



Obergericht Appenzell Ausserrhoden
2. Abteilung

Urteil vom 24. August 2021

Mitwirkende	Obergerichtsvizepräsident M. Hüsler Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiberin A. Mauerhofer
Verfahren Nr.	O2V 21 1
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführerin	A.
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2019 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden vom 7. Januar 2021

Rechtsbegehren

a) der Beschwerdeführerin:

1. Die eingereichte Beschwerde ist gültig und es sei darauf einzutreten.
2. Der Einspracheentscheid der Kantonalen Steuerverwaltung AR vom 7. Januar 2021 sei zu korrigieren und die gemachte Corona-Rückstellung im Umfang von Fr. 10'000.-- sei zu akzeptieren.
3. Die Berechnungsmitteilungen für die Staats- und Gemeindesteuern 2019 seien entsprechend zu korrigieren.
4. Die Bewertung der Titelpapiere der Firma A. mit Sitz in B. sei entsprechend anzupassen.
5. Die Kosten dieses Verfahrens seien vollumfänglich der kantonalen Steuerverwaltung AR aufzuerlegen.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Unter Kostenfolgen zu Lasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

- A. Die A. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) mit Sitz in B. reichte ihre Steuererklärung für die Steuerperiode 2019 innert der ihr angesetzten Frist am 17. April 2020 bei der kantonalen Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden (nachfolgend: Vorinstanz) ein. Sie deklarierte bei den Staats- und Gemeindesteuern gemäss Bilanz und Saldo der Erfolgsrechnung des Geschäftsjahres 2019 einen Reingewinn von Fr. [xxx] und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. [xxx]. In der als Beilage zur Steuererklärung eingereichten Erfolgsrechnung 2019 war bei den zu Lasten des Erfolgs verbuchten Rückstellungen als „*Rückstellung Corona*“ pauschal der Betrag von Fr. 10'000.-- verbucht worden (siehe dazu die Unterlagen in KStV.AR.act. 2).
- B. Am 8. Dezember 2020 nahm die Vorinstanz die Steuerveranlagung vor und erliess die Veranlagungsverfügungen und Schlussrechnungen zu den Staats- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer 2019 (siehe dazu die Unterlagen in KStV.AR.act. 2). Die Vorinstanz nahm sowohl zum deklarierten steuerbaren Gewinn als auch zum deklarierten steuerbaren Kapital - der von der Beschwerdeführerin erfolgsmindernd verbuchten Corona-Rückstellung entsprechend - eine Aufrechnung von Fr. 10'000.-- vor und erhob Steuern basierend auf einem steuerbaren Gewinn von Fr. [xxx] und einem steuerbaren Kapital von Fr. [xxx]. In der Berechnungsmitteilung wurde die Aufrechnung damit begründet, Rückstellungen könnten steuerrechtlich nur gebildet werden, wenn in der laufenden Steuerperiode tatsächlich oder zumindest wahrscheinlich Kosten verursacht wurden, die jedoch in der Höhe noch unbestimmt seien und sich erst in einer späteren Steuerperiode geldmässig auswirkten. Bei der Steuerdeklaration von Gewinn und Kapital habe die Beschwerdeführerin eine in der Buchhaltung ausgewiesene Rückstellung von Fr. 10'000.-- im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie berücksichtigt. Die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie seien aber im Jahr 2019 noch gar nicht absehbar gewesen. Entsprechende Rückstellungen seien nach geltendem Steuerrecht daher nicht begründet und die Vorinstanz lasse aus diesem Grund keine Rückstellungen wegen der Corona-Pandemie für Jahresabschlüsse 2019 zu.
- C. Am 18. Dezember 2020 erhob die Beschwerdeführerin Einsprache gegen die Steuerveranlagung 2019 (KStV.AR.act. 3) und erklärte sich mit der vorgenommenen Aufrechnung nicht einverstanden. Die Corona-Rückstellung sei im Hinblick auf das wirtschaftlich schwierige Jahr 2020 gemacht worden, in welchem die Beschwerdeführerin aufgrund behördlicher Massnahmen Kurzarbeit habe anmelden müssen und der Geschäftsgang stark rückläufig gewesen sei. Gemäss den gesetzlichen Grundlagen im Obligationenrecht seien steuerliche

Rückstellungen ein legitimes Mittel zur Sicherung des dauernden Gedeihens eines Unternehmens. Covid-19 sei schon der Bezeichnung nach ein Ereignis, das im Jahr 2019 seinen Anfang genommen habe und es sei daher nicht einzusehen, weshalb diese Rückstellung steuerlich nicht akzeptiert werde. In anderen Kantonen würden solche Corona-Rückstellungen akzeptiert. Der Bundesrat habe ausserdem im März 2020 davon abgeraten, Dividenden für das Jahr 2019 auszusahlen, um die Liquidität in den Firmen zu halten - die Beschwerdeführerin habe sich an diese Empfehlung gehalten, was nun aber bei Nichtakzeptanz der Corona-Rückstellung durch die Vorinstanz einfach zu einem Liquiditätsabfluss in die Steuerkasse des Kantons führe.

- D. Mit Einspracheentscheid vom 7. Januar 2021 (KStV.AR.act. 4) hielt die Vorinstanz an der vorgenommenen Aufrechnung fest und wies die Einsprache ab. Es wurde an der bereits in der Veranlagung angegebenen Begründung festgehalten, wonach eine pauschale Corona-Rückstellung nach geltendem Steuerrecht nicht begründet und daher aufzurechnen sei.
- E. Gegen diesen Einspracheentscheid richtet sich die von der Beschwerdeführerin am 11. Januar 2021 beim Obergericht eingereichte Beschwerde, welche sich sowohl gegen die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer 2019 richtete.

Aufgrund der im Bundessteuerrecht einerseits und im kantonalen Steuerrecht andererseits unterschiedlichen Rechtsgrundlagen eröffnete das Obergericht auf diese Beschwerde hin zwei Verfahren: Das Verfahren O2V 21 1 betreffend Staats- und Gemeindesteuern und das Verfahren O2V 21 3 betreffend direkte Bundessteuer.

Nachdem für beide Verfahren ein Kostenvorschuss angefordert worden war, teilte die Beschwerdeführerin dem Obergericht mit Schreiben vom 15. Januar 2021 mit, sie werde, zumal der Streitwert für beide Verfahren zusammen maximal Fr. 1'500.-- betrage, aus Kostengründen nur das vorliegende Verfahren O2V 21 1 weiterführen und ersuchte darum, das Verfahren O2V 21 3 betreffend die direkte Bundessteuer wieder abzuschreiben.

Mit Einzelrichterverfügung vom 20. Januar 2021 im Verfahren O2V 21 3 wurde deshalb das Bundessteuerverfahren zufolge Rückzugs als erledigt am Gerichtsprotokoll abgeschrieben. Das vorliegende Verfahren O2V 20 1 mit den eingangs erwähnten Anträgen betrifft einzig die Veranlagung der Staats- und Gemeindesteuern 2019.

Nach fristgemäßem Eingang des im Verfahren O2V 20 1 angeforderten Kostenvorschusses wurde der Vorinstanz Gelegenheit eingeräumt, Stellung zur Beschwerde zu nehmen. Mit

Vernehmlassung vom 4. Februar 2021 beantragte die Steuerverwaltung Appenzell Ausser-rhoden Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolgen für die Beschwerdeführerin. Zur Begründung verwies die Vorinstanz unter anderem auf ein Schreiben der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren vom 6. April 2020 sowie auf das in dessen Anhang enthaltene Memorandum der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 29. März 2020, wonach in der Steuerperiode 2019 keine Sonderrückstellungen im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie zuzulassen seien. Auf den Antrag der Beschwerdeführerin betreffend die Bewertung der Titelpapiere sei zudem gar nicht einzutreten.

Am 11. Februar 2021 reichte die Beschwerdeführerin eine Replik ein und hielt an ihren Beschwerdeanträgen fest. Sie wies insbesondere darauf hin, dass das Steuergesetz keinen verlangten Wissens- oder Unwissensstand per Bilanztag voraussetze und machte geltend, für eine steuerlich akzeptierte Rückstellung gelte einzig und allein, ob die Ursache für eine Rückstellung in der besagten Steuerperiode liege oder nicht. Darauf habe sich die Vorinstanz selber in einer Aussage vom Februar 2015 berufen, wie sich aus den beigelegten Unterlagen (act. 11.1-3) ergebe. Auch am Antrag im Zusammenhang mit der Bewertung der Titelpapiere hielt die Beschwerdeführerin ausdrücklich fest und erklärte, die Bewertung ihrer Titelpapiere basiere zu einem grossen Teil auf den erzielten Gewinnen, weshalb eine entsprechende Neubeurteilung Einfluss auf die Vermögenssteuer der Titelinhaber und damit auf weitere laufende Einspracheverfahren habe; somit sei auch auf diesen Antrag einzutreten.

Die Vorinstanz verzichtete stillschweigend auf die Einreichung einer Duplik, woraufhin der Schriftenwechsel abgeschlossen war.

Die Streitsache wurde, nachdem Beratungen und Verhandlungen beim Obergericht infolge der Corona-Pandemie im ersten Halbjahr 2021 nur vereinzelt durchgeführt werden konnten, nach der im August 2021 erfolgten Wiederaufnahme des ordentlichen Verhandlungs- und Sitzungsbetriebs vor Ort auf die erste ordentliche Sitzung der zweiten Abteilung traktandiert, an welcher die Richterin und die Richter der zweiten Abteilung des Obergerichts mit vorliegendem Urteil über die Beschwerde im Verfahren O2V 21 1 entschieden.

Erwägungen

1. Formelles

1.1 Einspracheentscheide der Vorinstanz können innert 30 Tagen nach Eröffnung schriftlich mit Beschwerde beim Obergericht angefochten werden (Art. 188 Abs. 1 Steuergesetz [StG, bGS 621.11] i.V.m. Art. 28 Abs. 1 lit. a Justizgesetz [JG, bGS 145.31]). Angefochten ist der mittels Einschreibebrief verschickte Einspracheentscheid der Vorinstanz vom 7. Januar 2021, welcher frühestens tags darauf bei der Beschwerdeführerin einging. Die am 11. Januar 2021 beim Obergericht eingereichte Beschwerde erfolgte somit rechtzeitig. Da die Beschwerdeführerin vom angefochtenen Einspracheentscheid direkt betroffen ist, kommt ihr 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. Nachdem die Beschwerdeschrift die formellen Anforderungen grundsätzlich erfüllt und auch der bei der Beschwerdeführerin angeforderte Kostenvorschuss rechtzeitig innert der ihr angesetzten Frist bei der Gerichtskasse einging, ist auf die Beschwerde - unter Vorbehalt von E. 1.3 nachfolgend - einzutreten.

1.2 Der Entscheid über Steuerstreitsachen fällt unabhängig vom Streitwert in die Zuständigkeit der Abteilungen des Obergerichts (Art. 29 Abs. 1 lit. a JG 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.

1.3 Die Beschwerdeführerin beantragt unter Ziff. 4 ihrer Rechtsbegehren eine *Anpassung der Bewertung ihrer Titelpapiere*. Dazu ist vorweg Folgendes in Erwägung zu ziehen:

- a. Aus den von der Beschwerdeführerin mit der Replik eingereichten Beilagen (act. 11.3) ist ersichtlich, dass die Vorinstanz der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 18. November 2020 mitgeteilt hatte, dass sie per Ende 2019 für die Namenstammeinlagen der Beschwerdeführerin (2 x Stammanteil à Fr. 10'000.--) einen Bruttosteuerwert von rund 1'567% (entsprechend einem Unternehmenswert von Fr. [xxx]) ermittelt habe, wobei dieser Bruttosteuerwert basierend auf dem Ertrags- und Substanzwert 2019 berechnet worden und dabei die im Jahr 2019 von der Beschwerdeführerin verbuchte Corona-Rückstellung mit der Begründung „*Aufrechnung überhöhte Steuerrückstellung*“ korrigiert worden war.

- b. Die Aufrechnung der Corona-Rückstellung spielte somit auch eine Rolle bei der Bewertung der Titelpapiere der Beschwerdeführerin. Ob sich aber das Obergericht im Rahmen des vorliegenden Verfahrens mit dieser Bewertung der Titelpapiere zu befassen hat (bzw. überhaupt befassen kann), hängt davon ab, ob die Bewertung der Titelpapiere formell gesehen zum Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens gehört oder nicht.
- c. Das Verfahren O2V 21 1 hat ausschliesslich die *Gewinn- und Kapitalsteuern 2019 der Beschwerdeführerin selber* zum Gegenstand: Angefochten ist die Festlegung der steuerbaren Faktoren (konkret: des steuerbaren Kapitals und des steuerbaren Gewinns) im Einspracheentscheid vom 7. Januar 2021. Gemäss dieser Einspracheentscheid hat die Vorinstanz die von der Beschwerdeführerin verbuchte Corona-Rückstellung von Fr. 10'000.-- sowohl beim steuerbaren Gewinn für die von der Beschwerdeführerin zu entrichtende Gewinnsteuer (als nicht geschäftsmässig begründete Abschreibung) als auch beim steuerbaren Kapital für die von der Beschwerdeführerin zu entrichtende Kapitalsteuer (als Gewinn versteuerte stille Reserven) aufgerechnet.
- d. Bei der *Bewertung der Titelpapiere der Beschwerdeführerin* stellen sich zwar zum Teil - gerade auch mit Bezug auf die Aufrechnung der Corona-Rückstellung - dieselben Fragen wie bei der Festlegung der steuerbaren Faktoren für die bei der Beschwerdeführerin zu erhebenden Steuern. Die Bewertung der Titelpapiere hat aber auf die Festlegung der steuerbaren Faktoren der von der Beschwerdeführerin zu entrichtenden Staats- und Gemeindesteuern (sowie auch der hier nicht betroffenen direkten Bundessteuer) keinen direkten Einfluss. Die steuerliche Bewertung der Titelpapiere spielt dann eine Rolle, wenn es um die konkrete Festlegung der steuerbaren Faktoren für die *Besteuerung der Titelinhaber persönlich* geht.
- e. Wie sich aus den vorinstanzlichen Akten ergibt (vgl. KStV.AR.act. 3), haben die Titelinhaber der Stammanteile der Beschwerdeführerin gegen die ihnen mitgeteilte Bewertung der Titelpapiere offenbar ebenfalls Rechtsmittel ergriffen und sich, wie dies die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren mit Bezug auf die Festlegung der bei ihr steuerbaren Faktoren tut, gegen die auch dort von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung der Corona-Rückstellung ausgesprochen.

Es ist davon auszugehen, dass jene Verfahren derzeit noch nicht abgeschlossen sind. Die Vorinstanz wird eingeladen, die im vorliegenden Verfahren im Zusammenhang mit der Corona-Rückstellung angeführten obergerichtlichen Erwägungen miteinzubeziehen, wenn sie zu gegebener Zeit über die gegen die Bewertung der Titelpapiere erhobenen Einsprachen entscheiden wird. Da aber die umstrittene Bewertung der Titelpapiere formell betrachtet nicht zum Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens gehört und auch keinen direkten Einfluss

auf die Festlegung der steuerbaren Faktoren für die Gewinn- und Kapitalsteuern der Beschwerdeführerin hat, kann im vorliegenden Verfahren auf das Rechtsbegehren gemäss Ziff. 4 der Anträge der Beschwerdeführerin, wie die Vorinstanz zu Recht geltend macht, nicht eingetreten werden.

2. Materielles

2.1 Die Beschwerdeführerin ist aufgrund ihres Sitzes in B. im Kanton Appenzell Ausserrhoden gewinn- und kapitalsteuerpflichtig, was zwischen den Parteien unbestritten ist.

a. Gegenstand der Gewinnsteuer ist der *Reingewinn* (Art. 68 StG). Der bei den hier interessierenden kantonalen Steuern steuerbare Reingewinn setzt sich gemäss Art. 69 StG zusammen aus:

- dem Saldo der Erfolgsrechnung;
- allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden (wie insbesondere Kosten für die Anschaffung, Herstellung oder Wertvermehrung von Gegenständen des Anlagevermögens; geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen, Wertberichtigungen, Rücklagen für Forschung und Entwicklung sowie Rückstellungen; Einlagen in die Reserven; Einzahlungen auf das Eigenkapital aus eigenen Mitteln, soweit diese nicht versteuerten Reserven entnommen werden und offene und verdeckte Gewinnausschüttungen und geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte);
- den der Erfolgsrechnung nicht gutgeschriebenen Erträgen, mit Einschluss der Kapital-, Aufwertungs- und Liquidationsgewinne;
- sowie den Zinsen auf verdecktem Eigenkapital gemäss Art. 88 StG.

b. Gegenstand der Kapitalsteuer ist das *Eigenkapital* (Art. 86 StG). Das steuerbare Eigenkapital besteht bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften aus dem einbezahlten Aktien-, Grund- oder Stammkapital, dem Partizipationskapital, den in der Handelsbilanz ausgewiesenen Einlagen, Aufgeldern und Zuschüssen im Sinn von Art. 23b StG, sowie den offenen und den aus versteuertem Gewinn gebildeten stillen Reserven (Art. 87 Abs. 1 StG). Letztere beinhalten namentlich die handelsrechtlich vorgenommenen Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen, welche steuerlich aufgerechnet wurden und deshalb dem steuerbaren Eigenkapital hinzuzurechnen sind.

- 2.2 Die meisten Unternehmungen schliessen ihr Geschäftsjahr jeweils per 31. Dezember ab. Das trifft auch auf die Beschwerdeführerin zu. Infolge der - wie sich inzwischen gezeigt hat, länger andauernden und weitreichende wirtschaftliche Folgen nach sich ziehenden - Corona-Pandemie stellte sich für die Beschwerdeführerin im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung 2019 im April 2020 die Frage, ob es sinnvoll oder allenfalls sogar geboten sei, bereits im Abschluss per 31. Dezember 2019 zu Lasten des Reingewinns eine Corona-Rückstellung zu verbuchen.
- a. Rückstellungen können steuerrechtlich zum Vornherein nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in der handelsrechtlichen Jahresrechnung verbucht sind. Dass das *Rechnungslegungsrecht* die Verbuchung einer Corona-Rückstellung im Abschluss 2019 jedenfalls nicht ausschliesst, ist in der Praxis grundsätzlich anerkannt: Eine pauschale Corona-Rückstellung kann einerseits gestützt auf Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 Obligationenrecht (OR, SR 220; „*Rückstellungen dürfen insbesondere gebildet werden für die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens*“) erfolgen; in bestimmten Fällen ist sogar eine Qualifikation als Rückstellung gestützt auf Art. 960e Abs. 2 OR („*Lassen vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren erwarten, so müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden*“) denkbar (vgl. zur ganzen Thematik insbesondere auch die Abhandlung von FABIAN DUSS, in: StR 75/2020, S. 478 ff.; Informationen im Zusammenhang mit dem Coronavirus des Schweizerischen Instituts für die Eingeschränkte Revision SIFER¹). Dass die Beschwerdeführerin in ihrem Jahresabschluss 2019 eine Corona-Rückstellung von Fr. 10'000.-- verbucht hat, ist aus handelsrechtlicher Sicht nicht weiter zu beanstanden. Dies ist zwischen den Parteien soweit auch unbestritten.
- b. Allerdings stellt sich die Frage, ob die im Einklang mit dem Rechnungslegungsrecht gebildete Corona-Rückstellung von pauschal Fr. 10'000.-- auch *steuerlich* abzugsfähig ist, was die Vorinstanz im Gegensatz zur Beschwerdeführerin verneint. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der nach kaufmännischen Vorschriften ermittelte Reingewinn gemäss Erfolgsrechnung zwar Ausgangspunkt für die Festlegung der steuerbaren Faktoren (Gewinn und Kapital) einer Unternehmung ist, d.h. auch im Steuerrecht ist zunächst auf die handelsrechtskonform erstellte Jahresrechnung abzustellen (sog. Massgeblichkeitsprinzip, vgl. Art. 69 Abs. 1 Ziff. 1 und Art. 87 Abs. 1 StG). Eine *absolute* Anlehnung an die handelsrechtliche Rechnungslegung ist allerdings im Steuerrecht nicht vorgesehen: Da der Zweck von Handels- und Steuerbilanz nicht gesamthaft übereinstimmt, besteht Bedarf nach gewissen steuerrechtlichen Anpassungen. So zielt das Steuerrecht namentlich auf die Erfassung des tatsächlich erzielten Periodengewinns einer Unternehmung als Ausdruck deren wirtschaft-

¹ <https://www.treuhandswiss.ch/publikationen/aktuelle-infos-zum-coronavirus>

licher Leistungsfähigkeit ab und gibt infolgedessen Tiefstwerte vor, wohingegen das Handelsrecht, bei welchem auch das Vorsichtsprinzip zum Tragen kommt, Höchstwerte festlegt. Für die Ermittlung der Steuerwerte ist daher ein handelsrechtskonformer Saldo der Erfolgsrechnung gegebenenfalls um die steuerlichen Korrekturvorschriften zu bereinigen (vgl. dazu auch MICHAEL BERTSCHINGER, Die handelsrechtliche und steuerrechtliche Gewinnermittlung unter dem revidierten Rechnungslegungsrecht, Bern 2020, S. 85 ff., Rz. 118 ff. zu §3).

- 2.3 Die Vorinstanz hat die Aufrechnung der von der Beschwerdeführerin in ihrer Handelsbilanz verbuchten und auch steuerlich geltend gemachten Corona-Rückstellung damit begründet, dass die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie Ende 2019 noch gar nicht absehbar gewesen seien. Entsprechende Rückstellungen seien daher nicht begründet und für die Festlegung des steuerbaren Gewinns und Kapitals aufzurechnen.

Die entscheidende im vorliegenden Verfahren zu klärende Frage ist somit, *ob die von der Beschwerdeführerin verbuchte Corona-Rückstellung aus steuerrechtlicher Sicht als geschäftsmässig begründet anzusehen ist oder nicht*. Geschäftsmässig begründete Rückstellungen vermindern den steuerbaren Gewinn und das steuerbare Kapital; geschäftsmässig *nicht* begründete Rückstellungen gehören dagegen sowohl zu dem bei den Staats- und Gemeindesteuern steuerbaren Reingewinn (Art. 69 Abs. 1 Ziff. 2 lit. b StG) als auch - in Form von stillen Reserven, die aus versteuertem Gewinn gebildet wurden - zum steuerbaren Kapital (Art. 87 Abs. 1 StG).

- 2.4 Als geschäftsmässig begründet gelten gemäss kantonalem Steuergesetz „*Rückstellungen, die dem Ausgleich drohender Verluste oder von Verpflichtungen dienen, die im Bestand oder dem Umfang nach noch unbestimmt sind*“ (Art. 73 Abs. 1 lit. b StG).
- a. Bei einer Rückstellung handelt es sich nach allgemeiner Definition um eine durch eine nicht bargeldwirksame Aufwandsbuchung gebildete Fremdkapitalposition, mit welcher einem tatsächlich oder zumindest wahrscheinlich verursachten, in seiner Höhe aber noch nicht genau bekannten Aufwand oder Verlust Rechnung getragen wird, der erwartungsgemäss erst in einer späteren Periode geldmässig verwirklicht wird und dem kein zurechenbarer Gegenwert gegenüber steht. Im Gegensatz zu Schulden besteht bei Rückstellungen also Ungewissheit hinsichtlich des Zeitpunkt des Mittelabflusses und / oder des zu leistenden Betrags. Eine Rückstellung hängt immer mit einer Verpflichtung zusammen, die *bis zum Bilanzstichtag eingetreten sein muss*; erst künftig erwartete oder in der Zukunft geplante Geschäftsvorfälle scheiden als Ursache für die Bildung einer Rückstellung grundsätzlich aus, ebenso wie „Generalrückstellungen für allgemeine Unternehmensrisiken“, weil damit rein fiktive

Verpflichtungen in die Bilanz aufgenommen würden (PETER BRÜLISAUER/OLIVER KRUMMEN-ACHER, in: Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 3. Auflage 2017, N. 86 ff. zu Art. 24 StHG; Urteil des Bundesgerichts 2C_787/2012 vom 15. Januar 2013 E. 2.5; je m.w.H.). Typischerweise sind unter die Bestimmung von Art. 73 Abs. 1 lit. b StG etwa Gewährleistungs- und Schadenersatzverpflichtungen zu subsumieren wie zum Beispiel Aufwendungen im Zusammenhang mit laufenden Rechtsmittelverfahren.

- b. Das Steuerrecht kennt einen eigenen Rückstellungsbegriff, der teilweise von demjenigen des Rechnungslegungsrechts abweicht; so müssen gemäss Rechnungslegungsrecht etwa nicht mehr begründete Rückstellungen explizit nicht zwingend aufgelöst werden (Art. 960e Abs. 4 OR), was im Steuerrecht ausgeschlossen ist. Zentraler Massstab für eine rechtsgleiche und willkürfreie Besteuerung ist nämlich das *Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit*, welches in Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV, SR 101) verankert ist und verlangt, dass jeder Steuerpflichtige im Verhältnis der ihm zur Verfügung stehenden Mittel an die gesamten Lasten des Gemeinwesens beiträgt. Während das Handelsrecht im Rahmen des dort im Vordergrund stehenden Gläubigerschutz- und Vorsichtsprinzips die Bildung und Beibehaltung von stillen Reserven grosszügiger zulässt, ist im Steuerrecht zur Wahrung des Prinzips der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit keine beliebige Tieferbewertung möglich. Eine zulässige handelsrechtliche Verbuchung allein vermag also die steuerliche Abzugsfähigkeit nicht per se zu rechtfertigen, sondern bedarf zusätzlich der Voraussetzung der geschäftsmässigen Begründetheit (vgl. auch MICHAEL BERTSCHINGER, a.a.O., S. 308, Rz. 436)
- c. In zeitlicher Hinsicht ist das im Steuerrecht geltende Leistungsfähigkeitsprinzip wie folgt präzisiert: Die Steuern vom Reingewinn und vom Eigenkapital werden für jede Steuerperiode festgesetzt und erhoben (Art. 92 Abs. 1 StG). Als Steuerperiode gilt das Geschäftsjahr (Art. 92 Abs. 2 StG), welches im Fall der Beschwerdeführerin mit dem Kalenderjahr - hier betroffen ist das Jahr 2019 - übereinstimmt. Der steuerbare Reingewinn bemisst sich nach dem Ergebnis der Steuerperiode und das steuerbare Eigenkapital nach dem Stand am Ende der Steuerperiode (Art. 93 Abs. 1 und Art. 94 Abs. 1 StG).

Diese Regeln im kantonalen Steuerrecht basieren auf dem in Art. 24 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz [StHG, SR 642.14]) verankerten *Periodizitätsprinzip*, wonach ein Unternehmen im Steuerjahr X grundsätzlich denjenigen Gewinn versteuern soll, den es in der entsprechenden Steuerperiode (hier konkret: Steuerperiode und Geschäftsjahr 2019) erzielt hat. Aufgrund des Periodizitätsprinzips sind Aufwand und Ertrag periodengerecht zuzuweisen.

Mit dem Periodizitätsprinzip nicht vereinbar ist die (handelsrechtlich in gewissem Mass zulässige) übermässige Bildung stiller Reserven durch steuerlich übersetzte Abschreibungen oder Rückstellungen, die zu einer zeitlichen Verschiebung des Gewinnausweises (Steuer-aufschub) und zu entsprechenden Zins- und Liquiditätsvorteilen führen. Die zeitliche Zuordnung eines Gewinns in der Steuerbilanz steht nicht im Belieben des Steuersubjekts (PETER BRÜLISAUER/OLIVER KRUMMENACHER, a.a.O., N. 160 ff. zu Art. 24 StHG, m.w.H.).

- d. Dass die Beschwerdeführerin im Geschäftsjahr 2019 eine Corona-Rückstellung von Fr. 10'000.-- verbucht hat, ist zwar handelsrechtlich gesehen nicht weiter zu beanstanden, bedeutet aber nicht, dass eine solche Rückstellung automatisch auch steuerrechtlich zu akzeptieren ist. Wie die Beschwerdeführerin selbst einräumt, diente die Rückstellung - samt anderen Massnahmen wie etwa dem Verzicht auf Auszahlung von Dividenden - insbesondere dazu, möglichst viel Liquidität in der Firma zu halten (vgl. Beschwerde, act. 1). Aus unternehmerischer Sicht das Augenmerk auf die Sicherung genügender Liquidität zu richten, mag in der ausserordentlichen Pandemielage ohne weiteres angezeigt und sinnvoll gewesen sein. Dennoch drängt es sich aus dem Blickwinkel des Steuerrechts aber auf, zu prüfen, ob durch die Verbuchung einer Corona-Rückstellung keine - gemessen am Leistungsfähigkeits- und Periodizitätsprinzip - ungerechtfertigte Steuerersparnis für das Steuersubjekt resultiert (PETER BRÜLISAUER/OLIVER KRUMMENACHER, a.a.O., N. 174 zu Art. 24 StHG).

Dabei ist Folgendes in Erwägung zu ziehen:

- Gemäss Angaben in der von der Beschwerdeführerin bei der Vorinstanz eingereichten Jahresrechnung soll die Corona-Rückstellung, die in der Erfolgsrechnung 2019 mit pauschal Fr. 10'000.-- verbucht wurde, bereits im Laufe des Geschäftsjahres 2020 wieder aufgelöst werden (vgl. die entsprechende Anmerkung im Anhang zur mit der Steuererklärung 2019 eingereichten Jahresrechnung 2019: *„Infolge massivem Umsatzeinbruch aufgrund der Coronakrise wurde eine pauschale Rückstellung gebildet. Diese wird im Laufe des Geschäftsjahres 2020 wieder aufgelöst“* [siehe Unterlagen in KStV.AR.act. 2]). Es geht im konkreten Fall der Beschwerdeführerin also um eine relativ kurze Periodenverschiebung, indem der Gewinn 2019 um Fr. 10'000.-- gekürzt wird, was aber bereits in der folgenden Steuerperiode 2020 durch Auflösung der Reserve wieder ausgeglichen werden soll.
- Da auch Appenzell Ausserrhoden - wie die meisten Kantone - bei den kantonalen Steuern einen Pränumerandobezug praktiziert (vgl. dazu auch das von der Vorinstanz vorgelegte Memorandum der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK vom 29. März 2020, KStV.AR.act. 7), erfolgte im Fall der Beschwerdeführerin der provisorische Steuerbezug für die Steuerperiode 2019 noch vor Abschluss der Steuerperiode 2019. Das bedeutet,

dass die provisorischen Steuern 2019 bis zum Ende des Geschäftsjahres 2019 ohnehin bereits bezahlt worden waren und eine Corona-Rückstellung im Jahresabschluss 2019 deshalb jedenfalls keine direkten Auswirkungen mehr auf den bereits erfolgten provisorischen Bezug der Steuern für die Steuerperiode 2019 hatte; der provisorische Steuerbezug 2019 hatte die Liquidität der Gesellschaft während des Geschäftsjahres 2019 bereits belastet (siehe dazu auch die Schlussrechnung bei den Unterlagen in KStV.AR.act. 2: Demnach waren bis zur Veranlagung bereits Fr. 1'699.50 bezahlt worden und es wurde bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2019 lediglich der noch offene Betrag von Fr. 527.80 in Rechnung gestellt). Im Resultat entstanden daher durch die Verbuchung einer Corona-Rückstellung im Steuerjahr 2019, die im Steuerjahr 2020 bereits wieder aufgelöst werden sollte, jedenfalls keine wesentlichen Effekte auf die tatsächliche Liquiditätssituation. Insoweit sich die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie absehbar im Geschäftsergebnis 2020 niederschlagen würden - was sich wohl bereits im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung im April 2020, sicher aber vor Ende 2020 abzeichnete - stand es der Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer laufenden Liquiditätsplanung für das Geschäftsjahr 2020 zudem frei, rechtzeitig eine Anpassung des provisorischen Bezugs der kantonalen Steuern für die laufende Steuerperiode 2020 zu verlangen, was sich direkt auf die Liquiditätsplanung im Zusammenhang mit den für die Steuerperiode 2020 geschuldeten Steuern auswirkte.

- Im Lichte des für die steuerrechtliche Betrachtung im Vordergrund stehenden Leistungs- und Periodizitätsprinzips müssen sich Rückstellungen grundsätzlich auf Sachverhalte beziehen, die ihre Ursache in der jeweiligen Rechnungsperiode haben. Die Frage, ob eine Rückstellung in steuerrechtlicher Hinsicht als geschäftsmässig begründet gelten kann, muss demzufolge im konkreten Fall anhand der Sachumstände per Ende 2019 beurteilt werden.
- Nur für den Fall, dass die von der Beschwerdeführerin im Abschluss 2019 verbuchte Corona-Rückstellung rechnungslegungsrechtlich *geboten* gewesen wäre, müsste sie konsequenterweise auch in steuerrechtlicher Hinsicht akzeptiert werden, da diesfalls dem Massgeblichkeitsprinzip Vorrang einzuräumen wäre und Rückstellungen, die aus handelsrechtlicher Sicht zwingend zu verbuchen sind, steuerlich nicht aufgerechnet werden können, da deren geschäftsmässige Begründetheit ohne weiteres als ausgewiesen gelten würde. Ein solcher Fall würde namentlich vorliegen bei einer Rückstellung, die gestützt auf Art. 960e Abs. 2 OR gebildet wird (*„Lassen vergangene Ereignisse einen Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren erwarten, so müssen die voraussichtlich erforderlichen Rückstellungen zulasten der Erfolgsrechnung gebildet werden“*). Die Corona-Rückstellung der Beschwerdeführerin im Abschluss 2019 lässt sich aber gerade nicht auf die Bestimmung von Art. 960e Abs. 2 OR abstützen: Der Betriebsertrag 2019 lag gemäss

den vorliegenden Buchhaltungsunterlagen mit Fr. [xxx] über dem Vorjahreswert von Fr. [xxx], so dass Ende 2019 noch keine Auswirkungen einer Pandemie auf die Geschäfte der Beschwerdeführerin ersichtlich waren, geschweige denn gar deren Unternehmensfortführung in Frage gestellt war. Ebenso wenig existieren andere konkrete Anhaltspunkte, welche der Beschwerdeführerin nachweislich *bereits bis zum Bilanzstichtag bekannt gewesen wären* und sie veranlasst hätten, schon Ende 2019 wegen der Corona-Pandemie von einem bevorstehenden Umsatzeinbruch im Jahr 2020 auszugehen. Zwar trat die Krankheit COVID-19, wie die Beschwerdeführerin in der Beschwerdeschrift argumentiert, tatsächlich bereits im Jahr 2019 auf bzw. nahm somit vor Ende der Steuerperiode 2019 ihren Anfang, bereits absehbare Auswirkungen einer weltweiten Pandemie auf den Geschäftsgang der Beschwerdeführerin waren aber bis Ende 2019 noch nicht vorhanden und werden von der Beschwerdeführerin auch nicht konkret belegt. Tatsächlich dürfte sich für die Beschwerdeführerin (wie auch für beliebige andere Unternehmen im Kanton bzw. überhaupt in der ganzen Schweiz) erst im Verlauf des ersten Drittels des Geschäftsjahres 2020 herausgestellt haben, dass im laufenden Geschäftsjahr 2020 coronabedingt mit Umsatzeinbussen zu rechnen war. Deshalb bleibt letztlich auch der von der Beschwerdeführerin in der Replik angebrachte Verweis auf die Ausführungen der Vorinstanz im Zusammenhang mit der Aufhebung des Euro-Mindestkurses durch die SNB (vgl. dazu act. 11.1, Mitteilung der Vorinstanz vom Februar 2015) unbehelflich: Zwar hat die Vorinstanz dort ausdrücklich festgehalten, dass wenn die Ursache für ein Ereignis bereits am Bilanzstichtag bestehe, dieses Ereignis in der Jahresrechnung des abgelaufenen Geschäftsjahres buchungspflichtig - und damit sinngemäss auch steuerlich zu berücksichtigen - sei. Die *Pandemielage* (aufgrund welcher die Rückstellung verbucht wurde) wurde allerdings erst Ende Januar 2020 von der WHO ausgerufen; in der Schweiz hat der Bundesrat die Situation schliesslich am 28. Februar 2020 als besondere Lage gemäss Art. 6 Epidemiegesetz (EpG, SR 818.101) eingestuft und erste ausserordentliche Massnahmen angeordnet.²

- Die Beschwerdeführerin sieht die handelsrechtliche Grundlage der Corona-Rückstellung letztlich auch selber gar nicht in der Bestimmung von Art. 960e Abs. 2 OR (und macht somit - zu Recht - auch nicht geltend, eine Corona-Rückstellung sei aus handelsrechtlicher Sicht nicht nur möglich, sondern zwingend vorgeschrieben gewesen), sondern sie stützt die verbuchte Corona-Rückstellung vielmehr explizit auf Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR (vgl. Einsprache vom 18. Dezember 2020 [KStV.AR.act. 3] und Beschwerde vom 11. Januar 2021 [act. 1]). Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR lässt Rückstellungen zu „für die Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens.“ Solche - handelsrechtlich zulässigen - Rückstellungen für das dauernde Gedeihen eines Unternehmens sind aber notabene gar

² <https://www.admin.ch/gov/de/start/dokumentation/medienmitteilungen.msg-id-78289.html>

keine echten Verbindlichkeiten, sondern deren Bildung stellt vielmehr eine Aufwandvornahme dar und führt somit zur Verzerrung der echten Ertragslage des Unternehmens. Derartige Rückstellungen gestützt auf Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR für Ertragseinbussen, die sich erst in Zukunft realisieren, sich aber am Ende des Geschäftsjahres noch gar nicht konkret abgezeichnet haben, sind steuerrechtlich grundsätzlich nicht zuzulassen, es sei denn, dafür bestünde eine konkrete Sonderregelung oder -praxis, welche rechtsgleich für alle Steuersubjekte zur Anwendung gelangt (FABIAN DUSS, a.a.O., S. 478 ff., S. 485).

- Zur aktuellen Rechtspraxis aus Sicht der mit den Jahresabschlüssen 2019 befassten Treuhänder und Rechnungsprüfer enthält namentlich die Internetseite von Treuhand Suisse diverse Informationen zum Coronavirus.³ Demnach vertritt das Schweizerische Institut für die Eingeschränkte Revision (SIFER) die Meinung, dass sich im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie grundsätzlich keine buchhalterischen Anpassungen aufgrund des Coronavirus für die Jahresabschlüsse per 31.12.2019 ergeben (vgl. Unterlagen Treuhand Suisse: SIFER, Informationen im Zusammenhang mit dem Coronavirus, abgerufen am 12. Mai 2021; ferner auch ROBERTO DI NINO, COVID-19-Pandemie und Jahresabschlüsse 2020, in: TREX 2020, S. 332 ff.). Zwar wird nicht generell ausgeschlossen, dass Unternehmungen im Rahmen der Möglichkeiten des Rechnungslegungsrechts Rückstellungen in der Jahresrechnung 2019 vornehmen, allerdings wird die Pandemie grundsätzlich als Ereignis 2020 betrachtet und für Verluste, deren Ursache nach dem Bilanzstichtag eingetreten ist, besteht jedenfalls keine Rückstellungspflicht. Werden trotzdem Rückstellungen in der Handelsbilanz 2019 aufgrund der dortigen Zulässigkeit von stillen Reserven gebildet, müssen diese entsprechend im Bestand der stillen Reserven aufgeführt werden (vgl. Unterlagen Treuhand Suisse: Fragen und Antworten zur Eingeschränkten Revision, Stand 15. April 2020). Auch gemäss der vom Institut Steuern von Treuhand Suisse zusammengestellten Übersicht über die steuerlichen Folgen von COVID-19 sind in der Steuerbilanz 2019 im Grundsatz keine Corona-Rückstellungen möglich, sondern die gegebenenfalls zulässigerweise in der Handelsbilanz verbuchten Rückstellungen sind steuerlich als nicht abzugsfähige Rücklagen zu qualifizieren, da die wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie bis zum Jahresabschluss 2019 noch nicht voraussehbar waren bzw. die wirtschaftlichen Folgen erst ab 2020 eingetreten sind. Das heisst, auch aus steuerrechtlicher Sicht der Praktiker sind somit pauschale Corona-Rückstellungen im Jahresabschluss 2019, welche *nicht handelsrechtlich vorgeschrieben* waren, aufgrund des im Steuerrecht geltenden Leistungsfähigkeits- und Periodizitätsprinzips nicht zu akzeptieren.

³ <https://www.treuhandswisse.ch/de/publikationen-medien/aktuelle-infos-zum-coronavirus/> (wird laufend aktualisiert; abgerufen am 12. Mai 2021)

- Die Beschwerdeführerin macht (zu Recht) nicht geltend, die von ihr verbuchte Corona-Rückstellung sei handelsrechtlich vorgeschrieben gewesen: Auch bei vertiefter Prüfung lassen sich im konkreten Fall nämlich keine Umstände erkennen, wonach die Verbuchung der Corona-Rückstellung im Jahresabschluss 2019 der Beschwerdeführerin rechnungslegungsrechtlich (namentlich gestützt auf Art. 960e Abs. 2 OR) *zwingend geboten* gewesen sein könnte, weil ein hinreichender Konnex zum Geschäftsjahr 2019 bestand. Mit Bezug auf die Bildung von Rückstellungen sieht das Handelsrecht wie bereits angeführt deutlich weitreichendere Möglichkeiten vor als das Steuerrecht; für die Akzeptanz einer Rückstellung aus steuerlicher Sicht genügt die blosser Erkenntnis, dass gegebenenfalls ein künftiger Mittelabfluss bzw. Minderzufluss resultiert, für sich alleine noch nicht. Bei der hier in Frage stehenden Corona-Rückstellung handelt es sich um eine pauschale, am Ende des Geschäftsjahres allerdings noch nicht konkretisierbare Rückstellung für erwartete Mindereinnahmen infolge der Corona-Pandemie im Geschäftsjahr 2020; solche Rückstellungen sind in der Steuerbilanz 2019 grundsätzlich nicht zulässig (vgl. in diesem Zusammenhang auch die Erwägungen im Urteil des Bundesgerichts 2C_1059/2019 vom 1. Dezember 2020 [auszugweise publiziert in BGE 147 II 209]; FABIAN DUSS, a.a.O., S. 477 f.).

2.5 Zusammengefasst ist somit festzuhalten, dass Corona-Rückstellungen im Jahresabschluss 2019, die nach den handelsrechtlichen Bestimmungen nicht zwingend geboten sind, unter dem Titel von Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR aber dennoch gebildet werden, weder im - vom vorliegenden Verfahren nicht betroffenen - Bundessteuerbereich (vgl. dazu insbesondere das Schreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung EStV vom 8. April 2020 an die Vorsteherinnen und Vorsteher der kantonalen Steuerverwaltungen, KStV.AR.act. 6) noch von den meisten kantonalen Steuerbehörden für die Veranlagung der kantonalen Steuern akzeptiert werden. Nur vereinzelte Kantone haben beschlossen, bei den kantonalen Steuern solche Corona-Rückstellungen für die Steuerperiode 2019 zuzulassen, dies allerdings in der Regel in Abhängigkeit vom Ergebnis und teils betragsmässig begrenzt, vgl. dazu die von EXPERTsuisse zusammengestellte Übersicht, Corona-Pandemie in der Steuerbilanz, Stand 30. April 2020⁴: Demnach akzeptieren die Kantone AG, TG, VS und ZG unter bestimmten Voraussetzungen Corona-Rückstellungen in der Steuerbilanz, wobei es sich um eine offensichtlich finanz- und sozialpolitisch motivierte Billigkeitslösung handelt, die harmonisierungsrechtlich nicht unbedenklich erscheint (FABIAN DUSS, a.a.O., S. 485 und S. 487, je in fine). In der Mehrheit der Kantone gehen die Steuerbehörden dagegen davon aus, dass

⁴ https://www.expertsuisse.ch/coronavirus_steuern#dsarticle_5056079

Corona-Rückstellungen im Geschäftsjahr 2019 nicht geschäftsmässig begründet und daher steuerlich nicht abzugsfähig sind, selbst wenn sie handelsrechtlich verbucht wurden.

Die Beschwerdeführerin kann weder aus den im Kanton Appenzell Ausserrhoden geltenden Rechtsgrundlagen noch aus der Veranlagungspraxis der Vorinstanz einen Anspruch ableiten, wonach ihre im Jahresabschluss 2019 gestützt auf Art. 960e Abs. 3 Ziff. 4 OR pauschal verbuchte Corona-Rückstellung von Fr. 10'000.-- für die Steuerbilanz zu berücksichtigen wäre. Die Bildung der betreffenden Rückstellung in der Handelsbilanz ist zwar aus unternehmerischer Sicht durchaus nachvollziehbar, vermag aber angesichts des im Steuerrecht geltenden Leistungs- und Periodizitätsprinzips und namentlich auch unter Berücksichtigung der Tatsache, dass selbst aus Praktiker-Sicht weitgehend einhellig davon ausgegangen wird, dass im Rahmen der von der Handelsbilanz zu unterscheidenden Steuerbilanz grundsätzlich kein Anspruch auf Berücksichtigung einer Corona-Rückstellung für das Jahr 2019 besteht, nicht dafür genügen, die von der Vorinstanz für alle Steuersubjekte rechtsgleich angewandte Veranlagungspraxis, wonach in den Steuerbilanzen 2019 keine Corona-Rückstellungen akzeptiert werden können, zu korrigieren.

Angesichts der vorstehenden Erwägungen ist die von der Vorinstanz vorgenommene und von der Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren angefochtene Aufrechnung der Corona-Rückstellung von Fr. 10'000.-- in der Steuerbilanz nicht zu beanstanden. Die Beschwerde ist abzuweisen.

Bezüglich der Festlegung des steuerbaren Kapitals durch die Vorinstanz bleibt abschliessend anzumerken, dass die Gesamtsteuer für das Kapital im Kanton Appenzell Ausserrhoden ohnehin mindestens Fr. 900.-- beträgt (Art. 90 Abs. 2 StG). Bei dieser sog. Mindeststeuer handelt es sich um eine Steuer, welche als gesetzlich festgelegter Betrag erhoben wird, wenn die ordentliche Steuerleistung diesen Betrag unterschreitet (vgl. zum Begriff der Mindeststeuer auch MICHAEL FELBER/FABIAN DUSS, in: Zweifel/Beusch, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, a.a.O., N. 9 ff. zu Art. 27 StHG, m.w.H. sowie Urteil des Bundesgerichts 2C_114/2017 vom 14. Februar 2018 E. 3.2.1). Im Fall der Beschwerdeführerin ist daher letztlich unabhängig davon, ob von einem steuerbaren Kapital gemäss Deklaration von Fr. [xxx] oder von einem um die Corona-Rückstellung korrigierten Kapital von (abgerundet) Fr. [xxx] ausgegangen wird, so oder so die gesetzlich vorgesehene Mindestkapitalsteuer von Fr. 900.-- geschuldet: Die bei der im konkreten Fall zur Anwendung gelangenden Steuereinheit von 7.30 resultierende Kapitalsteuer 2019 gemäss Art. 90 Abs. 1 StG (0.065 Promille des steuerbaren Eigenkapitals) liegt nämlich in beiden Fällen deutlich unter Fr. 900.--, so dass gestützt auf die Ausnahmerebestimmung von Art. 90 Abs. 2 StG die zu erhebende Kapitalsteuer im Resultat in beiden Fällen dem Mindestbetrag von Fr. 900.-- entspricht.

3. Kosten und Entschädigung

3.1 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). Unter Berücksichtigung, dass im Rahmen des vorliegenden Verfahrens eine vom Obergericht in seiner bisherigen Rechtsprechung noch nicht behandelte Grundsatzfrage zu klären war, erscheint es nicht angezeigt, den Kostenrahmen nach oben auszuschöpfen. Angesichts des im konkreten Fall zudem geringen Aktenumfangs und insbesondere des geringen Streitwerts sowie dem nachvollziehbaren Anliegen der Beschwerdeführerin zur gerichtlichen Klärung der sich im Verfahren O2V 21 1 erstmals stellenden Fragen wird die Gerichtsgebühr im Verfahren O2V 21 1 auf Fr. 500.-- festgesetzt.

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). Beim vorliegenden Verfahrensausgang sind die Kosten des Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Die Gerichtsgebühr kann mit dem von ihr bereits geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden.

3.2 Eine Entschädigung ist der Beschwerdeführerin beim vorliegenden Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (Art. 53 Abs. 3 VRPG e contrario).

3.3 Der Vorinstanz werden unabhängig vom Verfahrensausgang weder Kosten auferlegt (Art. 53 Abs. 1 i.V.m. Art. 22 Abs. 1 VRPG) noch Entschädigungen zugesprochen (Art. 53 Abs. 3 i.V.m. Art. 24 Abs. 3 lit. a VRPG).

Demgemäss erkennt das Obergericht:

1. Die Beschwerde der A. wird abgewiesen.
2. Die Gerichtskosten von Fr. 500.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt, unter Verrechnung mit dem von ihr einbezahlten Kostenvorschuss. Die Gerichtskasse wird angewiesen, der Beschwerdeführerin Fr. 300.-- vom einbezahlten Kostenvorschuss zurückzuerstatten.
3. Entschädigungen werden keine 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 und die Vorinstanz, sowie nach Rechtskraft an die Gerichtskasse (im Dispositiv).

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtsvizepräsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Dr. iur. Manuel Hüsler

lic. iur. Annika Mauerhofer

versandt am: 30. August 2021