



Obergericht Appenzell Ausserrhoden
2. Abteilung

Urteil vom 7. Dezember 2021

Mitwirkende	Obergerichtspräsident W. Kobler Oberrichterin J. Lanker Oberrichter M. Winiger, M. Müller, R. Kläger Obergerichtsschreiber M. Giger
Verfahren Nr.	O2V 20 64
Sitzungsort	Trogen
Beschwerdeführerin	A. GmbH vertreten durch: AA.
Vorinstanz	Steuerverwaltung Appenzell Ausserrhoden, Gutenberg-Zentrum, 9102 Herisau
Gegenstand	Staats- und Gemeindesteuern 2017 Beschwerde gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 10. November 2020

Rechtsbegehren

(nach dem Wiedererwägungsentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 9. Februar 2021)

a) der Beschwerdeführerin:

1. Der Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 10. November 2020 sei aufzuheben.
2. Es sei festzustellen, dass der steuerbare und satzbestimmende Gewinn Fr. 511'100.-- und das steuerbare und satzbestimmende Kapital Fr. 20'126'000.-- betrage.
3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin.

b) der Vorinstanz:

1. Die Beschwerde sei abzuweisen.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Beschwerdeführerin.

Sachverhalt

- A. Die A. GmbH (nachfolgend: die Steuerpflichtige oder die Beschwerdeführerin) bezweckt das Halten, Finanzieren sowie den Kauf und Verkauf von Beteiligungen (Handelsregisterauszug, act. 14.5). Mit Veranlagungsverfügung und Schlussrechnung vom 9. Juni 2020 setzte die kantonale Steuerverwaltung (nachfolgend: Vorinstanz) die Staats- und Gemeindesteuern 2017 für die Steuerpflichtige fest. Dabei nahm sie unter anderem eine Aufrechnung wegen geschäftsmässig nicht begründeter Rückstellungen [Wertberichtigung auf den Aktiven mit Börsenkurs] in der Höhe von Fr. 1'173'403.-- vor (act. 14.2). Eine seitens der Steuerpflichtigen erhobene Einsprache wies die Vorinstanz mit Entscheid vom 10. November 2020 ab. Für das Jahr 2017 setzte die Steuerverwaltung dabei folgende steuerbaren Faktoren fest: steuerbarer Gewinn: Fr. 1'684'600.--; steuerbares Kapital Fr. 21'299'000.-- (act. 14.4).
- B. Mit Eingabe vom 10. Dezember 2020 erhob die Steuerpflichtige, vertreten durch AA., Beschwerde beim Obergericht. Die Beschwerdeführerin stellte damals grundsätzlich das eingangs zitierte Rechtsbegehren, darüber hinaus jedoch noch den Eventualantrag, es sei festzustellen, dass der steuerbare und satzbestimmende Gewinn Fr. 1'675'600.-- und das steuerbare und satzbestimmende Kapital Fr. 21'290'000.-- betrage (act. 1). Nachdem die Verfahrensleitung die Vorinstanz zu einer Vernehmlassung aufgefordert hatte, teilte diese mit Schreiben vom 4. Februar 2021 mit, die kantonale Steuerverwaltung werde eine

Wiedererwägung des angefochtenen Einspracheentscheids prüfen (act. 6). Im Zuge der nämlichen Eingabe sistierte das Obergericht das Beschwerdeverfahren mit Verfügung vom 8. Februar 2021 vorläufig (act. 7). Der Wiedererwägungsentscheid der Vorinstanz mit Redaktionsdatum vom 9. Februar 2021 ging dem Obergericht am 12. Februar 2021 zu. Die Steuerverwaltung erläuterte in dem nämlichen Entscheid, der Eventualstandpunkt der Beschwerde habe sich als korrekt erwiesen, weshalb hiermit eine Wiedererwägung des Einspracheentscheids erfolge. Die Steuerverwaltung verfügte letztlich, dass der steuerbare und satzbestimmende Gewinn Fr. 1'675'600.-- und das steuerbare und satzbestimmende Kapital Fr. 21'290'000.-- betrage (act. 9). Mit Verfügung vom 17. Februar 2021 hob das Obergericht die Sistierung des Verfahrens auf und setzte gleichzeitig der Beschwerdeführerin Frist an, um sich zum Wiedererwägungsentscheid der Vorinstanz zu äussern (act. 10). Die Beschwerdeführerin nahm am 25. Februar 2021 Stellung (act. 11). Nachdem sich die Vorinstanz dazu mit Schreiben vom 11. März 2021 hatte vernehmen lassen (act. 13), folgte seitens der Beschwerdeführerin am 31. März 2021 ein weiteres Schreiben mit einer Stellungnahme (act. 16). Die Vorinstanz verzichtete auf eine neuerliche Inanspruchnahme des rechtlichen Gehörs.

- C. Auf weitere Einzelheiten im Sachverhalt und in den Akten sowie die Vorbringen der Parteien in den Rechtschriften wird, soweit für die Beurteilung entscheiderelevant, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Erwägungen

1. 1.1

Nach Art. 188 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 (StG, bGS 621.11) kann der Einspracheentscheid innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Obergericht schriftlich mit Beschwerde angefochten werden. Auf die frist- und formgerecht erhobene Beschwerde ist einzutreten.

1.2

Weil die Beschwerde die Veranlagung sowohl der direkten Bundessteuer als auch der Staats- und Gemeindesteuern betrifft, wurde sie mit Blick auf die unterschiedlichen Rechtsgrundlagen in zwei formell getrennte, aber gleichzeitig behandelte Verfahren aufgeteilt (O2V 20 64 und O2V 20 66). Das vorliegende Verfahren O2V 20 64 betrifft die Staats- und Gemeindesteuern 2017.

2. Gemäss Art. 68 StG ist Gegenstand der Gewinnsteuer der Reingewinn. Nach Art. 69 Abs. 1 StG setzt sich der steuerbare Reingewinn namentlich zusammen aus allen vor Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teilen des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden, wie insbesondere geschäftsmässig nicht begründete Abschreibungen, Wertberichtigungen, Rücklagen für Forschung und Entwicklung sowie Rückstellungen (Ziff. 2 lit. b).
3. Die Beschwerdeführerin lässt darlegen, sie sei Eigentümerin von Wertschriften, die an der Börse gehandelt würden. Anlässlich der Veranlagung der Steuerjahre 2015 und 2016 sei die Bilanzposition "kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs" von der Beschwerdegegnerin einlässlich geprüft worden. Die Beschwerdeführerin habe der Steuerverwaltung explizit mitgeteilt, dass die Wertschriften zu den Anschaffungskosten bzw. tieferen Marktwerten bilanziert würden. Somit sei der Vorinstanz bereits anlässlich der Veranlagung der Steuerperioden 2015 und 2016 bekannt gewesen, dass der Buchwert der betreffenden Bilanzposition tiefer sei als die Anschaffungskosten. Der Differenzbetrag hätte schon damals aufgerechnet werden müssen, zumal zu jenem Zeitpunkt die Entdeckung vorgelegen habe. Die Steuerverwaltung habe indes auf eine Aufrechnung verzichtet.

Die von der Vorinstanz vorgenommene Aufrechnung verstosse gegen den Grundsatz von Treu und Glauben. Die Beschwerdeführerin habe die Position "kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs" per 31. Dezember 2017 nach der gleichen Methode bilanziert und bewertet wie per 31. Dezember 2016 und 2015. Mit anderen Worten würden im Vergleich zu den Vorperioden gleichbleibende Verhältnisse vorliegen. Entsprechend habe die Beschwerdeführerin davon ausgehen dürfen, dass die streitige Bilanzposition steuerlich gleich behandelt werde wie in den Vorperioden.

Die Vorinstanz habe nicht offenlegen wollen, wie ihre Praxis bezüglich nicht realisierter Kursverlusten auf Wertschriften mit Kurswert sei. Es sei der Schluss zu ziehen, dass die Vorinstanz verbuchte Kursverluste auf Wertschriften als Abschreibungen qualifiziere und daher eine allfällige Besteuerung erst bei Veräusserung vornehme, nicht aber bereits bei einem Kursanstieg. Wenn nun die Vorinstanz ausnahmsweise und in willkürlicher Weise von ihrer üblichen Praxis abweiche, so resultiere daraus eine Ungleichbehandlung gegenüber der Beschwerdeführerin.

Es seien keine überwiegenden öffentlichen Interessen ersichtlich, die dagegensprächen, die verbuchten Kursverluste erst bei Veräusserung der Wertschriften und nicht bereits bei Kursanstieg zu erfassen, zumal im Ergebnis die gleichen Steuerfolgen resultierten, lediglich

zeitlich verschoben. Es würden mithin dem Gemeinwesen keine Steuerausfälle erwachsen. Folgerichtig habe die Beschwerdeführerin Anspruch darauf, dass die verbuchten Kursverluste nicht bei Kursanstieg, sondern erst bei einer Veräusserung der Wertschriften zur Besteuerung gelangen, da nicht ersichtlich sei, dass die Steuerverwaltung von ihrer bisherigen Praxis zur Behandlung von nicht realisierten Kursverlusten abweichen werde.

4. 4.1

Laut unbestrittenen Angaben im angefochtenen Einspracheentscheid hat die Beschwerdeführerin in der Jahresrechnung 2017 diverse Depots ausgewiesen. Bezüglich der einzelnen darin enthaltenen Positionen handelt es sich um Aktiven mit beobachtbarem Marktpreis gemäss Art. 960b des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht; OR; SR 220). Per Bilanzstichtag wurden die sog. nicht realisierten Kursverluste auf dem Konto "nicht realisierte Kurserfolge" gebucht. Vorliegend stellt sich in einem ersten Schritt die Frage der handels- und steuerrechtlichen Beurteilung der "nicht realisierten Kursverluste".

4.2

Die Vorinstanz taxierte die "nicht realisierten Kursverluste" als (nicht mehr begründete) Rückstellungen, wobei sie letztere aus steuerrechtlicher Sicht letztlich mit Wertberichtigungen gleichsetzte. Im Folgenden ist auf die Abgrenzung von Rückstellungen gegenüber Wertberichtigungen einzugehen. Das einschlägige kantonale Recht hält in Art. 73 StG fest, dass Rückstellungen geschäftsmässig begründet sind, wenn sie dem Ausgleich drohender Verluste oder von Verpflichtungen dienen, die im Bestand oder dem Umfang nach noch unbestimmt sind (Abs. 1 lit. b). Rückstellungen, Wertberichtigungen sowie Rücklagen für Forschung und Entwicklung können jährlich auf ihre geschäftsmässige Begründetheit überprüft werden (Abs. 2). Echte Rückstellungen werden vorgenommen für Verbindlichkeiten der Unternehmung, die am Ende des Geschäftsjahres bestehen, die aber ihrer Höhe nach noch ungewiss sind oder geschätzt werden müssen. Rückstellungen sind gesondert im Fremdkapital auszuweisen (Art. 959a Abs. 2 Ziff. 2 lit. c OR). Mit der Rückstellung wird ein Aufwand erfolgswirksam berücksichtigt, der noch nicht zur Ausgabe geworden ist und bei dem ungewiss ist, in welcher Höhe er entsteht. Nach dem Grundsatz der Periodizität ist dieser Aufwand derjenigen Periode zuzuweisen, in der er entstanden ist (KARL BLUMER, Die kaufmännische Bilanz, 10. Aufl. 1989, S. 225; BOEMLE/LUTZ, Der Jahresabschluss, 5. Aufl. 2008, S. 370 ff.; vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 2.1). Mit Wertberichtigungen wird dem Unsicherwerden bisheriger Bilanzansätze, Wertschwankungen oder anderen Verlustgefahren Rechnung getragen, die keine endgültigen Wertkorrekturen in Form von Abschreibungen rechtfertigen (REICH/ZÜGER/

BETSCHART, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, N. 25 zu Art. 29 DBG). Während also mit Rückstellungen künftige Mittel- und Leistungsabflüsse erfasst sind, werden mit den Wertberichtigungen drohende Verluste auf Aktiven berücksichtigt (REICH/ZÜGER/BETSCHART, a.a.O., N. 2 zu Art. 29 DBG). Zu beachten ist, dass die Terminologie im DBG bezüglich Rückstellungen sich nicht mit dem handelsrechtlichen Begriffsverständnis deckt (REICH/ZÜGER/BETSCHART, a.a.O., N. 4 zu Art. 29 DBG). Namentlich erfasst der Rückstellungsbegriff gemäss Art. 63 DBG nebst eigentlichen Rückstellungen zusätzlich auch Wertberichtigungen und Rücklagen zu Sonderzwecken (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2009 vom 23. August 2010). Steuerrechtlich werden vorläufige Wertberichtigungen somit den Rückstellungen gleichgestellt und oft unter diesen Begriff subsumiert (vgl. AGVE 2000 39). Was das kantonale Recht betrifft, verwendet das ausserrhodische Steuergesetz zwar sowohl den Begriff der Rückstellung als auch jenen der Wertberichtigung, doch besteht im Sinne dieser Ausführungen eben aus steuerrechtlicher Sicht keine Veranlassung, die fraglichen beiden Begriffe streng auseinander zu halten.

4.3

Das DBG und das StG erwähnen die "nicht realisierten Kursverluste" nicht konkret. Die kantonale Rechtsprechung hat sich damit - soweit ersichtlich - noch nicht befasst, und auch die Weisung der Staatssteuerkommission Appenzell Ausserrhoden äussert sich dazu nicht weiter. Im Sinne der zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz bietet jedoch das St. Galler Steuerbuch eine Handhabe. Demnach gehören "nicht realisierte Kursverluste" zu den Wertberichtigungen (oder eben zu den Rückstellungen). Es wird erläutert, nicht realisierte Kursverluste auf Wertschriften und Fremdwährungen seien meist vorübergehender Natur, so dass sich in der Regel keine (definitive) Abschreibung rechtfertigen lasse. Hingegen sei in solchen Fällen eine Wertberichtigung zulässig, die indessen bei erneutem Kursanstieg wieder aufzulösen sei (StB 41 Nr. 6). Soweit die Beschwerdeführerin dem St. Galler Steuerbuch eine Massgeblichkeit abspricht, ist ihr nicht zu folgen. Nachdem nach dem StG unklar ist, inwieweit bzw. unter welchem Titel "nicht realisierte Kursverluste" steuerbar sind, bedarf diese Frage somit einer Präzisierung durch den Rechtsanwender. Es ist dies Ausdruck davon, dass der Rechtsanwender die Bestimmung des Art. 69 Abs. 1 StG bzw. den in Ziff. 2 lit. b) enthaltenen Begriff der Rückstellungen zu konkretisieren hat. Ein Rückgriff auf die gesamte Lehre und Rechtsprechung erscheint hier in diesem Sinne unerlässlich. In dieser Hinsicht ist festzuhalten, dass sich die Regelung im St. Galler Steuerbuch durchwegs als sachgerecht erweist. Es sei diesbezüglich auch darauf hingewiesen, dass das Zuger Steuerbuch eine analoge Regelung kennt. So werden gemäss Ziff. 37.2 der nämlichen Bestimmungen Wertberichtigungen berücksichtigt, soweit sie einem angemessenen Ausgleich der in der Steuerperiode eingetretenen vorübergehenden Wertverminderung

entsprechen. Zu den Wertberichtigungen auf Aktiven gehören insbesondere das Delkredere, die Wertberichtigungen auf Warenlagern, Beteiligungen und Liegenschaften sowie die verbuchten, nicht realisierten Kursverluste auf Wertpapieren und Fremdwährungen per Bilanzstichtag. Bisherige Wertberichtigungen werden dem steuerbaren Gewinn zugerechnet, soweit sie nicht mehr begründet sind. Schliesslich sei erwähnt, dass der Rückgriff auf die Steuerbücher anderer Kantone in der Praxis der kantonalen Steuerrekursgerichte geläufig ist (vgl. dazu etwa Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft 810 18 58 vom 26. September 2018 E 4.2; Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Graubünden A 2016 5 vom 26. April 2017 E. 2d; BStP 2019 Nr. 8). Dass die kantonale Steuerverwaltung im Übrigen mit ihrem Vorgehen von einer sonst üblichen Praxis abgewichen ist, ist nicht erstellt. Daran ändert nichts, dass die Vorinstanz gegenüber der Beschwerdeführerin im Rahmen der Begründung der Aufrechnung zunächst Ausführungen bezüglich Abschreibungen machte. Entsprechend kann dem betreffenden Vorwurf der Beschwerdeführerin nicht gefolgt werden. Namentlich ist es damit auch nicht angebracht, von einer rechtsungleichen Behandlung der Beschwerdeführerin gegenüber anderen Steuerpflichtigen auszugehen. In diesem Zusammenhang weist die Vorinstanz noch mit Recht darauf hin, dass die Einholung des von der Beschwerdeführerin verlangten Amtsberichts von der Steuerbehörde gesetzlich nicht vorgesehen ist, womit die Vorinstanz einen solchen zu Recht verweigert hat.

5. 5.1

Ein weiterer Vorwurf der Beschwerdeführerin besteht sodann wie gesehen insbesondere darin, der Steuerverwaltung sei bereits anlässlich der Veranlagung der Steuerperioden 2015 und 2016 bekannt gewesen, dass der Buchwert der Bilanzposition "kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs" tiefer sei als die Anschaffungskosten. Der Differenzbetrag hätte schon damals aufgerechnet werden müssen. Nachdem die Beschwerdeführerin die Position "kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs" per 31. Dezember 2017 nach der gleichen Methode bilanziert und bewertet habe wie per 31. Dezember 2016 und 2015, liege seitens der Vorinstanz letztlich ein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben vor.

5.2

Gemäss unbestrittenem Sachverhalt bilanzierte die Beschwerdeführerin die von ihr gehaltenen Wertschriften bis und mit dem Geschäftsjahr 2014 jeweils zum Marktwert. Per 31. Dezember 2015 nahm sie einen Wechsel zum Niederstwertprinzip vor, was im Anhang zur Jahresrechnung ausgewiesen wurde. Mit E-Mail vom 27. Februar 2018 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, für die Steuerperioden 2015 und 2016 sämtliche Kontodetails und die Depotauszüge zu den Wertschriften einzureichen sowie zu begründen, weshalb die Bewertung der Wertschriften geändert worden sei (act. 2.4). Mit E-Mail vom

8. März 2018 übermittelte die Beschwerdeführerin der Vorinstanz die eingeforderten Unterlagen. Dabei führte sie mit Verweis auf das Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung aus, dass für die Folgebewertung von Wertschriften das Gesetz ein Wahlrecht vorsehe und diese entweder zu den Anschaffungskosten oder zum Börsenkurs bewertet werden könnten (act. 2.5). Mit E-Mail vom 13. März 2018 wurde die Beschwerdeführerin von der Steuerverwaltung erneut aufgefordert, detaillierte Angaben dazu zu machen, weshalb zur Bilanzierung der Wertschriften ein Methodenwechsel vorgenommen worden sei (act. 2.6). Mit E-Mail vom 4. Mai 2018 teilte die Beschwerdeführerin unter anderem mit, dass der Methodenwechsel aus arbeitsökonomischen Gründen vorgenommen worden sei, da der administrative und buchhalterische Aufwand wesentlich tiefer sei, wenn die Wertschriften zum Niederstwertprinzip anstatt zum Marktpreis bilanziert würden (act. 2.7). Die Beschwerdeführerin wurde für die Steuerjahre 2015 und 2016 schliesslich gemäss ihrer Steuerdeklaration veranlagt. Am 9. Juni 2020 nahm die kantonale Steuerverwaltung alsdann die Veranlagung für das Geschäftsjahr 2017 vor. Dabei wurden entgegen der Deklaration und entgegen der in den Steuerjahren 2015 und 2016 erfolgten Veranlagungen ein Betrag von Fr. 1'173'403.-- aufgerechnet, entsprechend der Differenz zwischen dem Buchwert der Aktiven mit Börsenkurs und den Gestehungskosten der jeweiligen Aktiven mit Börsenkurs. Bezüglich dieser Aufrechnung hatte die Steuerverwaltung in einem E-Mail vom 25. Mai 2020 gegenüber der Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, die Steuererklärung werde jedes Jahr neu geprüft. Es bestehe kein Präjudiz für zukünftige Veranlagungen. Mit der Veranlagung 2015 sei lediglich geprüft worden, ob die Stetigkeit verletzt worden sei. Das Augenmerk habe nicht auf der Verbuchung der Wertschriftenerfolge gelegen. Eine Gutheissung der Verbuchung habe zudem in keinem Zeitpunkt stattgefunden (act. 2.12).

5.3

Die Beschwerdeführerin macht grundsätzlich zurecht geltend, dass die Aufrechnung im Zusammenhang mit der Auflösung der Rückstellung bereits früher, das heisst in den Steuerjahren 2015 und 2016 hätte erfolgen können. Die kantonale Steuerverwaltung bestreitet dies auch gar nicht. Hingegen argumentiert die Vorinstanz mit Recht, dass nicht gleichsam ein Anspruch darauf besteht, dass eine zunächst nicht aufgerechnete Rückstellung fortgeführt wird. In dem von beiden Parteien zitierten Urteil des Bundesgerichts 2C_392/2009 vom 23. August 2010 E. 3.2 ist festgehalten, dass Rückstellungen vorläufige Korrekturen sind, weshalb steuerrechtlich deren geschäftsmässige Begründetheit in jeder Periode zu prüfen ist, auch wenn sie handelsrechtlich zulässig sein mögen. Sodann wurde erwogen, dass keine Verletzung des Vertrauensgrundsatzes (Art. 5 Abs. 3, Art. 9 BV) vorliegt, wenn die Steuerbehörde zu einer Prüfung der geschäftsmässigen Begründetheit der Rückstellung schreitet, obschon im Vorjahr eine Prüfung unterblieb. Gemäss einem Urteil des Verwaltungsgerichts Basel-Stadt verhält es sich im Sinne der vorinstanzlichen Auf-

fassung ausserdem so, dass die steuerliche Anerkennung einer Rückstellung grundsätzlich kein berechtigtes Vertrauen darauf begründet, dass diese in einer späteren Steuerperiode gleich beurteilt wird (vgl. Urteil VD.2010.124 vom 31. März 2011 E. 2.4.2 mit Verweis auf REICH/ZÜGER, in: Zweifel/Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, 2. Aufl. 2008, N. 46 zu Art. 29 DBG). Die Vorinstanz weist überdies zutreffend darauf hin, dass mit Art. 73 Abs. 2 StG eine ausdrückliche gesetzliche Grundlage besteht, nach Massgabe welcher Rückstellungen jährlich auf ihre geschäftsmässige Begründetheit hin überprüft werden können. Ebenso korrekt wird seitens der Steuerverwaltung aufgezeigt, dass der von ihr vorgenommenen Überprüfung des Methodenwechsels nicht faktisch Ruling-Charakter beigemessen werden kann. Im Sinne dieser Erwägungen war die Vorinstanz daher befugt, die geschäftsmässig nicht mehr begründete Rückstellung bzw. Wertberichtigung in Bezug auf die Steuerperiode 2017 gestützt auf Art. 69 Abs. 1 Ziff. 2 lit. b StG zum steuerbaren Gewinn hinzuzurechnen. Soweit die Beschwerdeführerin im Übrigen noch geltend macht, dass keine überwiegenden Interessen ersichtlich seien, die dagegensprächen, die verbuchten Kursverluste erst bei Veräusserung der Wertschriften und nicht bereits bei Kursanstieg zu erfassen, zumal die gleichen Steuerfolgen resultierten, lediglich zeitlich verschoben, und dem Gemeinwesen keine Steuerausfälle erwachsen würden, so erscheinen diese Ausführungen ebenfalls unzutreffend. Die Vornahme einer Aufrechnung in jenem Steuerjahr, in dem die Auflösung der Rückstellung zufolge eines Kursanstiegs erfolgt, ist letztlich Ausdruck des Grundsatzes der Periodizität. Aufwand und Ertrag sind periodengerecht zu verbuchen, damit so die Vermögenslage der Unternehmung am Bilanzstichtag richtig dargestellt wird (vgl. dazu Urteil des Bundesgerichts 2C_945/2011, 2C_946/2011 vom 12. Oktober 2012 E. 2.1 mit Verweisen).

6. a) Was die Höhe der vorgenommenen Aufrechnung betrifft, wurde diese von der kantonalen Steuerverwaltung im Einspracheentscheid vom 10. November 2020 zunächst auf Fr. 1'173'403.-- beziffert. Im Sinne des beschwerdeführerischen Eventualantrags im vorliegenden Beschwerdeverfahren korrigierte sie diese Summe mit Wiedererwägungsentscheid vom 9. Februar 2021 auf Fr. 1'164'403.-- (act. 9).

b) In prozessualer Hinsicht entspricht es einem allgemeinen Verfahrensgrundsatz, dass die Wiedererwägung der angefochtenen Verfügung während eines hängigen Verfahrens nur dann zur Gegenstandslosigkeit führt, wenn damit den im Beschwerdeverfahren gestellten Rechtsbegehren vollumfänglich entsprochen worden ist; entspricht die nach Wiedererwägung erlassene Verfügung indessen nur teilweise den gestellten Begehren, darf die Beschwerde nicht insgesamt als gegenstandslos betrachtet werden; in diesem Fall ist das

Beschwerdeverfahren weiterzuführen, soweit es durch die neue Verfügung nicht hinfällig geworden ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 8C_1036/2012 vom 21. Mai 2013 E. 3.3).

c) Vorliegend ist die Beschwerde im Umfang des ursprünglichen beschwerdeführerischen Eventualantrags, gemäss dem der steuerbare und satzbestimmende Gewinn Fr. 1'675'000.-- und das steuerbare und satzbestimmende Kapital Fr. 21'290'000.-- betrage, durch den Wiedererwägungsentscheid vom 9. Februar 2021 gegenstandslos geworden. Offen blieb dagegen der Antrag der Beschwerdeführerin, laut dem der steuerbare und satzbestimmende Gewinn auf Fr. 511'100.-- und das steuerbare und satzbestimmende Kapital auf Fr. 20'126.000.-- festzusetzen sei. Im Sinne obiger Erwägungen erweisen sich diese Anträge als unbegründet. Nachdem die Aufrechnung in der Höhe von Fr. 1'164'403.-- korrekt ist, können auch der von der Vorinstanz ermittelte steuerbare Gewinn bzw. das steuerbare Kapital ohne weiteres bestätigt werden. Demgemäss muss die Beschwerde - in jenem Umfang, in welchem sie nach dem Wiedererwägungsentscheid vom 9. Februar 2021 noch nicht gegenstandslos geworden ist - vollumfänglich abgewiesen werden.

7. 7.1

Die 2. Abteilung des Obergerichts hat in der vorliegenden Sache in der Funktion als Verwaltungsgericht entschieden. Vor Verwaltungsgericht betragen die Verfahrenskosten gemäss Art. 4a des Gesetzes vom 25. April 1982 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. 1'750.-- 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). Die Beschwerdeführerin ist unterlegen, weshalb sie ausgangsgemäss für die volle Entscheidgebühr im Betrag von Fr. 1'750.-- aufzukommen hat. Der von ihr geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- ist anzurechnen bzw. im Mehrbetrag zurückzuerstatten.

7.2

Der obsiegenden Vorinstanz steht als Behörde kein Entschädigungsanspruch zu (Art. 24 Abs. 3 lit. a i.V.m. Art. 53 Abs. 3 VRPG).

Das Obergericht erkennt:

1. Die Beschwerde der A. GmbH wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführerin wird eine Entscheidgebühr von Fr. 1'750.-- auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird angerechnet und im Mehrbetrag zurückerstattet.
3. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
4. **Rechtsmittel:**
Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit der Zustellung Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten erhoben werden. Die Zulässigkeit einer solchen Beschwerde richtet sich nach Art. 82 ff. Bundesgerichtsgesetz (BGG, SR 173.110). Die Beschwerde ist beim Schweizerischen Bundesgericht, Avenue du Tribunal fédéral 29, 1000 Lausanne 14, schriftlich einzureichen. Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind - soweit vorhanden - beizulegen (Art. 42 BGG). Die Beschwerde hat in der Regel keine aufschiebende Wirkung (Art. 103 BGG).
5. Zustellung an die Beschwerdeführerin über deren Vertretung, die Vorinstanz sowie nach Eintritt der Rechtskraft im Dispositiv an die Gerichtskasse.

Im Namen der 2. Abteilung des Obergerichts

Der Obergerichtspräsident:

Der Obergerichtsschreiber:

lic. iur. Walter Kobler

lic. iur. Marc Giger

versandt am: 9. Dezember 2021