steueramt St. Gallen als auch die Vorinstanz für die Bewertung der Beteiligungspapiere der C._____ auf das Kreisschreiben Nr. 28 abgestellt haben, dient insbesondere auch der Durchsetzung der Rechtsgleichheit. Die in Rz. 34 des Kreisschreibens Nr. 28 festgelegte Bewertungsweise wird von den Beschwerdeführern denn auch zu Recht nicht grundsätzlich in Frage gestellt (nachdem im konkreten Fall auch keinerlei Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Anwendung der im Kreisschreiben vorgesehenen Praktikermethode per se zu einem unbefriedigenden Ergebnis führen würde). Auch bestreiten die Beschwerdeführer nicht, dass die Festlegung des Aktienwerts auf Fr. 33'800.-- pro Aktie falsch wäre, wenn dafür auf die Grundsatzbestimmung in Rz. 34 Kreisschreiben Nr. 28 abgestellt wird.

- e. Die Beschwerdeführer vertreten allerdings die Ansicht, im konkreten Fall sei aufgrund beachtlicher Mitarbeit des Aktionärs eine *Kürzung* des bei der Veranlagung zu berücksichtigenden Steuerwerts *im Sinn von Rz. 5 des Kommentars der SSK zum Kreisschreiben Nr. 28* vorzunehmen, während die Vorinstanz bei der Veranlagung keine solche Kürzung zugelassen hat. Die SSK führt zum Kreisschreiben Nr. 28 zwecks Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen einen ergänzenden Kommentar, welcher bereits mehrmals aktualisiert wurde und in der aktuell gültigen Version 2019 online abrufbar ist (https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/Dokumente/Kreisschreiben/KS28_Kommentar_2019_V20191213_DE_20200210.pdf; nachfolgend: Kommentar SSK). Während im Kreisschreiben Nr. 28 unter Rz. 34 die Grundformel für die Ermittlung des Unternehmenswerts einer nicht kotierten Unternehmung festgelegt ist, nimmt die SSK im Kommentar unter Rz. 5 ergänzend dazu Stellung, wie die Bewertung im Ausnahmefall zu erfolgen hat, wenn der Ertragswert einer Unternehmung nicht bzw. schwer veräusserbar ist. Damit ist namentlich der Fall gemeint, wenn der Ertrag einer Gesellschaft ausschliesslich oder praktisch ausschliesslich auf der Leistung einer an der Gesellschaft ganz oder mehrheitlich beteiligten Einzelperson (d.h. Beteiligung von mehr als 50%) beruht. Gemäss Kommentar soll die Veranlagungsbehörde diesen Umstand auf Antrag der Unternehmung berücksichtigen können, indem der Ertragswert und der Substanzwert je einfach gewichtet werden.

2.3 Schlussfolgerungen für den konkreten Fall der Beschwerdeführer

- a. Am 23. Mai 2019 haben die Beschwerdeführer bei der Vorinstanz im Rahmen des Einspracheverfahrens beantragt, es sei eine Kürzung des gestützt auf das Kreisschreiben Nr. 28 in der Höhe von Fr. 3'380'000.-- ermittelten Unternehmenswerts vorzunehmen, weil das Unternehmen dominant von der Leistung des Eigentümers A. _____ abhängig sei. Der in formeller Hinsicht verlangte Antrag liegt damit vor, so dass die Vorinstanz vertieft zu prüfen hatte, ob die Voraussetzungen für die Gewährung einer von der Grundregelung im Kreisschreiben Nr. 28 abweichenden Bewertung des Aktienpakets der C. _____ gegeben sind oder nicht.
- b. Im konkreten Fall ist unbestritten, dass die Beschwerdeführer zu 100% an der C. _____ beteiligt sind. Diese starke Personenbezogenheit ist allerdings gerade bei KMU nichts Aussergewöhnliches und berechtigt noch nicht *per se* die Berücksichtigung eines Einschlags bei der Bewertung. Im Kommentar SSK wird in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hingewiesen, dass durchaus denkbar bzw. sogar wahrscheinlich sei, dass auch eine Gesellschaft mit nur einem Angestellten im Markt Reputation und Kundenstamm aufbauen könne, die unabhängig von der Persönlichkeit des Mitarbeiters einen Marktwert darstellten. Für einen solchen „Goodwill“ könne ein potentieller Käufer sehr wohl bereit sein, einen erheblichen Preis zu zahlen. Voraussetzung für die bloss einfache Gewichtung des Ertragswerts sei daher, *„dass die Wertschöpfung allein vom Allein- oder Mehrheitsaktionär erzielt und mit Ausnahme von wenigen Hilfskräften für die Administration und Logistik kein weiteres Personal beschäftigt wird.“*
- c. Die Beschwerdeführer rügen mit ihrer Beschwerde, die von der Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid in diesem Zusammenhang gemachte Feststellung, dass im Jahr 2017 insgesamt 17 MitarbeiterInnen bei der C. _____ beschäftigt gewesen seien, sei so nicht ganz korrekt. Infolge diverser Ein- und Austritte seien damals als auch heute nie mehr als 10 Personen stichtagsbeschäftigt gewesen. Die Wertschöpfung der D. _____ erfolge in der Hauptsache durch A. _____; er sei es auch, der sämtliche Ausbildungen und Kurse, welche eine Vertretung nachzuweisen habe, absolviert habe. Keiner der (teils langjährigen) Mitarbeiter habe eine Führungsfunktion, geschweige denn sei an einer Nachfolgeregelung interessiert. Nur drei Mitarbeitern sei in den Geschäftsjahren 2017 und 2018 dank guter Leistungen eine Sonderbonuszahlung ausgerichtet worden, jedoch habe keiner der Mitarbeiter zu einer grösseren Wertschöpfung im Betrieb beigetragen. Die guten Zahlen und Erfolge der C. _____ basierten letztlich auf dem Einsatz von A. _____ selbst.

- d. Die Vorinstanz hält dieser Argumentation in der Vernehmlassung entgegen, wenn überhaupt, treffe es höchstens zu, dass A. _____, der als einzige Person in der Unternehmung die nötigen Titel einer Vertretung ausweise, mit Bezug auf die Verkaufstätigkeit die hauptsächliche Wertschöpfung generiere. Die Wertschöpfung der C. _____ finde aber nicht nur über die Verkaufstätigkeit, sondern zu einem erheblichen Teil auch über die Werkstatt statt. Im Jahr 2017 seien zudem ungeachtet diverser Ein- und Austritte stets 9 bis 12 MitarbeiterInnen im Unternehmen tätig gewesen, darunter auch Fachkräfte wie Automechaniker und Serviceberater, so namentlich E. _____, F. _____ und G. _____, welche alle drei mit vermutungsweise hohem Beschäftigungsgrad zum Unternehmenserfolg 2017 beigetragen hätten.
- e. Die Beschwerdeführer haben ihrer Beschwerde eine Deklaration für „Berufs- und Vollzugskostenbeiträge für das Jahr 2017“ beigelegt (act. 2.2). Daraus ist ersichtlich, dass im betreffenden Kalenderjahr die von der Vorinstanz namentlich erwähnten drei Mitarbeiter das ganze Jahr 2017 über beschäftigt gewesen sind. Seit wann diese Mitarbeiter für die C. _____ tätig gewesen sind, ist der Deklaration zwar nicht im Einzelnen zu entnehmen; nachdem die Beschwerdeführer in der Beschwerde selbst auf teils langjährige Anstellungen seit 2008 und 2010 hinweisen und nicht das Gegenteil behaupten oder belegen, ist der Schluss der Vorinstanz, im Jahr 2017 seien mindestens zwei bis drei langjährige Mitarbeiter bei der C. _____ beschäftigt gewesen, insoweit nicht zu beanstanden. Anhaltspunkte dafür, dass diese langjährigen Mitarbeiter blosser Hilfsarbeiten in der Administration und Logistik ausgeführt hätten, liegen unter den gegebenen Umständen keine vor. Im Gegenteil schreiben die Beschwerdeführer in der Beschwerde selbst:

„Falls Mitarbeiter gute Leistungen zeigen und zu Firmenerfolg beitragen, werden Sonderbonuszahlungen ausgerichtet, so auch in den beiden vergangenen Geschäftsjahren 2017 und 2018. Insgesamt 3 Mitarbeiter haben zusätzliche Bruttolohnzahlungen von über CHF 7'200 resp. 4'200 erhalten.“

Somit ist mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass nebst A. _____ zumindest die von der Vorinstanz namentlich genannten drei Mitarbeiter im betroffenen Steuerjahr (ebenfalls) einen entscheidenden Beitrag zum Firmenerfolg geleistet haben, was sich in den ihnen ausgerichteten Sonderbonuszahlungen widerspiegelt. Ein Bonus bzw. die Aussicht auf einen solchen dient denn auch im Allgemeinen der Motivation der Arbeitnehmer und ist im Regelfall als angemessene Beteiligung am durch die Arbeit mitgeschaffenen Erfolg der Unternehmung gedacht. Arbeitnehmer, deren Arbeit in keinem direkten Zusammenhang mit dem Erfolg der Unternehmung steht, werden daher normalerweise nicht mit Sonderbonuszahlungen (und schon gar nicht, wie im konkreten Fall gemäss Angaben in der Beschwerdeschrift, in der Höhe einer Bruttolohnzahlung) zusätzlich entlohnt.

- f. Dass der gesamte Erfolg der C. _____ praktisch ausschliesslich auf den Geschäftsinhaber A. _____ zurückzuführen wäre, ist im Übrigen, wie die Vorinstanz zu Recht hervorhebt, schon angesichts des breiten Fächers der von der C. _____ angebotenen Dienstleistungen, welcher nicht nur den Verkaufs-, sondern auch den Werkstattbereich betrifft kaum denkbar. Die Vorinstanz geht in diesem Zusammenhang konkret davon aus, A. _____ sei allenfalls zwar in Bezug auf die reine Verkaufstätigkeit hauptsächlich an der Wertschöpfung beteiligt, während jedoch zumindest im Werkstattbereich auch weitere Mitarbeiter wesentlich zum Betriebsgewinn beitragen würden. Die Beschwerdeführer haben auf eine Replik verzichtet und diese - grundsätzlich schlüssige und nachvollziehbare - Argumentation der Vorinstanz nicht in Frage gestellt oder widerlegt. Die von den Beschwerdeführern mit der Beschwerde eingereichte Liste aus dem Web Informationssystem (WIS) zeigt zwar auf, dass A. _____ hauptsächlicher Ansprechpartner bei der C. _____ ist, was allerdings nicht weiter erstaunt, nachdem er zugleich Eigentümer der Unternehmung ist und diese als Geschäftsführer nach aussen vertritt. Natürlich ist bei kleineren Unternehmen die Person des Eigentümers für den Erfolg des Unternehmens entscheidend, was aber nicht automatisch heisst, dass die *gesamte Wertschöpfung* im Sinn der in Rz. 5 des Kommentars SSK umschriebenen Ausnahmeregelung *allein* vom Eigentümer erzielt wird. Gerade im vorliegenden Fall scheint es zum Vornherein gar nicht möglich, gänzlich ohne qualifizierte Mitarbeiter das breite Spektrum an Dienstleistungen anbieten zu können, wie es die C. _____ tut, auch wenn sich für eine umfassende Beurteilung dieser Frage die nötigen Informationen (wie namentlich konkrete Umsatzzahlen in den einzelnen Bereichen) soweit ersichtlich nicht im Einzelnen aus den vorinstanzlichen Akten ergeben. Immerhin wies die Unternehmung im Jahr 2017 aber nachweislich eine AHV-Lohnsumme von Fr. 635'300.-- aus, wovon auf die Beschwerdeführer selbst lediglich ein weniger als 30% davon ausmachender Anteil von Fr. 189'788.-- entfällt (vgl. KStV.AR.act. 5), so dass sich schon allein angesichts dieser Zahlen eine nachvollziehbare Begründung aufdrängen würde, weshalb der übrige Lohnaufwand im weitaus grösseren Betrag lediglich für Hilfsarbeiten aufgewendet worden sein soll, wie die Beschwerdeführer geltend machen. Eine solche Begründung liefern die Beschwerdeführer auch im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht, so dass nicht ersichtlich ist, weshalb die am Markt gar nicht primär personenbezogen auftretende C. _____ unter die Ausnahmebestimmung gemäss Rz. 5 des Kommentars SSK fallen soll.
- g. Auch, dass die Beschwerdeführer bereits im Rahmen des vorinstanzlichen Einspracheverfahrens einen vom 23. Mai 2019 datierten und an das kantonale Steueramt St. Gallen adressierten „Antrag auf Bewertung eines Unternehmens, das dominant von der Leistung einer Einzelperson abhängig ist“ (KStV.AR.act. 5) vorgelegt haben, vermag daran nichts zu

ändern: Im Kanton St. Gallen ist die Bewertungspraxis der Steuerbehörden im Zusammenhang mit Wertpapieren ohne Kurswert ergänzend zu den Vorgaben im Kreisschreiben Nr. 28 zusätzlich im StB 56 Nr. 1 festgelegt. Alternativ zur bei gegebenen Voraussetzungen eines Ausnahmefalls vorzunehmenden einfachen Gewichtung des Ertrags- und Substanzwerts gemäss Kommentar SSK sehen die St. Gallischen Veranlagungsbehörden - während diese Alternative in Appenzell Ausserrhoden nicht explizit vorgesehen ist - eine sog. Ertragswertkürzung basierend auf den Lohnsummen und Beteiligungsquoten vor. Weshalb die Beschwerdeführer auf dem entsprechenden Formular an das Steueramt St. Gallen das Feld „*Neuantrag*“ angekreuzt haben, wenn sie gleichzeitig in der Einsprache selbst anführen, sie hätten bereits *„bis zu unserem Wegzug aus dem Kanton St. Gallen [...] jeweils schon von diesem Kürzungsantrag Gebrauch gemacht“*, und ob denn diesem Antrag überhaupt je stattgegeben worden ist, bleibt unklar, nachdem in der Bewertung vom 4. Februar 2019 das kantonale Steueramt St. Gallen jedenfalls ohne Kürzung von einem Brutto-Steuerwert pro Aktie im Betrag von Fr. 33'800.-- ausging (KStV.AR.act. 3) und keine davon abweichende Bewertung ins Recht gelegt wurde. Letztlich spielt dies allerdings im vorliegenden Verfahren ohnehin keine Rolle. Die Veranlagungsbehörden in Appenzell Ausserrhoden hätten eine allenfalls abweichende Berechnung des Unternehmenswertes durch die St. Galler Veranlagungsbehörden nämlich ohnehin nicht unbesehen zu übernehmen, worauf die Vorinstanz richtig hinweist. In jedem Kanton, in welchem eine beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht besteht, ist nämlich von der jeweiligen Steuerbehörde ein eigenes Veranlagungsverfahren durchzuführen (vgl. dazu auch Art. 2 Abs. 1 der Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis, SR 642.141).

- h. Beweispflichtig für die Erfüllung der Voraussetzungen der Anwendung einer von der vom Kreisschreiben Nr. 28 abweichenden Bewertungsweise für das Aktienpaket der in Frage stehenden C._____ sind die steuerpflichtigen Beschwerdeführer (vgl. dazu anstelle vieler: BGE 143 II 661, E. 7.2). Da auch die beschwerdeweise vorgetragenen Argumente letztlich nichts daran ändern, dass mit der Vorinstanz davon auszugehen ist, dass nebst den Beschwerdeführern selbst mindestens zwei bis drei weitere Mitarbeiter massgeblich zum Geschäftserfolg beigetragen haben, indem sie mehr als blosse Hilfsarbeiten ausführten, sind die Voraussetzungen für eine von Rz. 34 des Kreisschreibens Nr. 28 abweichende Bewertung im konkreten Fall nicht erfüllt.

Die Beschwerde ist abzuweisen.

3. Kosten und Entschädigung

- a. Die 2. Abteilung des Obergerichts hat in der vorliegenden Sache als Verwaltungsgericht entschieden. Vor Verwaltungsgericht betragen die Verfahrenskosten gemäss Art. 4a des Gesetzes über die Gebühren in Verwaltungssachen (bGS 233.2) grundsätzlich bis zu Fr. 5'000.--. Innerhalb des Gebührenrahmens sind die Gebühren nach dem Zeit- und Arbeitsaufwand, der Bedeutung des Geschäfts sowie nach dem Interesse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Gebührenpflichtigen zu bemessen (Art. 20 VRPG). Gemäss ständiger Praxis der 2. Abteilung des Obergerichts wird in vergleichbaren Fällen üblicherweise eine Gebühr von Fr. 1'500.-- festgelegt, was auch im vorliegenden Fall angemessen erscheint.
- b. Im Rechtsmittelverfahren ist gebühren- und kostenpflichtig, wer ganz oder teilweise unterliegt oder auf dessen Rechtsmittel nicht eingetreten wird (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 19 Abs. 3 VRPG). Im vorliegenden Fall haben somit die Beschwerdeführer die Gerichtskosten zu tragen. Der von ihnen geleistete Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 1'200.-- ist daran anzurechnen.
- c. Entschädigungen sind beim vorliegenden Verfahrensausgang keine zuzusprechen.

Das Obergericht erkennt:

1. Die Beschwerde von A. _____ wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten im Betrag von Fr. 1'500.-- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 1'200.-- ist daran anzurechnen.
3. Es werden keine Entschädigungen 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 Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtspräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

lic. iur. Ernst Zingg

lic. iur. Annika Mauerhofer

versandt am: 16. März 2020