



**Fall-Nr.:** B 2019/262, B 2019/263  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 04.06.2020  
**Entscheiddatum:** 16.05.2020

### **Entscheid Verwaltungsgericht, 16.05.2020**

**Steuerrecht; Art. 45 Abs. 1 VRP, Art. 86 StG und Art. 67 DBG. Wenn sich aufgrund einer Verlustverrechnung eine Nullveranlagung ergibt, fehlt es der steuerpflichtigen Person an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse, das sie zur Anfechtung des Entscheids und zur Geltendmachung eines allfälligen überschüssenden Verlustvortrages berechtigen könnte. Es fehlt selbst dann an einem Rechtsschutzinteresse, wenn sich eine Nullveranlagung beim Reingewinn lediglich aufgrund einer Verlustverrechnung ergibt und sich die Steuerpflichtige gegen die Berechnung des Verlustvortrages wendet (Verwaltungsgericht, B 2019/262, B 2019/263). Die gegen dieses Urteil erhobene Beschwerde ans Bundesgericht wurde mit Urteil vom 20. Oktober 2020 abgewiesen (Verfahren 2C\_526/2020).**

#### **Entscheid vom 16. Mai 2020**

Besetzung

Abteilungspräsident Zürn; Verwaltungsrichterin Bietenharder, Verwaltungsrichter Engeler; Gerichtsschreiberin Blanc Gähwiler

Verfahrensbeteiligte

**A. AG,**

**Beschwerdeführerin,**

vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Marc Weber, Weber Noser von Gleichenstein, Waisenhausstrasse 14, 9000 St. Gallen,



**St.Galler Gerichte**

gegen

**Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen**, Unterstrasse 28,  
9001 St. Gallen,

**Vorinstanz,**

und

**Kantonales Steueramt**, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

**Beschwerdegegner,**

sowie

**Eidgenössische Steuerverwaltung**, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,  
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,

**Beschwerdebeteiligte,**

Gegenstand

**direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31.12.2015**

**Das Verwaltungsgericht stellt fest:**

**A.**

Die A.\_\_ AG wurde (...) 2004 unter der Firma B.\_\_ AG im Handelsregister des Kantons St. Gallen eingetragen. (...) 2005 verlegte sie ihren Sitz in den Kanton Zug und änderte die Firma in C.\_\_ AG. Seit (...) 2010 firmiert sie als A.\_\_ AG unter gleichzeitiger Verlegung des Sitzes nach Zürich. Vom (...) 2011 bis (...) 2019 war die Gesellschaft wiederum in Kanton St. Gallen mit Sitz in D.\_\_ domiziliert. Seit (...) 2019 befindet sich ihr Sitz in E.\_\_ SZ. Der eingetragene Zweck der Gesellschaft besteht im Wesentlichen im Anbieten und Erbringen von Dienstleistungen in den Bereichen Finanz-, Anlage-, Steuer-, Vorsorge-, Versicherungsberatung und -Vermittlung sowie



Vermögensverwaltungen. Z.\_\_\_ war – ab (...) 2008 einziges – Verwaltungsratsmitglied; per (...) 2019 schied er aus der Gesellschaft aus. Seither hat Y.\_\_\_ Einsitz im Verwaltungsrat. Seit (...) 2019 ist er Verwaltungsratspräsident und X.\_\_\_ neu Mitglied des Verwaltungsrats (vgl. zum Ganzen [www.zefix.ch](http://www.zefix.ch) bzw. die Websites der jeweiligen kantonalen Handelsregisterämter).

### **B.**

Die A.\_\_\_ AG wurde am 19. November 2018 ermessensweise für die Kantonssteuern 2015 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 100 und einem steuerbaren Kapital von CHF 0 sowie für die direkte Bundessteuer 2015 mit einem steuerbaren Reingewinn von CHF 100 veranlagt. Der Steuerbetrag wurde entsprechend den kantonalgesetzlichen Mindeststeuerbestimmungen auf CHF 250 festgelegt (act. 7/2/3). Am 17. Dezember 2018 erhob die A.\_\_\_ AG dagegen Einsprache und reichte gleichzeitig die Steuererklärung 2015 ein. Gestützt auf einen Jahresverlust gemäss Erfolgsrechnung 2015 von CHF 869'972 deklarierte sie einen steuerbaren Reingewinn von CHF 0 und ein steuerbares Eigenkapital von CHF 0 (act. 7/2/5). Nachdem die A.\_\_\_ AG die Einsprache am 28. Februar 2019 mündlich begründet hatte (vgl. act. 7/6/II/06), unterbreitete die Veranlagungsbehörde mit E-Mail vom 4. März 2019 einen Veranlagungsvorschlag für die Kantonssteuern 2015 sowie die direkte Bundessteuer 2015 (act. 7/2/6). Mit Einspracheentscheid vom 3. Mai 2019 hiess das kantonale Steueramt die Einsprache teilweise gut und setzte den steuerbaren Reingewinn für die Kantonssteuern 2015 und die direkte Bundessteuer 2015 unter Aufrechnung von CHF 878'864 und Berücksichtigung einer Verlustverrechnung von CHF 8'892 neu auf CHF 0 fest; das steuerbare Kapital für die Kantonssteuer 2015 blieb mit CHF 0 unverändert (act. 7/2/1+2). Dagegen erhob die A.\_\_\_ AG Rekurs und Beschwerde bei der Verwaltungsrekurskommission, welche mit Entscheid vom 28. Oktober 2019 auf die Rechtsmittel mangels eines aktuellen Rechtsschutzinteresses nicht eintrat (act. 2/1).

### **C.**

Die A.\_\_\_ AG (Beschwerdeführerin) erhob gegen den Entscheid der Verwaltungsrekurskommission (Vorinstanz) vom 28. Oktober 2019 (zugestellt am 4. November 2019, act. 2/2) mit Eingabe ihres Rechtsvertreters vom 2. Dezember 2019 Beschwerde beim Verwaltungsgericht und stellte folgende Anträge (act. 1):

1. Der vorinstanzliche Entscheid vom 28. Oktober 2019 sei aufzuheben.
2. Es sei im Vergleich mit dem Einspracheentscheid vom 3. Mai 2019 auf Aufrechnung im Umfang von CHF 852'952.50 zu verzichten.



## St.Galler Gerichte

3. Es sei festzustellen, dass der steuerlich relevante Verlust für das Jahr 2015 CHF 844'060.50 beträgt.

4. Der in der nächsten Periode maximal verrechenbare Verlust sei auf CHF 1'236'743.50 festzusetzen.

5. Es seien die Verfahrenskosten des vorinstanzlichen Verfahrens dem Staat aufzuerlegen.

6. Eventualiter sei die Angelegenheit zur neuen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

7. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen inkl. MWST.

Die Vorinstanz beantragte mit Vernehmlassung vom 13. Dezember 2019 die Abweisung der Beschwerde und verwies zur Begründung im Wesentlichen auf die Erwägungen im angefochtenen Entscheid (act. 6). Das kantonale Steueramt (Beschwerdegegner) verzichtete am 7. Januar 2020 ausdrücklich (act. 9) und die Eidgenössische Steuerverwaltung (Beschwerdebeteiligte) stillschweigend auf eine Vernehmlassung. Mit Eingabe vom 13. Februar 2020 teilte die Beschwerdeführerin mit, unter Festhaltung an den gestellten Anträgen auf eine weitere Stellungnahme zu verzichten (act. 13).

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die Akten wird, soweit wesentlich, in den Erwägungen eingegangen.

### **Darüber zieht das Verwaltungsgericht in Erwägung:**

**1.**  
(...)

**2.**  
Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, VRP; Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, StG; Art. 1 Abs. 3 und Art. 7 Abs. 2 der Verordnung zum



Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, sGS 815.1; Art. 145 des Gesetzes über die direkte Bundessteuer, SR 642.11, DBG). Die Beschwerdeführerin ist zur Erhebung der Rechtsmittel berechtigt. Die Vorinstanz trat im angefochtenen Entscheid auf die Rechtsmittel der Beschwerdeführerin nicht ein. Anfechtungsobjekt bildet somit ein Prozessentscheid. Zu prüfen ist demnach einzig, ob die Vorinstanz zu Recht auf den Rekurs und die Beschwerde nicht eingetreten ist. Wären die Beschwerde und der Rekurs gutzuheissen, wären die Streitsachen zur Behandlung in der Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen (vgl. Art. 64 in Verbindung mit Art. 56 Abs. 2 VRP; T. Kamber, in: Rizvi/Schindler/Cavelti [Hrsg.], Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege, Praxiskommentar, Zürich/St. Gallen 2020, N 17 zu Art. 56 VRP; Cavelti/Vögeli, Verwaltungsgerichtsbarkeit im Kanton St. Gallen – dargestellt an den Verfahren vor dem Verwaltungsgericht, 2. Aufl. 2003, Rz. 1032). Soweit die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Entscheids (Antrag 1), die Auferlegung der Verfahrenskosten an den Staat (Antrag 5) und im Eventualfall die Rückweisung der Angelegenheit an die Vorinstanz zur neuen Beurteilung (Antrag 6) beantragt, ist auf die Beschwerde einzutreten. Nicht einzutreten ist dagegen auf die Anträge 2 bis 4, mit welchen die Beschwerdeführerin eine Entscheidung in materieller Hinsicht beantragt. Im Übrigen wurde die Eingabe vom 2. Dezember 2019 rechtzeitig eingereicht, und sie erfüllt in formeller und inhaltlicher Hinsicht die gesetzlichen Anforderungen (Art. 64 in Verbindung mit Art. 47 Abs. 1 und Art. 48 Abs. 1 VRP).

### 3.

Zu prüfen ist – wie in Erwägung 2 bereits erwähnt – einzig, ob die Vorinstanz auf die Rechtsmittel zu Recht nicht eingetreten ist. Die Nichteintretensentscheide begründete die Vorinstanz im Wesentlichen damit, dass es der Beschwerdeführerin aufgrund der Nullveranlagungen an einem aktuellen Rechtsschutzinteresse in beiden Rechtsmitteln fehle.

#### 3.1.

Gegen die Veranlagungsverfügung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen seit der Eröffnung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben (Art. 180 Abs. 1 StG, Art. 132 Abs. 1 DBG). Nach Art. 45 Abs. 1 VRP ist zur Erhebung des Rekurses berechtigt, wer an der Änderung oder Aufhebung der Verfügung oder des Entscheids ein eigenes schutzwürdiges Interesse dartut. Die Rekurs- und Beschwerdeberechtigung gehört zu den Prozessvoraussetzungen. Es handelt sich um eine Vorbedingung, die erfüllt sein muss, damit die angerufene Behörde (Rekursinstanz oder Verwaltungsgericht) einen Entscheid in der Sache fällen kann. Fehlt die Legitimation, wird das Verfahren mit einem Nichteintretensentscheid erledigt. Ob sie



gegeben ist, prüft die Rechtsmittelinstanz von Amtes wegen (Geisser/Zogg, in: Rizvi/Schindler/Cavelti, a.a.O., N 3 zu Art. 45 VRP; Cavelti/Vögeli, a.a.O., Rz. 385; vgl. auch BGer 2C\_514/2017 vom 17. Dezember 2017 E. 2.2.1). Die Voraussetzung des Rechtsschutzinteresses gilt nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung für jedes Rechtsmittel (vgl. BGer 2C\_253/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2 mit Hinweisen). Die Befugnis zur Rechtsmittelerhebung in Steuersachen setzt somit ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheides voraus. Fehlt dieses, ist auf das Rechtsmittel nicht einzutreten (vgl. Hunziker/Mayer/Knobel in: Zweifel/ Beusch [Hrsg.], Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2016, N 22 zu Art. 140 DBG; Zweifel/ Casanova/Beusch/Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 20 Rz. 7).

### 3.2.

Vom Reingewinn der Steuerperiode einer juristischen Person werden die Verluste aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinns dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten (vgl. Art. 86 StG und Art. 67 DBG). Ergibt sich aufgrund der Verlustverrechnung eine Nullveranlagung, fehlt es der steuerpflichtigen Person in der Folge an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse, das sie zur Anfechtung des Entscheids berechtigen könnte. Der formellen und materiellen Rechtskraft einer Verfügung zugänglich sind zwar die Entscheidformel (Dispositiv), nicht aber die Sachverhaltsfeststellungen oder die Erwägungen zur Rechtslage (Motiv). Aus diesem Grund kann nur das Dispositiv Bindungswirkung entfalten. Im Steuerrecht bedeutet dies, dass (nur) die Steuerfaktoren an der Rechtskraft teilhaben. Die Erwägungen, die zum Dispositiv führen, haben lediglich die Bedeutung von Motiven. Die tatsächlichen und die rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine rechtskräftige Veranlagung beruht, können an sich in einer späteren Periode abweichend beurteilt werden. Wird eine juristische Person mit einem Reingewinn von null Franken veranlagt, ist damit nur entschieden, dass sie keinen steuerbaren Gewinn erzielt und dementsprechend für das betreffende Jahr keine Steuern zu bezahlen hat. Die Höhe des einer solchen Veranlagungsverfügung zugrunde liegenden Verlusts ist hingegen nicht rechtskräftig festgesetzt worden. Die Steuerbehörden sind daher nach ständiger Praxis befugt, die Höhe der in den Vorjahren geltend gemachten Verluste trotz der Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungsverfügung zu überprüfen, wenn sie im Rahmen von Art. 86 StG und Art. 67 DBG über den Abzug von solchen Verlusten zu befinden haben (vgl. BGE 140 I 114 E. 2.4 mit weiteren Hinweisen).



### 3.3.

Die Beschwerdeführerin wies in der Bilanz per 31. Dezember 2015 einen Verlust von CHF 869'972 aus (act. 7/6/II/02). In der Steuererklärung 2015 verrechnete sie diesen mit den Verlusten der Geschäftsjahre 2008 bis 2014 von insgesamt CHF 287'091 und deklarierte einen steuerbaren Reingewinn von CHF 0 (act. 7/2/5). Der Beschwerdegegner rechnete im Einspracheentscheid insgesamt CHF 878'864 auf und nahm gleichzeitig eine Verlustverrechnung von CHF 8'892 vor. Zudem wurde festgehalten, dass der Stand des Eigenkapitals ein Minus von CHF 1'238'491 aufweise (act. 7/2/1 und 2). Weil sich aufgrund der dargelegten Verlustverrechnung sowohl für die Kantonssteuern als auch für die direkte Bundessteuer eine Nullveranlagung ergibt, fehlt es der Beschwerdeführerin praxismässig an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse, das sie zur Anfechtung der diesbezüglichen Nichteintretensentscheide der Vorinstanz in den vorliegend angehobenen Beschwerdeverfahren berechtigten könnte (vgl. BGer 2C\_253/2014, 2C\_254/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2; 2C\_696/2013 vom 29. April 2014 E. 3.4.3).

### 3.4.

Indes gibt es Fälle, wo Steuerentscheide über eine bestimmte Steuerperiode hinaus Rechtskraft entfalten, deren Klärung keinen Aufschub duldet. So schliesst beispielsweise eine positive Gewinnschätzung notwendigerweise die Feststellung mit ein, dass kein verrechenbarer Verlustvortrag (mehr) vorhanden ist. Dabei handelt es sich um die Feststellung einer dauernden, von den besonderen Verhältnissen der einzelnen Steuerperiode grundsätzlich unabhängigen Rechtslage; der Entscheid wirkt daher periodenübergreifend. Folglich schliesst eine nicht auf Null lautende rechtskräftige Gewinnschätzung die spätere Berücksichtigung von Verlustüberschüssen generell aus, und zwar unabhängig davon, ob die frühere Einschätzung als solche nach pflichtgemäsem Ermessen oder als ordentliche ergangen ist (BGer 2C\_696/2013 vom 29. April 2014 E. 3.4.2). Dagegen verneinte das Bundesgericht ein derartiges Interesse (BGer 2C\_514/2017 vom 13. Dezember 2017) mit Blick auf die bundesrechtliche Rechtsfrage, ob die im Jahr 2010 entstandenen Verluste längstens in der Steuerperiode 2016/2017 oder doch erst in der Steuerperiode 2017/2018 verrechnet werden können. Es erwog, es erscheine zwar als nachvollziehbar, dass die steuerpflichtige Person hierzu eine bundesgerichtliche Klärung herbeiführen möchte. Es gelte aber zu bedenken, dass im Moment erst und nur die Veranlagung für die Zeit vom 1. Januar 2010 bis 31. März 2011 zur Diskussion stehe und für diesen Zeitraum eine Nullveranlagung resultiere (erwähnter BGer E. 2.3.2; vgl. auch BGer 2C\_489/2018, 2C\_490/2018 vom 13. Juli 2018 E. 2.2.4). Damit steht aber ohne weiteres fest, dass wenn sich aufgrund der Verlustverrechnung eine



Nullveranlagung ergibt, es wie dargelegt der steuerpflichtigen Person in der Folge an einem Feststellungs- oder einem andersartigen Rechtsschutzinteresse fehlt, das sie zur Anfechtung des Entscheids und zur Geltendmachung eines allfälligen überschüssenden Verlustvortrages berechtigen könnte. In einem solchen Fall ist die Höhe des für die Nachfolgeperiode massgebenden verbleibenden Verlustvortrags folglich in der Nachfolgeperiode zu prüfen (BGer 2C\_696/2013 vom 29. April 2014 E. 3.4.2.3).

### **3.5.**

Die mit der Beschwerdeschrift vorgebrachten (materiellen) Begründungen erweisen sich allesamt als unbehelflich, um ausnahmsweise ein aktuelles Rechtsschutzinteresse der Beschwerdeführerin zu bejahen.

#### **3.5.1.**

Die Vorbringen betreffend einer allfälligen Verrechnungssteuerpflicht sind unbeachtlich, da diese nicht erkennbar auf die Abänderung der in der gestützt auf den Einspracheentscheid ergangenen Veranlagungsverfügung festgesetzten Steuerfaktoren (steuerbarer Gewinn, steuerbares Kapital), den Steuersatz oder die Steuerbeträge abzielen (vgl. BGer 2C\_253/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2). Es ist zwar nachvollziehbar, dass die Steuerpflichtige hierzu eine Klärung herbeiführen möchte. Wie sie jedoch selbst anerkennt, wird mit den Aufrechnungen noch nicht definitiv über allfällige verrechnungssteuerpflichtige Leistungen befunden, und es steht der Beschwerdeführerin und allfälligen Nahestehenden auch offen, sich gegen die Aufrechnungen zur Wehr zu setzen. Der daraus resultierende Mehraufwand wird durch die bundesgerichtliche Rechtsprechung in Kauf genommen. Vor diesem Hintergrund ist ausserdem nicht ersichtlich, inwiefern die Vorinstanz das rechtliche Gehör verletzt haben soll, indem sie im angefochtenen Entscheid nicht auf den Aspekt der Rückerstattung der Verrechnungssteuer eingegangen ist. Im Übrigen gewährt die Steuerbehörde, wenn sie gewinnwirksame Aufrechnungen tätigt, gleichzeitig auch die Steuerrückstellungen darauf. Andernfalls kann sie formlos verlangt werden. Daher muss die Beschwerdeführerin im Rahmen des Vorsichtsprinzips keine Steuerrückstellungen auf solchen allfälligen Aufrechnungen verbuchen.

#### **3.5.2.**

Daraus, dass die Vorinstanz in einem unveröffentlichten Entscheid eine Nullveranlagung anders beurteilt hat, kann die Beschwerdeführerin nichts zu ihren Gunsten ableiten. Einerseits handelte es sich dabei gemäss Ausführungen der Vorinstanz um einen speziell gelagerten Einzelfall. Andererseits fehlt bei einer



Nullveranlagung wie dargelegt nach konstanter Rechtsprechung des Bundesgerichts ein Feststellungs- oder andersartiges Rechtsschutzinteresse. Inwiefern vorliegend hinreichend Gründe vorliegen sollten, aufgrund derer eine Praxisänderung geboten sein sollte, erhellt sich dem Verwaltungsgericht nicht. Dasselbe hat für den Einwand, der Beschwerdeführerin sei der Entscheid des Verwaltungsgerichts B 2018/159 vom 16. Oktober 2019 nicht bekannt gewesen, zu gelten. Auch jener Entscheid stützt sich auf die bisherige, konstante bundesgerichtliche Rechtsprechung. Eine Verletzung von Treu und Glauben durch die Vorinstanz ist dementsprechend nicht auszumachen, zumal damit von der allseits bekannten Rechtsprechung eben gerade nicht abgewichen wird.

### **3.5.3.**

Die Vorinstanz führte im angefochtenen Entscheid weiter zutreffend aus, dass mit einer Nullveranlagung nicht verbindlich über Aufrechnungen und geldwerte Leistungen entschieden worden sei. Mit Blick auf die geldwerten Leistungen ist festzuhalten, dass die Veranlagung dieser auf der Stufe der juristischen Person beim Beteiligungsinhaber zu keinem Aufrechnungsautomatismus führt. Dem Beteiligungsinhaber kann zudem die Rechtskraft der Veranlagung der Kapitalgesellschaft – ohne steuerbaren Gewinn und ohne steuerbares Kapital – nicht entgegengehalten werden. Ferner liegt nach bestätigter bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Aufrechnung geldwerter Leistungen beim Beteiligungsinhaber auch nicht im (schutzwürdigen) Interesse der Kapitalgesellschaft (vgl. VerwGE B 2018/159 vom 16. Oktober 2019 mit weiteren Hinweisen auf Rechtsprechung und Literatur). Schliesslich bezieht sich die Umkehr der Beweislast, die im von der Beschwerdeführerin zitierten Entscheid B 2018/256, 257 vom 21. Februar 2019 erwähnt wird, nicht auf eine Nullveranlagung. Die Argumente der Beschwerdeführerin gehen daher auf den vorliegenden Fall mit einer Nullveranlagung fehl.

### **3.5.4.**

Soweit die Beschwerdeführerin vorbringt, aufgrund der zahlreichen Aufrechnungen resultiere für das Steuerjahr 2015 in der Steuerbilanz gar kein Verlust, und eine Nullveranlagung liege nur deshalb vor, weil Verlustverrechnungen vorgenommen worden seien, sei auf die bereits dargelegte bundesgerichtliche Rechtsprechung verwiesen. Demnach fehlt es selbst dann an einem Rechtsschutzinteresse, wenn sich eine Nullveranlagung beim Reingewinn lediglich aufgrund einer Verlustverrechnung ergibt und sich die Steuerpflichtige gegen die Berechnung des Verlustvortrages wendet (BGer 2C\_124/2019 vom 7. Februar 2019 mit Hinweis auf BGE 140 I 114 E. 2.4.1; BGer 2C\_253/2014, 2C\_254/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2). Aus den von der



Beschwerdeführerin zur Stützung ihrer Rechtsposition angeführten Bundesgerichtsentscheiden lässt sich nichts Anderes herleiten. Wie dargelegt, nehmen einzig die Steuerfaktoren an der Rechtskraft teil. Wird eine juristische Person mit einem Reingewinn von null Franken veranlagt, ist damit bloss entschieden, dass sie – die juristische Person – in der massgebenden Steuerperiode keinen steuerbaren Gewinn erzielt und dementsprechend für das betreffende Jahr keine Steuern zu bezahlen hat. Über den "Nullgewinn" hinaus ist damit zum Verlust in betraglicher Hinsicht noch nichts Abschliessendes gesagt. Diese Frage stellt sich erst dann, wenn in einer späteren Steuerperiode ein *steuerbarer* Reingewinn auftritt (BGer 2C\_514/2017 vom 13. Dezember 2017 E. 2.3.1). Aufgrund der aktenkundigen Verlustverrechnung liegt jedoch kein steuerbarer Reingewinn vor. Die Behauptung der Beschwerdeführerin, wonach ein späteres Nachholen der Verrechnung von Vorjahresverlusten nicht mehr möglich sei, greift zu kurz: Der Verrechnungsausschluss ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nämlich lediglich bei einer positiven Veranlagung gegeben. Da die Verlustverrechnung nicht aufgeschoben werden darf, rechtfertigt der Verzicht auf die Ergreifung eines Rechtsmittels gegen eine derartige Veranlagung lediglich (aber immerhin) die Annahme, dass keine verrechenbaren Verluste (mehr) vorliegen. Insofern liegt über das Bestehen von Verlusten bzw. über deren vollständige Kompensation mit Gewinnen bis und mit Abschluss des zuletzt steuerlich erfassten Geschäftsjahres ein rechtskräftiger Entscheid vor, auf welchen nicht mehr zurückgekommen werden kann; es sei denn, die Voraussetzungen einer Revision seien erfüllt. Davon zu unterscheiden ist die Situation bei einer Nullveranlagung: In diesem Fall ist die Höhe des für die Nachfolgeperiode massgebenden verbleibenden Verlustvortrags in der Nachfolgeperiode zu prüfen (vgl. zum Ganzen ausführlich BGer 2C\_696/2013 vom 29. April 2014, insbesondere E. 3.4.3 mit zahlreichen Hinweisen).

### 3.5.5.

In dem von der Beschwerdeführerin zitierten Bundesgerichtsentscheid 2A.192/2000 vom 9. Mai 2001 (in: StE 2001 B 96.11 Nr. 6) ging es darum, dass die Steuerverwaltung in der Veranlagungsverfügung festhielt, der vortragbare Verlust per 31. Dezember 1997 betrage CHF 584'363. Vor der dortigen Rekurskommission beantragte die steuerpflichtige AG die Erhöhung des Verlusts auf CHF 804'127. Auf Verwaltungsgerichtsbeschwerde der AG hin hob das Bundesgericht den Entscheid jener Rekurskommission und den Einspracheentscheid auf. Auf das Begehren, den vortragbaren Verlust nominal festzusetzen, trat es aber nicht ein. Es hielt in ausführlicher Auseinandersetzung mit der in der Lehre vorgetragenen Kritik daran fest, dass Feststellungsentscheide bei der direkten Bundessteuer mit grösster



Zurückhaltung zu gewähren und für die Fixierung von Verlustvorträgen abzulehnen seien. Die Veranlagungsverfügung laute in solchen Fällen auf null. Das Vorhandensein von Verlusten finde sich nur in der Begründung, welche an der Rechtskraftwirkung des Urteilsdispositivs jedoch nicht teilhätten (BGer 2A.192/2000 vom 9. Mai 2001).

Wie die Vorinstanz im angefochtenen Entscheid zu Recht erkannte, ging es folglich um die (unzulässige) Feststellung der Höhe des verrechenbaren Verlustvortrages. Vorliegend beschränkt sich der Einspracheentscheid des Beschwerdegegners bezüglich beider Steuerveranlagungen jedoch auf die jeweiligen Steuerfaktoren und lässt folgerichtig im Dispositiv die Verrechenbarkeit kumulierter Verluste in künftigen Jahren offen. Die Schlussfolgerung der Vorinstanz, wonach ein (aktuelles) Rechtsschutzinteresse jedoch richtigerweise selbst dann erst zu bejahen sei, wenn nach erfolgter Verlustverrechnung noch ein steuerbarer Gewinn verbleibe, lässt sich aufgrund des Dargelegten daher nicht beanstanden.

### **3.6.**

Die Vorinstanz erkannte in ihrem Entscheid daher zu Recht, dass es der Beschwerdeführerin bezüglich der beiden erhobenen Rechtsmittel aufgrund der Nullveranlagung an einem aktuellen Rechtsschutzinteresse fehle. Es ist deshalb nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz auf den Rekurs und die Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 3. Mai 2019 nicht eingetreten ist.

### **4.**

Die Beschwerdeführerin beanstandet schliesslich die vorinstanzliche Verlegung der Verfahrenskosten. Soweit die Vorinstanz in der Entscheidungsbegründung auf den verwaltungsgerichtlichen Entscheid B 2018/159 vom 16. Oktober 2019 verweise, sei dieser erst nach Zustellung des angefochtenen Entscheids publiziert worden und der Beschwerdeführerin demnach nicht bekannt gewesen. Wie bereits vorstehend in Erwägung 3.5.2 dargelegt, fand mit VerwGE B 2018/159 vom 16. Oktober 2019 keine Praxisänderung statt. Jener Entscheid stützte sich vielmehr auf die langjährige Praxis des Bundesgerichts und verneinte ein Feststellungs- bzw. Rechtsschutzinteresse bei einer Nullveranlagung. Folglich besteht kein Anlass, von der vorinstanzlichen Kostenverteilung abzuweichen. Diese ist daher zu bestätigen.

### **5.**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Beschwerde, soweit darauf einzutreten ist, abzuweisen ist. (...).



### **Demnach erkennt das Verwaltungsgericht auf dem Zirkulationsweg zu Recht:**

**1.**

Die Beschwerdeverfahren B 2019/262 und B 2019/263 werden vereinigt.

**2.**

Die Beschwerde B 2019/262 betreffend Kantonssteuern aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2015 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

**3.**

Die Beschwerde B 2019/263 betreffend direkte Bundessteuer aufgrund des Rechnungsabschlusses per 31. Dezember 2015 wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

**4.**

Die amtlichen Kosten der Beschwerdeverfahren von CHF 1'800 (Kantonssteuern) und von CHF 1'200 (direkte Bundessteuer) bezahlt die Beschwerdeführerin unter Verrechnung mit den von ihr geleisteten Kostenvorschüssen von insgesamt CHF 3'000.

**5.**

Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.