

VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS FREIBURG

STEUERGERICHTSHOF

Entscheid vom 30. November 2007

In den Beschwerdesachen **(4F 07 105/106)**

A. AG

Beschwerdeführerin,

gegen

die **Kantonale Steuerverwaltung**, Rue Joseph-Piller 13, 1700 Freiburg,

Beschwerdegegnerin,

betreffend

**Verlustverrechnung/Verlustvortrag
(Einspracheentscheide vom 14. Mai 2007;
direkte Bundessteuer und Kantonssteuer 2005)**

hat sich ergeben:

- A. Mit Kaufvertrag vom 9. Oktober 2002 erwarb B. von C. das gesamte Aktienkapital der in X. domizilierten Firma A. AG (100 voll liberierte Inhaberaktien zu je 1'000 Franken) Zug um Zug gegen Aushändigung der bestehenden Aktienzertifikate zum Preis von 2'000 Franken. Der Übergang von Nutzen und Gefahr erfolgte per Datum der Übergabe der Aktien. Bezüglich der Bewertung der Aktien wurde festgehalten, dass der Käufer

den Jahresabschluss mit Bilanz per 30. Juni 2002 kenne und dass allfällige Verbindlichkeiten bis zum Übergang von Nutzen und Gefahr zulasten des Verkäufers gingen.

Gemäss den neuen Statuten vom 9. Oktober 2002 bezweckt die A. AG. ... Bis zu diesem Datum hatte es sich bei der Gesellschaft um die D. AG mit Sitz in Y. gehandelt, welche den "Betrieb eines Institutes für ..." bezweckte (vgl. den entsprechenden Tagebucheintrag Nr. ...).

- B. Gemäss Veranlagungsanzeige vom 21. Februar 2005 wurde die A. AG für die Steuerperiode 2003 (Geschäftsjahr vom 1.1. - 31.12.2003) wie folgt veranlagt:

	<u>"Kantonssteuer"</u>		<u>Direkte Bundessteuer</u>	
	<u>1. KAPITAL UND RESERVEN</u>			
	<u>Kapital am</u>		<u>Kapital am :</u>	
	<u>01.01.2003</u>	<u>31.12.2003</u>	<u>01.01.2003</u>	<u>31.12.2003</u>
<i>Einbezahltes Gesellschaftskapital</i>	100'000.00	100'000.00	100'000.00	100'000.00
<i>Gewinnvortrag / Verlustvortrag</i>	-102'190.00	-67'870.00	-102'190.00	-67'870.00
Total	-2'190.00	32'130.00	-2'190.00	32'130.00
Anteil Ausland	0.00	0.00		
Total steuerbares Kapital	100'000.00	100'000.00		
Anteil Kanton Freiburg (%) :		100.000%		
Im Kanton steuerbares Kapital		* 100'000.00		
Massgebendes Kapital - Schweiz		100'000.00		

2. REINGEWINN

	<u>2003</u>	<u>2003</u>
<u>Ergebnis Buchhaltung</u>		
Nettogewinn / Verlust gemäss Jahresrechnung	34'321.00	34'321.00
TOTAL STEUERBARER REINGEWINN	34'321.00	34'321.00
Intern. Immobilienergebnis und Integration Verluste früherer Perioden	0.00	0.00
STEUERBARER REINGEWINN SCHWEIZ	34'321.00	34'321.00
Internationale Ausscheidung	0.00	0.00
Verrechenbare Verluste - Schweiz	-196'310.00	-196'310.00
Steuerbarer Reingewinn nach Abzug der verrechenbaren Verluste	0.00	* 0.00
Anteil Kanton Freiburg in %	100.000%	
Im Kanton steuerbarer Anteil	* 0.00	
Aperiodische Faktoren	0.00	
Satzbestimmender Reingewinn	0.00	

* Die Beträge werden auf die nächsten hundert abgerundet"

Aus der Beilage zur Veranlagungsanzeige ergibt sich folgende Berechnung der abzugsfähigen Verluste:

	Nur im Kanton verrechenbare Verluste		
	Jahr	Bund	Kanton
Saldo zu verrechnen mit positiven Resultaten der Jahr n-7		0.00	0.00
Steuerbare Ergebnisse	1996	0.00	0.00
Steuerbare Ergebnisse	1997	-46'574.00	-46'574.00
Steuerbare Ergebnisse	1998	0.00	0.00
Steuerbare Ergebnisse	1999	-87'732.00	-87'732.00
Steuerbare Ergebnisse	2000	-52'995.00	-52'995.00
Steuerbare Ergebnisse	2001	-6'819.00	-6'819.00
Steuerbare Ergebnisse	2002	-2'190.00	-2'190.00
Summe der Verluste die noch nicht verrechnet werden konnten		-196'310.00	-196'310.00 "

Mit Datum vom 24. Oktober 2005 eröffnete die Kantonale Steuerverwaltung der A. eine neue Veranlagung für die Steuerperiode 2003 mit dem Hinweis: "Auf dem Verwaltungsweg ordentlich abgeändert, annulliert und ersetzt unsere Veranlagung vom 21.2.2005". Unter den "Bemerkungen" wurde betont: "Infolge des Aktienverkaufs (gem. Vertrag vom 09.10.02) sind die früheren Verluste vor 09.10.02 steuerlich nicht mehr abzugsfähig." Dementsprechend wurde der verrechenbare Verlust auf 2'190 (anstatt 196'310) Franken festgesetzt. Begründet wurde dies (auf der Beilage zur Veranlagungsanzeige) wie folgt:

"BERECHNUNG DER ABZUGSFÄHIGEN VERLUSTE

Steuerbare Ergebnisse:			Nur im Kanton verrechenbare Verluste
	Jahr	Bund	Kanton
<i>Saldo zu verrechnen mit positiven Resultaten der Jahr n-7</i>			
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	1997	0.00	0.00
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	1998	0.00	0.00
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	1999	0.00	0.00
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	2000	0.00	0.00
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	2001	0.00	0.00
<i>Steuerbare Ergebnisse</i>	2002	-2'190.00	-2'190.00
<i>Summe der Verluste die noch nicht verrechnet werden konnten</i>		-2'190.00	-2'190.00

EREIGNISSE DER VERGANGENHEIT WELCHE DIE RESULTATE VERÄNDERN

Ereignisse (Korrekturen)

<i>Mantelhandel</i>	2001		6'819.00
<i>Mantelhandel</i>	2001	6'819.00	
<i>Mantelhandel</i>	2000		52'995.00
<i>Mantelhandel</i>	2000	52'995.00	
<i>Mantelhandel</i>	1999		87'732.00
<i>Mantelhandel</i>	1999	87'732.00	
<i>Mantelhandel</i>	1997		46'574.00
<i>Mandelhandel</i>	1997	46'574.00	"

- C. Am 11. November 2005 erhob die A. AG gegen diese berichtigte Veranlagung Einsprache. Sie machte geltend, sie sei mit Datum vom 31. Februar 2005 für das Jahr 2003 rechtsgültig veranlagt worden. Es gehe daher nicht an, ihr nach mehr als acht Monaten eine abgeänderte Veranlagung zuzustellen.

Daraufhin wurde die Veranlagungsberichtigung vom 24. Oktober 2005 mit Entscheid vom 21. August 2006 annulliert und durch eine der ursprünglichen Veranlagung vom 21. Februar 2005 entsprechende Verfügung ersetzt.

- D. Ebenfalls mit Datum vom 24. Oktober 2005 eröffnete die Kantonale Steuerverwaltung der A. AG die Veranlagung betreffend die Steuerperiode 2004 (Geschäftsjahr vom 1.1. - 31.12.2004) eröffnet. Darin wurde - der gleichentags für die Steuerperiode 2003 vorgenommenen Berichtigung entsprechend - bloss der im Geschäftsjahr 2004 erzielte Verlust von 19'335 Franken berücksichtigt. Diese Verfügung blieb - im Gegensatz zu jener betreffend die Vorperiode - unangefochten und erwuchs somit in Rechtskraft.

- E. Gemäss Veranlagungsanzeige vom 27. November 2006 wurde die A. AG für die Steuerperiode 2005 (Geschäftsjahr vom 1.1. - 31.12.2004) mit einem Reingewinn von 32'951 Franken veranlagt. Davon wurde der im Vorjahr ausgewiesene und steuerlich anerkannte Verlust von 19'335 Franken in Abzug gebracht, sodass sich noch ein steuerbarer Reingewinn von 13'616 Franken ergab.
- F. Am 7. Dezember 2006 erhob die A. AG gegen diese Veranlagung folgende Einsprache:

"Aus vorangegangenen Jahren sind noch nicht berücksichtigte Verluste vorhanden (Einsprache-Entscheid vom 21.8.2006).

Nachfolgende Aufstellung ergibt:

<i>Steuerbares Ergebnis 1999</i>	<i>Fr. -</i>	<i>87'732.-</i>
<i>Steuerbares Ergebnis 2000</i>	<i>Fr. -</i>	<i>52'995.-</i>
<i>Steuerbares Ergebnis 2001</i>	<i>Fr. -</i>	<i>6'816.-</i>
<i>Steuerbares Ergebnis 2002</i>	<i>Fr. -</i>	<i>2'190.-</i>
<i>Steuerbares Ergebnis 2003</i>	<i>Fr. +</i>	<i>34'321.-</i>
<i>Steuerbares Ergebnis 2004</i>	<i>Fr. -</i>	<i>19'335.-</i>
<i>Total nicht berücksichtigte Verluste</i>	<i>Fr. -</i>	<i><u>115'412.-</u></i>

Wir beantragen, den steuerbaren Reingewinn von Fr. 32'951.- mit den nicht berücksichtigten Verlusten zu verrechnen."

Mit zwei Entscheiden vom 14. Mai 2007 wies die Kantonale Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie insbesondere aus, der Aktienverkauf vom 9. Oktober 2002 müsse steuerlich als Mantelhandel angesehen werden. Ein solcher werde der Löschung und Neugründung einer Gesellschaft gleichgesetzt. Demzufolge könnten verrechenbare Verluste nicht mehr geltend gemacht werden. Im vorliegenden Fall könne daher nur der Verlust aus dem Jahr 2004 berücksichtigt werden, nachdem der Verlust aus dem Geschäftsjahr 2002 bereits mit dem Gewinn des Geschäftsjahres 2003 verrechnet worden sei.

- G. Mit Eingabe vom 21. Mai 2007 reichte die A. AG beim Verwaltungsgericht gegen die Einspracheentscheide Beschwerde ein mit dem Antrag, "die Verlustanrechnung aus den vergangenen Jahren zu berücksichtigen und den steuerbaren Reingewinn 2005 von Fr. 32'921.- damit zu verrechnen". Zur Begründung legt sie dar, im angefochtenen Entscheid werde überhaupt nicht darauf eingetreten, dass die Kantonale Steuerverwaltung in einem früheren Einspracheentscheid vom 21. August 2006 ausdrücklich die noch nicht berücksichtigten Verluste über 196'310 Franken bestätigt habe. Seit diesem Zeitpunkt sei die Kantonale Steuerverwaltung zu keinen neuen Erkenntnissen gekommen, weshalb der angefochtene Einspracheentscheid nicht akzeptiert werden könne.

Der mit Verfügung vom 23. Mai 2007 festgesetzte Kostenvorschuss von 3'000 Franken wurde fristgemäss bezahlt.

In ihrer Beschwerdeantwort vom 12. bzw. 13. Juli 2007 schliesst die Kantonale Steuerverwaltung auf Abweisung. Sie legt insbesondere noch dar, in der Veranlagung betreffend die Steuerperiode 2003 seien die Verluste aus den Vorjahren - angesichts des Aktienmantelhandels im Jahre 2002 - irrtümlicherweise berücksichtigt worden. Dieser Fehler sei nach seiner Entdeckung mit der Veranlagungsanzeige vom 24. Oktober 2005 korrigiert worden. Dass diese Veranlagungsberichtigung dann auf Einsprache hin annulliert worden sei, habe seinen Grund einzig im begangenen Verfahrensfehler; hingegen seien damit die Verluste der Vorperiode nicht anerkannt worden. In der Veranlagung betreffend die Steuerperiode 2004 seien denn auch keine verrechenbaren Verluste aus den Vorperioden aufgeführt. Somit sei in der Steuerperiode 2005 nur der im Geschäftsjahr 2004 erzielte Verlust von 19'335 Franken zu verrechnen.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung verzichtete auf eine Vernehmlassung.

In ihren Gegenbemerkungen vom 30. bzw. 31. Juli 2007 hält die Beschwerdeführerin an ihrem Standpunkt fest.

**Der Steuergerichtshof
zieht in Erwägung:**

I. Anwendbares Verfahrensrecht, Vereinigung der Verfahren

1. a) Gemäss Art. 104 Abs. 4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) regelt das kantonale Recht Organisation und Amtsführung der kantonalen Vollzugsbehörde, soweit das Bundesrecht nichts anderes bestimmt. Insofern sind die Kantone auch in der Bestellung und Organisation der Steuerrekurskommission grundsätzlich frei (vgl. RAINER ZIGERLIG / GUIDO JUD *in Zweifel* / Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Basel 2000, N 3 ff. zu Art. 104 DBG). Dementsprechend bestimmen Art. 4 Abs. 1 und 2 des kantonalen Ausführungsbeschlusses vom 5. Januar 1995 zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (SGF 634.1.11), dass im Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht, welches Beschwerdeinstanz im Sinne von Art. 104 Abs. 3 DBG ist, unter Vorbehalt anders lautender Bestimmungen des Bundesrechts (vgl. Art. 140 ff. DBG) sinngemäss die entsprechenden Bestimmungen des kantonalen Rechts gelten. Somit gelangen also die Verfahrensvorschriften des Gesetzes vom 6. Juni 2000 über die direkten Kantonssteuern (DStG;

SGF 631.1) sowie des Gesetzes vom 23. Mai 1991 über die Verwaltungsrechtspflege (VRG; SGF 150.1) subsidiär zur Anwendung.

- b) Art. 42 Abs. 1 lit. b VRG sieht vor, dass Eingaben, die den gleichen Gegenstand betreffen, aus wichtigen Gründen in einem einzigen Verfahren vereinigt werden können.

Im vorliegenden Fall erschien es von Beginn weg (Einreichung der Rechtsmittel) angebracht, die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (4F 07 105) und den Rekurs betreffend die Kantonssteuer (4F 07 106) im gleichen Verfahren zu vereinigen. Die entsprechenden Veranlagungen bilden nämlich Gegenstand inhaltlich identischer Einspracheentscheide und es wurde vor dem Verwaltungsgericht bloss eine einzige Rechtsschrift eingereicht. Im Übrigen stehen die beiden Rechtsmittel nicht nur prozessual, sondern auch sachlich in einem engen Zusammenhang, werden doch im Wesentlichen übereinstimmende Rechtsfragen aufgeworfen.

Trotz der Vereinigung der Verfahren sind jedoch im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. BGE 130 II 509, Erw. 8.3) die beiden vom Steuergerichtshof zu fällenden Entscheide (direkte Bundessteuer bzw. Kantonssteuer) grundsätzlich in Begründung und Dispositiv klar auseinanderzuhalten. Im Falle einer allfälligen Anfechtung des Urteils beim Schweizerischen Bundesgericht sind in der Beschwerdeschrift ja auch spezifische Begehren und Begründungen, welche der betroffenen Steuer angepasst sind, zu formulieren.

II. Direkte Bundessteuer (4F 07 105)

2. Gemäss Art. 67 Abs. 1 DBG können vom Reingewinn der Steuerperiode Verluste aus sieben der Steuerperiode (Art. 79) vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen werden, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.

Besonderheiten gelten jedoch bei der faktischen Liquidation einer Gesellschaft in Form des so genannten Mantelhandels, d.h. beim Verkauf sämtlicher Aktien einer wirtschaftlich liquidierten Gesellschaft. Eine solche liegt vor, wenn die Beteiligten das bisherige Unternehmen nicht weiterführen wollen und die Gesellschaftsaktiven in liquide Form bringen, jedoch die Gesellschaft nicht formell auflösen, sondern die Beteiligungsrechte an einen Dritten veräussern, welcher in der Folge ein neues Unternehmen aufbaut. Weil in einem solchen Fall die Bestimmungen über die Auflösung einer Gesellschaft umgangen werden, wird dieser Vorgang als Liquidation (mit anschliessender Gründung einer neuen Gesellschaft) behandelt (PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 98 zu Art. 20). Da der Mantelhandel steuerlich wie eine Liquidation mit anschliessender Neugründung behandelt

wird, ergeben sich entsprechende Konsequenzen für die Verlustverrechnung. Verfügt die Mantelgesellschaft diesfalls über noch verrechenbare Verlustvorträge, können diese mit Gewinnen bis zur Übertragung des Aktienmantels sowie mit den anlässlich der steuerlichen Liquidation realisierten stillen Reserven verrechnet werden. Gewinne, welche nach der Übertragung des Aktienmantels (von der neuen Gesellschaft) erwirtschaftet werden, sind hingegen nicht mehr mit den Verlusten der früheren Gesellschaft verrechenbar (PETER LOCHER, Kommentar zum DBG, II. Teil, Therwil / Basel 2004, Einführung zu Art. 49 ff., N 37 sowie N 11 zu Art. 67; PETER BRÜLISAUER / STEPHAN KUHN, *in* M. Zweifel / P. Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Basel/Genf/München 2000, Art. 67 DBG N 17).

3. a) Im vorliegenden Fall liegt angesichts der vorne unter A) erwähnten Vorgänge offensichtlich ein Mantelhandel vor, wurde doch die D. AG mit Sitz in Y. wirtschaftlich liquidiert, bevor dann am gleichen Tag der Firmennahme, die Statuten sowie der Sitz der Gesellschaft geändert und die Aktien zu einem nahezu symbolischen Preis veräussert wurden. Auf dieser Grundlage wurde die neue Gesellschaft mit einem völlig verschiedenen Zweck aufgebaut. Dies wird denn auch von der Beschwerdeführerin ebenso wenig bestritten wie die in Erwägung 2 dargelegten und von der Vorinstanz angerufenen rechtlichen Konsequenzen des Mantelhandels auf die Verlustverrechnung.
- b) Die Beschwerdeführerin macht einzig geltend, die Vorinstanz sei daran gebunden, dass sie die noch von der wirtschaftlich liquidierten Gesellschaft erzielten Verluste in der Steuerveranlagung betreffend die Periode 2003 anerkannt habe.

Diesbezüglich ist davon auszugehen, dass eine Veranlagungsbehörde in der Regel nicht daran gebunden bleibt, dass sie einen geltend gemachten Abzug in einer vorangegangenen Steuerperioden gewährt hat. In der Tat können die Steuerfaktoren und mithin auch die Abzüge grundsätzlich in jeder Steuerperiode neu überprüft werden (vgl. etwa BGE vom 19. März 2003 *in* NStP 2003, S. 37). In diesem Zusammenhang ist von Bedeutung, dass grundsätzlich nur das Dispositiv einer Verfügung, nicht aber deren Motive in Rechtskraft erwachsen. Wird daher eine juristische Person mit einem Reingewinn von "Null" eingeschätzt, so ist damit nur entschieden, dass sie keinen steuerbaren Gewinn erzielt hat und dementsprechend für das betreffende Jahr keine Steuern zahlen muss. Die Höhe des einer solchen Veranlagung zugrunde liegenden Verlustes ist demgegenüber nicht rechtskräftig festgesetzt. Die Steuerbehörden sind daher nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung befugt, die Höhe der in den Vorjahren geltend gemachten Verluste trotz der Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungsverfügungen zu überprüfen, wenn sie im Rahmen von Art. 67 DBG über den Abzug von solchen Verlusten zu befinden haben (BGer 9.5.2001, RDAF 2001 II S. 261 Erw. 1; 18.6.2007, 2A.775/2006). Etwas Anderes gilt nur, aber immerhin, wenn die Höhe des Verlustvortrages Gegenstand einer eigent-

lichen Feststellungsverfügung bildet oder wenn sich unter den gegebenen Umständen aus dem Grundsatz von Treu und Glauben eine Bindungswirkung eines früheren Entscheides ergibt (vgl. das Urteil des Steuergesichtshofes vom 12.3.1999, FZR 1999, S. 137).

Bei der Veranlagung der Beschwerdeführerin für die Steuerperiode 2003 hat die Vorinstanz - aus Gründen, welche hier nicht zu prüfen sind - übersehen, dass ein Mantelhandel vorlag, welcher den Vortrag und die Verrechnung der von der liquidierten Gesellschaft erzielten Verluste von vornherein ausschloss. Dementsprechend gewährte sie die geltend gemachte Verlustverrechnung mit der Veranlagung eines steuerbaren Reingewinnes von "0.00", wobei es zutrifft, dass in der Begründung der verrechenbare Verlust aus den Vorjahren mit 196'310 Franken beziffert wurde. Daran hielt sie sich aus verfahrensrechtlichen Gründen wiederum, nachdem die später eröffnete Berichtigung der Veranlagung angefochten worden war. Im Lichte der oben dargelegten Grundsätze kann die Beschwerdeführerin jedoch aus dieser Begründung der Veranlagung nichts zu ihren Gunsten ableiten. Dies gilt umso mehr, als es vorliegend nicht primär um die ziffernmässige Festsetzung der vor dem 9. Oktober 2002 erzielten Verluste geht, sondern ausschliesslich um die grundsätzliche Frage, ob die Verrechnung der von der liquidierten Gesellschaft erzielten Verluste als solche gesetzlich überhaupt zulässig sei. Diese Frage kann in jeder Steuerperiode neu beurteilt werden, was ja auch in der Veranlagung für das Jahr 2004 geschehen und dort unangefochten geblieben ist. Im Übrigen ist auch nicht einzusehen, inwiefern die Beschwerdeführerin ein schützenswertes Vertrauen in das Verhalten der Veranlagungsbehörde geltend machen könnte. Es wurde ihr weder etwas für die Zukunft zugesichert noch hat sie irgendwelche nicht wieder rückgängig zu machende Dispositionen getroffen. Im Gegenteil leuchtet jeder geschäftserfahrenen Person ein, dass der Vortrag von Verlusten einer liquidierten Gesellschaft als rechtsmissbräuchlich erscheint. Demzufolge erweist sich die Beschwerde als unbegründet.

4. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten in Anwendung von Art. 144 Abs. 1 DBG der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. Die Höhe der Verfahrenskosten wird durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 144 Abs. 5 DBG). Das heisst, dass insbesondere der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung gelangt (vgl. Art 146 f. VRG).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 500 Franken festzusetzen.

III. Kantonssteuer (4F 07 106)

5. Auch gemäss Art. 109 Abs. 1 DStG sowie Art. 25 Abs. 2 StHG werden vom Reingewinn der Steuerperiode die Verluste aus sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abgezogen, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Reingewinnes dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.

Die vorne in Erwägung 2 erwähnten Besonderheiten betreffend die Verlustverrechnung nach einem Mantelhandel gelten gleichermassen unter dem kantonalen Recht (vgl. (PETER BRÜLISAUER / STEPHAN KUHN, *in* M. Zweifel / P. Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, 2. Aufl. 2002, Art. 25 StHG N 37). Demzufolge ist auch bei Beurteilung des Rekurses betreffend die Kantonssteuer davon auszugehen, dass die Rügen der Rekurrentin aus den vorne in Erw. 3 dargelegten Gründen ungerechtfertigt sind.

6. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend sind die Kosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen. (Art. 131 Abs. 1 VRG). Dabei gelangt der Tarif vom 17. Dezember 1991 der Verfahrenskosten und Entschädigungen in der Verwaltungsjustiz zur Anwendung (vgl. Art 146 f. VRG).

Im vorliegenden Fall erscheint es angemessen, die Gerichtsgebühr auf 1'000 Franken festzusetzen.

403.67; 401.2.2