

## Vermögenssteuer

### Bewertung von Stammanteilen einer GmbH

#### Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 21. Oktober 2022

*Die Bewertung von nicht börsenkotierten Wertschriften richtet sich allgemein nach dem Kreisschreiben (Wegleitung) der Schweizerischen Steuerkonferenz. Dabei werden bestehende Dienstleistungsunternehmen grundsätzlich nach einer sog. Mischformel von Ertrags- und Substanzwert bewertet. Eine Bewertung allein nach dem Substanzwert ist nicht vorgesehen, selbst wenn es sich dabei um eine stark personenbezogene (Einmann-)Gesellschaft handelt. Ferner ist die Begründungsdichte eines Entscheids immer fallabhängig. Bei einer klaren Sach- und Rechtslage sowie geringer Eingriffsintensität sind auch keine hohen Anforderungen an die Begründung zu stellen.*

#### Sachverhalt:

A. Die Pflichtigen haben in der Steuererklärung 2020 für den Steuerwert der Stammanteile ihres Unternehmens, einen Betrag von Fr. 699.– je Anteil deklariert, was einen totalen Steuerwert dieser Gesellschaft von Fr. 139'798.– ergab. Mit Veranlagungsverfügung der Staatssteuer 2020 vom 24. Februar 2022 wurde bei der Vermögenssteuer der Steuerwert dieser Stammanteile von Fr. 699.– auf Fr. 19'448.– je Anteil korrigiert, womit ein totaler Steuerwert des Unternehmens von Fr. 388'967.– resultierte.

B. Mit Einsprache vom 13. März 2022 erhob der Pflichtige Einsprache gegen die Bewertung der nicht kotierten Titel seines Unternehmens (Ziff. 800). Dabei beantragte er sinngemäss, dass seine Firma nach dem Substanzwert zu bewerten sei. Er führte im Wesentlichen aus, dass er in seiner Steuererklärung als Verkehrswert den Substanzwert eingesetzt habe. Auf seinen Antrag hin habe die Steuerverwaltung bei der Berechnung des Unternehmenswertes den Ertragswert einmal gewichtet. Trotz der nur einfachen Gewichtung des Ertragswertes stehe der berechnete Verkehrswert aufgrund folgender Gründe in einem offensichtlichen Missverhältnis zum inneren Wert seiner Firma:

Ausser seiner Frau (Pensum von 10 % für Bürodienstleistungen) und ihm beschäftigte der Pflichtige keine Mitarbeitenden. Wenn er aus gesundheitlichen Gründen durch Unfall oder Krankheit ausfalle, würde die Firma keinen Ertrag mehr erzielen. Die Kunden würden sehr rasch die Aufträge anderweitig vergeben müssen, um den Erfolg laufender Projekte nicht zu gefährden. Demzufolge trage er wesentlich grössere Risiken als ein Unternehmen mit 10 oder 100 Mitarbeitenden.

Ferner sei der Ertragswert ein Abbild seiner vergangenen Leistung. In den letzten Jahren habe er jährlich etwa 2'600 Stunden gearbeitet, d. h. wöchentlich zwischen 50 und 60 Stunden, was den hohen Ertragswert begründe. Von einem Käufer könne dieser überdurchschnittliche Einsatz alleine aus arbeitsrechtlichen Gründen nicht erwartet werden und deshalb würde dieser den darauf basierenden Verkehrswert nicht bezahlen.

In knapp 40 Berufsjahren habe er sich einen beachtlichen Kundenstamm aufgebaut, welcher nicht ohne Weiteres auf einen Nachfolger übertragen werden könne. Die Bindung der Kunden an Vertrauenspersonen sei bei Beratungsunternehmen stark, was er selbst mehrfach erfahren habe, indem er bei den drei Stellenwechseln seine Kunden und Aufträge habe mitnehmen können. Bei einem Verkauf seiner Firma könne der Käufer daher nicht nahtlos seine Kunden und Aufträge übernehmen.

Zudem betrage der Verkehrswert seines Unternehmens per 31. Dezember 2018 gemäss der Bewertung der Steuerverwaltung vom 30. Juli 2019 circa Fr. 500'000.– je Mitarbeiter. Per 31. Dezember 2020 sei dieser Wert auf ungefähr Fr. 1'300'000.– je Mitarbeiter (Bewertung vom 9. August 2021) gestiegen. Er sei früher Mitglied der Geschäftsleitung sowie Mitinhaber in zwei Beratungsbüros gewesen, welche beide sehr erfolgreich gewesen seien. Seine Aktien der beiden Büros habe der Pflichtige verkauft, wobei in beiden Fällen der Verkehrswert etwa Fr. 75'000.– je Mitarbeiter betragen habe. Durch andere Übernahmen von Unternehmen sei ihm bekannt, dass sich der Verkehrswert in der Regel auf

maximal Fr. 200'000.– je Mitarbeiter belaufe. Die höchsten Erlöse würden erzielt werden, wenn die Firma veräussert und nicht im Besitz der Mitarbeitenden bleibe. Fr. 500'000.– oder gar Fr. 1'300'000.– je Mitarbeiter werde für Beratungsbüros bei weitem nicht bezahlt.

Überdies werde der Pflichtige seine Firma nicht verkaufen, da er weit über das 65. Altersjahr hinaus arbeiten werde. Daher bleibe der Verkehrswert ein virtueller Wert.

Die Steuerverwaltung wies die Einsprache mit Entscheid vom 3. Mai 2022 ab, wobei sie unter anderem ausführte, dass die veranlagende Behörde den vom Pflichtigen in der Selbsttaxation deklarierten Substanzwert von Fr. 139'798.– auf Fr. 388'967.– gemäss dem Verkehrswert des Vorjahres 2019 korrigiert habe. Diese Aufrechnung sei aufgrund der Wertschriftenverzeichniskontrolle (WVK) erfolgt. Der Vermögenssteuerwert 2019 von Fr. 19'699.– (Fr. 393'967.–) sei im August 2020 wegen der massgebenden Jahresrechnung von der zuständigen Steuerbehörde ermittelt und in der WVK publiziert worden. Zeitgleich seien die Werte mit sämtlichen Bewertungsdetails der Geschäftsführung des Unternehmens mitgeteilt worden. Da im Kanton Basel-Landschaft die Aktionäre die Möglichkeit haben, zwischen dem Steuerwert per 31. Dezember des aktuellen Jahres und dem des Vorjahres zu wählen, sei die Vermögensbesteuerung der 20 Gesellschaftsanteile des Beratungsbüros in Höhe von Fr. 388'967.– korrekt erfolgt und zu bestätigen. Auf Antrag hin sei der Vermögenssteuerwert dieser Firma unter Berücksichtigung des einfachen Ertragswertes und des einfachen Substanzwertes veranlagt worden. Eine weitere Reduktion könne im Sinne der Gleichstellung aller steuerpflichtigen Personen nicht gewährt werden.

C. Mit Eingabe vom 15. Mai 2022 erheben die Pflichtigen Rekurs gegen den Einspracheentscheid und begehren sinngemäss, dass der Verkehrswert des Unternehmens anhand des Substanzwertes zu ermitteln sei. Zur Begründung machen sie im Wesentlichen geltend, dass im Einspracheentscheid ihre Begründung nicht gewürdigt worden sei. Die Steuerverwaltung begründe die Abweisung unter anderem mit der Gleichstellung aller Steuerpflichtigen. Diese Begründung sei unhaltbar, sofern diese wie im vorliegenden Fall zu einer Bewertung führe, welche dem Sinn und Geist der Vermögensbesteuerung nach dem Verkehrswert widerspreche. In letzter Konsequenz würde die Gleichstellung eine gewachsene Ungerechtigkeit dauerhaft fortschreiben.

Gemäss dem Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft seien in der Regel die Bewertungsrichtlinien der Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Kreis schreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz, Stand 01.12.2021 [Kreis schreiben Nr. 28] anzuwenden. «In der Regel» impliziere Ausnahmen. Eine Ausnahme sei im vorliegenden Fall offensichtlich geboten.

Zudem würden die Begründungen in der Einsprache auch für den Rekurs gelten.

In der Vernehmlassung vom 20. Juni 2022 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, dass die Rekurrenten mit ihren Begründungen rein subjektive Elemente vorbringen würden, was auf viele KMU zutreffe, nämlich die starke Abhängigkeit des Unternehmens von den operativ tätigen Inhabern bzw. der Unternehmerfamilie. Die starke Personenbezogenheit sei gerade bei KMU nichts Aussergewöhnliches, sondern die Regel, und werde daher nicht mittels eines Einschlags berücksichtigt.

Es sei tatsächlich so, dass nach einem Verkauf eines solch personenbezogenen Unternehmens nicht immer die gleiche Qualität an Produkten, Dienstleistungen sowie anderen Angeboten weitergeführt werde, was sich dann unmittelbar auf die Ertragslage auswirken könne. Dies sei aber rein zukünftiger sowie ungewisser Natur. Die vergangenheitsorientierten Bewertungsvorschriften könnten und dürften solche rein persönlichen und spekulativen Elemente nicht berücksichtigen. Ferner sei die starke Abhängigkeit vom einzelnen Unternehmer dadurch berücksichtigt worden, dass der Ertragswert nicht doppelt, sondern nur einfach berücksichtigt worden sei. Eine weitere Reduktion sei bei einem Dienstleistungsunternehmen, welches überwiegend auf Ertrag ausgerichtet sei, aber nicht möglich. Ein Abstellen auf den reinen Substanzwert sei deshalb weder angezeigt noch für ein Dienstleistungsunter-

nehmen gerechtfertigt. Zudem sei im Vorfeld der Veranlagung noch eine allfällig konfiskatorische Besteuerung geprüft worden, was mit einer steuerlichen Belastung von rund 21 % jedoch nicht zutreffen könne.

Mit Replik vom 15. Oktober 2022 führen die Rekurrenten unter anderem aus, dass wenn Schlüsselpersonen ein Unternehmen verlassen würden, ein Einschlag beim Verkaufspreis vorgenommen werde. Dieses Szenario sei auch beim Beratungsbüro eingetreten, bei welchem der Rekurrent früher gearbeitet habe. Als Mitglied der Geschäftsleitung dieses Unternehmens sei bei seinem Austreten ein Einschlag auf die künftige Ertragslage vorgenommen worden. Bei einem Unternehmen mit 10 oder 100 Mitarbeitenden sei der Einschlag auf den Ertragswert geringer als bei einem Unternehmen wie des Beratungsbüros.

Ferner sei das persönliche Engagement kein subjektives Element, wie von der Steuerverwaltung behauptet, sondern eine messbare, objektive Grösse. Die Rekurrenten würden pro Vollzeitstelle, verglichen mit dem mittleren Umsatz der schweizerischen Beratungsbüros, etwa den doppelten Umsatz erzielen.

Das Unternehmen würde die Grenzen des Kreisschreibens Nr. 28 aufzeigen, weil der damit berechnete Steuerwert viel zu hoch sei. Die Gesellschaft habe im Jahr 2020 einen Steuerwert pro Vollzeitstelle von Fr. 1'400'000.– erzielt, was in etwa der Marktkapitalisierung pro Vollzeitstelle der drei grössten Schweizer Konzerne entspreche (Novartis: Fr. 1'607'000.–, Roche: Fr. 2'919'000.–, Nestlé: Fr. 1'051'000.–). Die Rekurrenten würden keine Steuern auf virtuellen Vermögenswerten bezahlen wollen.

An der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen und Vorbringen fest.

#### *Erwägungen:*

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 129 Abs. 1 StG Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 3'000.– nicht übersteigt, vom Präsidenten des Steuergerichts als Einzelrichter beurteilt werden. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne Weiteres darauf einzutreten.

2. Vorliegend unterliegt der Beurteilung, ob die Steuerverwaltung den Unternehmenswert des Beratungsbüros korrekt bemessen hat. Die Höhe des Ertrags- und Substanzwertes an sich ist unbestritten, weshalb darauf nicht näher einzugehen ist.

2.1. Gemäss Art. 13 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14) unterliegt der Vermögenssteuer das ganze Reinvermögen. Nach Art. 14 Abs. 1 StHG wird das Vermögen zum Verkehrswert bewertet, wobei der Ertragswert angemessen berücksichtigt werden kann. Nach welchen Regeln der Verkehrswert zu ermitteln ist, schreibt das Steuerharmonisierungsgesetz nicht vor.

2.2. Auf kantonaler Ebene sieht § 42 Abs. 1 StG vor, dass das Vermögen zum Verkehrswert bewertet wird. Als Verkehrswert für kotierte oder regelmässig vor- oder ausserbörslich gehandelte Wertpapiere gilt gemäss § 46 Abs. 1 StG der Kurswert. Für nicht kotierte und nicht regelmässig vor- oder ausserbörslich gehandelte Wertpapiere ist gemäss Abs. 2 der Verkehrswert zu schätzen.

Nach § 15 Abs. 2 des Dekrets zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft vom 19. Februar 2009 (Dekret zum StG; SGS 331.1) sind für die Schätzung des Verkehrswertes der nicht regelmässig vor- oder ausserbörslich gehandelten Wertpapiere in der Regel die im entsprechenden Kreisschreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz aufgestellten Bewertungsrichtlinien anzuwenden.

Da es sich beim Beratungsbüro um eine nicht börsenkotierte Gesellschaft handelt, ist nach § 15 Abs. 2 Dekret zum StG das Kreisschreiben Nr. 28 in der Regel anwendbar.

### 3.

3.1. Das Kreisschreiben Nr. 28 stellt eine Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer dar. Es bezweckt, im Interesse der Steuerharmonisierung zwischen den Kantonen eine in der Schweiz einheitliche Bewertung nicht kotierter Wertpapiere für die Vermögenssteuer zu erreichen. Die Wegleitung ist weder Bundesrecht noch interkantonales Recht, sondern eine reine Verwaltungsverordnung, die bloss verwaltungsinterne Regeln für das Verhalten der Steuerbeamten enthält und keine Rechten und Pflichten begründet. Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts gilt sie aber als zuverlässige Methode zur Bestimmung des Verkehrswertes, da in ihr die Überlegungen, die für die Preisbildung bei den nicht an der Börse kotierten Aktien im Allgemeinen massgebend sind, zum Ausdruck kommen (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 2C\_277/2018 vom 6. Mai 2019, E. 4.1 - 4.2). Aus Gründen der Rechtssicherheit kann von dieser Wegleitung grundsätzlich nur dann abgewichen werden, wenn sich deren Anwendung als gesetzwidrig erweisen würde (Entscheid des Verwaltungsgerichts Aargau [VGr AG; 01-75-I] vom 3. Juli 2002) bzw. wenn eine bessere Erkenntnis des Verkehrswertes dies gebietet (Urteil des Verwaltungsgerichts Zürich [VGr ZH] SB.2007.00097 vom 14. Mai 2008, E. 2.1). Die Schweizerische Steuerkonferenz hat am 16. Dezember 2010 einen Kommentar zum Kreisschreiben Nr. 28 veröffentlicht, welcher fortlaufend aktualisiert wird.

3.2. Gemäss dem Kreisschreiben Nr. 28 berechnet sich der Unternehmenswert einer nicht börsenkotierten Handels-, Industrie- und Dienstleistungsgesellschaft in der Schweiz anhand der bekannten Mittelwertmethode (Praktikermethode; StGE vom 22. August 2014, 510 14 8, E. 2d). Demgemäss ergibt sich der Unternehmenswert aus der zweimaligen Gewichtung des Ertragswertes und der einmaligen Gewichtung des Substanzwertes zu Fortführungswerten (Kreisschreiben Nr. 28, Rz. 34).

3.3. Nach dem Kommentar 2021 der Schweizerischen Steuerkonferenz zur Wegleitung zur Bewertung von Wertpapieren ohne Kurswert für die Vermögenssteuer, Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008, Kommentar 2021 [Kommentar 2021 SSK] kann in Ausnahmefällen der Ertragswert einer Unternehmung nicht bzw. schwer veräusserbar sein. Dies kann dann zutreffen, wenn der Ertrag einer Gesellschaft ausschliesslich oder praktisch ausschliesslich auf der Leistung einer an der Gesellschaft ganz oder mehrheitlich beteiligten Einzelperson (Beteiligung über 50 % [wobei die Quoten von gemeinsam besteuerten Ehegatten bzw. Partnern zusammengerechnet werden]) beruht. Wird die Wertschöpfung allein vom Mehrheitsbeteiligten erzielt und wird mit Ausnahme von wenigen Hilfskräften für die Administration und Logistik kein weiteres Personal beschäftigt, dann kann die Bewertungsstelle dies auf Antrag der Unternehmung berücksichtigen, indem der Ertragswert und der Substanzwert je einfach gewichtet werden. Diese Praxis ist grosszügig und erweist sich daher als rechtsbeständig (Kommentar 2021 SSK, S. 11–12).

Weitere Erleichterungen für eine Gesellschaft wie dem Beratungsbüro sieht das Kreisschreiben Nr. 28 sowie der dazugehörige Kommentar nicht vor.

### 4.

4.1. Im vorliegenden Fall hat die Steuerverwaltung auf Antrag der Rekurrenten hin für die Bemessung des Unternehmenswertes den Ertragswert nur einfach gewichtet. Die Rekurrenten beantragen in der Einsprache und im Rekurs aber nun, dass der Unternehmenswert der Gesellschaft ausschliesslich anhand des Substanzwertes zu ermitteln sei. Zur Begründung führen sie insbesondere aus, dass der berechnete Verkehrswert in einem offensichtlichen Missverhältnis zum inneren Wert der Firma stehe. Beim Unternehmen seien nur die Rekurrenten beschäftigt, wobei die Rekurrentin in einem Pensum von 10 % für die Bürodienstleistungen zuständig sei. Wenn dem Rekurrenten etwas passieren sollte, würde die Firma keinen Ertrag mehr erzielen. Daher würden die Rekurrenten wesentlich grössere Risiken als ein Beratungsbüro mit 10 oder 100 Mitarbeitenden tragen.

Ferner bringen sie vor, dass der Ertragswert ein Abbild der vergangenen Leistung des Rekurrenten darstelle. Der überdurchschnittliche Einsatz mit den sehr vielen Arbeitsstunden könne von einem Käufer nicht erwartet werden, weshalb er den darauf basierenden Verkehrswert nicht bezahlen würde.

In knapp 40 Berufsjahren habe der Rekurrent einen beachtlichen Kundenstamm aufgebaut, welcher nicht ohne Weiteres auf einen Nachfolger übertragen werden könne.

Zudem führen die Rekurrenten im Rekurs aus, dass in § 15 Abs. 2 Dekret zum StG stehe, dass die Bewertungsrichtlinien des Kreisschreibens Nr. 28 «in der Regel» anzuwenden seien. In der Regel impliziere Ausnahmen, was im Fall der Rekurrenten offensichtlich geboten sei.

4.2. «In der Regel» bedeutet, dass nur in krassen Einzelfällen, beispielsweise mittels Schätzungsgutachten, auch ein tieferer Wert nachgewiesen werden kann (Ramseier, in: Nefzger/Simonek/Wenk [Hrsg.], Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel 2004, § 46 N 3). Im Steuerrecht ist der Grundsatz der gleichmässigen Besteuerung nach Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) zu beachten. Das heisst, dass Personen, welche sich in gleichen Verhältnissen befinden, in derselben Weise zu besteuern sind (BGE 137 I 145, E. 2.1 S. 147). Im Jahr 2020 gab es im Kanton Basel-Landschaft ungefähr 11'500 GmbH und AG, wobei die meisten davon nicht börsenkotierte Gesellschaften waren («Baselland in Zahlen 2021» der Basellandschaftlichen Kantonbank und des Statistischen Amtes des Kantons Basel-Landschaft). Aufgrund von § 15 Abs. 2 Dekret zum StG wurde nahezu jede dieser 11'500 Gesellschaften nach dem Kreisschreiben Nr. 28 bewertet. Um den Unternehmenswert anders als die 11'500 Gesellschaften zu bewerten, müsste ein absoluter Ausnahmefall vorliegen, da eine abweichende Bemessung ansonsten nicht mit dem Grundsatz der gleichmässigen Besteuerung nach Art. 127 Abs. 2 BV vereinbar wäre. Die Argumente der Rekurrenten stützen sich überwiegend auf den Umstand ab, dass das Beratungsbüro stark von den Rekurrenten abhängig ist. Die von den Rekurrenten geltend gemachte starke Personenbezogenheit genügt zur Begründung eines krassen Einzelfalles aber nicht, da diese mit der Formel, welche den Ertragswert nur einmalig gewichtet, bereits berücksichtigt wurde. Zudem ist die starke Personenbezogenheit gerade bei KMU nichts Aussergewöhnliches, sondern vielmehr die Regel, weswegen sie auch nicht mittels eines Einschlags berücksichtigt wird (Kommentar 2021 SSK, S. 11; StGE vom 10. August 2012, 510 12 24, E. 5a).

Ferner erscheint es auch bei einem personenbezogenen Unternehmen nicht als unrealistisch, dass es sich im Markt eine Reputation und einen Kundenstamm aufbauen kann, welche unabhängig von der Persönlichkeit der Mitarbeitenden einen Marktwert darstellen und ein potenzieller Käufer bereit wäre, hierfür einen erheblichen Preis zu bezahlen (BGer 2C\_277/2018 vom 6. Mai 2019, E. 5.1).

Im Ergebnis statuiert die starke Personenbezogenheit keine Ausnahme, weshalb das Kreisschreiben Nr. 28 auf das Beratungsbüro anwendbar ist.

## 5.

5.1. Die Rekurrenten bringen weiter vor, dass ihnen durch andere Übernahmen von Beratungsbüros bekannt sei, dass der Verkehrswert in der Regel max. Fr. 200'000.– je Mitarbeiter betrage und Fr. 500'000.– je Mitarbeiter oder gar 1'300'000.– je Mitarbeiter für Beratungsbüros bei weitem nicht bezahlt werde. Zudem verweisen sie auf ein Unternehmen, dessen Inhaber das Unternehmen altershalber habe verkaufen wollen. Für das Unternehmen hätten die Interessenten nur 80 % bzw. 25 % des von der Steuerverwaltung berechneten Unternehmenswertes angeboten.

5.2. Ein Abweichen von einer schematischen Bewertung nicht kotierter Wertpapiere ist im Einzelfall zwar möglich, aber nur dann, wenn eine bessere Erkenntnis des Verkehrswertes dies gebietet (Steuerentscheid [StE] 1988, B 72.13.22 Nr. 10, E. 2c; StE 2010, B 93.4 Nr. 6, E. 3b ff.), umso mehr, als das basellandschaftliche Dekret auf die Bewertungsrichtlinien und damit auf das Kreisschreiben Nr. 28 verweist (StGE vom 22. August 2014, 510 14 8, E. 3). Eine bessere Erkenntnis des Verkehrswertes ist insbesondere dann gegeben, wenn triftige Gründe vorliegen, von dieser formelmässig erstellten Bewertung abzuweichen. Dies kann z. B. der Fall sein, wenn eine Handänderung unter unabhängigen Dritten mit einer freien und marktkonformen Preisbildung vorliegt (VGr ZH SB.2007.00097 vom 14. Mai 2008, E. 2.4 - 3.3).

5.3. Die Vorbringen der Rekurrenten über die Höhe eines allfälligen Kaufpreisangebotes (vgl. E. 5.1) stellen lediglich Behauptungen dar. Der Verweis auf ein anderes Beratungsbüro kann nicht berücksichtigt werden, da es im vorliegenden Fall um das konkrete Unternehmen geht. Somit gelingt es den Rekurrenten nicht, eine bessere Erkenntnis des Verkehrswertes zu belegen.

Zudem ist darauf hinzuweisen, dass die vorliegende Gesellschaft nicht nach Liquidationswerten, sondern nach Fortführungswerten zu bemessen ist, da die Rekurrenten beabsichtigen, weiter zu arbeiten. Der Unternehmenswert einer Gesellschaft wird einzig nach dem mutmasslichen Liquidationsergebnis bemessen, wenn sie am Bewertungsstichtag den statutarischen Gesellschaftszweck nicht mehr verfolgt und – mit oder ohne Eintrag im Handelsregister – die Verwertung der Aktiven und die Erfüllung der Verbindlichkeiten anstrebt (Kreisschreiben Nr. 28, Rz. 47).

6.

6.1. Gemäss den Rekurrenten widerspreche die vorliegende Bewertung dem Sinn und Geist der Vermögensbesteuerung nach dem Verkehrswert, weshalb der Unternehmenswert des Beratungsbüros nach dem Substanzwert zu bemessen sei.

6.2. Die Bewertung von Alleinaktiengesellschaften im Dienstleistungssektor lediglich zum Substanzwert würde dazu führen, dass systematisch sehr tiefe Werte von Dienstleistungsunternehmen, deren Aktivität vom Alleinaktionär abhängig sind, resultieren. Es ist stark anzuzweifeln, ob dies dem Grundsatz der Bewertung nach dem Verkehrswert gemäss Art. 14 StHG entsprechen würde (BGer 2C\_866/2019 vom 27. August 2020, E. 6.2.3). Demzufolge widersprechen nicht die Methoden des Kreisschreiben Nr. 28 dem Grundsatz der Bewertung nach dem Verkehrswert gemäss Art. 14 StHG, sondern die Bemessung des Unternehmenswertes für ein Unternehmen wie des Beratungsbüros lediglich nach dem Substanzwert.

7. Es ist darauf hinzuweisen, dass angesichts der grossen Zahl von Steuerpflichtigen Steuerveranlagung stets auch Massenverwaltung bedeutet (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl., Zürich 2018, § 3 N 1). Eine mathematisch exakte Gleichbehandlung jedes einzelnen Steuerpflichtigen ist aus praktischen Gründen leider nicht erreichbar, weshalb gewisse Schematisierungen und Pauschalisierungen im Abgaberecht unausweichlich und zulässig sind (BGE 128 I 240, E. 2.3 S. 243).

Die Bewertungsmethoden nach dem Kreisschreiben Nr. 28 stellen einen Kompromiss dar. Sie sind verhältnismässig einfach zu handhaben und führen in den meisten Fällen zu einem vernünftigen Ergebnis (StE 2010, B 93.4 Nr. 6, E. 3c). Aufgrund des schematischen Charakters dieser Formeln ist aber klar, dass damit einige Unternehmen zu hoch und andere Unternehmen zu tief bewertet werden. Im Fall der Rekurrenten kann es durchaus sein, dass der berechnete Wert anhand der Formel zu einem eher zu hohen Verkehrswert des Unternehmens führt. Andere Unternehmen werden infolge der Formel eventuell eher zu tief bewertet. Aufgrund der Massenverwaltung kann aber nicht jede der 11'500 GmbH und AG im Kanton Basel-Landschaft einzeln bewertet werden, weshalb solche Schematisierungen bis zu einem gewissen Grad in Kauf genommen werden müssen (StE 2010, B 93.4 Nr. 6, E. 4b).

8.

8.1. Die Rekurrenten machen ferner geltend, dass die Steuerverwaltung im Einspracheentscheid auf gewisse Aspekte nicht eingegangen sei.

8.2. Im Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV drückt sich ein zentraler Gehalt prozeduraler Fairness aus. Das rechtliche Gehör dient funktional einerseits der Sachverhaltsabklärung, andererseits ist es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht. Rechtsprechung und Lehre haben aus dem verfassungsrechtlichen Gehörsanspruch verschiedene Teilgehalte abgeleitet: den Anspruch auf vorgängige Äusserung und Mitwirkung im Verfahren, das Recht auf Akteneinsicht, auf Entscheidungsbegründung und auf Rechtsbeistand (Häfelin/ Haller/Keller/Thurnherr, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 10. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2020, Rz. 838). Die Konsequenz einer Verletzung des Gehörsanspruchs ist grundsätzlich die Aufhebung des angefochtenen Entscheids. Aufgrund der formellen Natur gilt dies unabhängig davon, ob der Entscheid in einem korrekten Verfahren anders oder gleich ausgefallen wäre (Häfelin/Haller/Keller/Thurnherr, a.a.O., Rz. 839).

8.3. Zum Bestand des rechtlichen Gehörs zählt auch die Begründung eines Entscheids, weshalb die Behörde Verfügungen dem Adressaten gegenüber grundsätzlich begründet zu eröffnen hat. Darzulegen sind die entscheidungswesentlichen Überlegungen, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt. Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Behörde auf jedes einzelne

Vorbringen eingeht. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Anforderungen an die Begründungsdichte ist fallabhängig. Hohe Anforderungen sind zu stellen, wenn sich die Sach- und/oder Rechtslage komplex erweist, der behördliche Entscheidungsspielraum gross ist oder der Entscheid stark in die Rechtsstellung des Adressaten eingreift. Bei einer einfachen Sach- und/oder Rechtslage sowie bei einer geringen Eingriffsintensität können die Anforderungen dagegen herabgesetzt sein (Wiederkehr/Meyer, in: Aktuelle juristische Praxis [AJP] 10/2022, S. 1099 - 1100).

8.4. Im vorliegenden Fall sind die Sach- und Rechtslage klar und der Ermessensspielraum der Steuerverwaltung wegen § 15 Abs. 2 Dekret zum StG klein. Zudem liegt aufgrund der Höhe der Vermögenssteuer von Fr. 1'393.– eine geringe Eingriffsintensität vor. In solchen Fällen ist die Begründungspflicht nicht hoch, weshalb die Begründung der Steuerverwaltung im vorliegenden Einspracheentscheid ausreichend ist.

9. Nach dem Obenstehenden ist der Rekurs abzuweisen.

Ausgangsgemäss haben die Rekurrenten gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 500.-- zu bezahlen und es ist ihnen gestützt auf § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO keine Parteientschädigung auszurichten.

*Demgemäss wird erkannt:*

1. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. ...
3. ...
4. ...