



# VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

---

## ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz  
Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Ivo Klingler  
Gerichtsschreiber: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 23. August 2021 *[rechtskräftig]*  
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. \_\_\_\_\_  
Beschwerdeführer

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Zug**, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug  
Beschwerdegegnerin

betreffend

Rechtsverweigerung / Sistierung

A 2021 1

A. Am 11. Mai 2020 stellte A. \_\_\_\_\_ bei der Steuerverwaltung des Kantons Zug (fortan Steuerverwaltung) ein Erlassgesuch für die Steuern 2018 und 2019. Darin führte er aus, dass das Erlassverfahren hinsichtlich der Steuern 2018 bis zum Abschluss des beim Verwaltungsgericht hängigen Rekursverfahrens (A 2020 4) zu sistieren sei. Er befinde sich in einer Notlage und die Sozialen Dienste B. \_\_\_\_\_ hätten ihm mitgeteilt, dass sobald eine Person Sozialhilfe beziehe, der Kanton Zug den Steuererlass (auch rückwirkend) wohlwollend bewillige. Weder die Steuerschuld 2018 noch die Steuerschuld 2019 seien rechtskräftig, sodass er sich nach wie vor auf Art. 127 Abs. 2 BV berufen könne, namentlich dass er wirtschaftlich nicht leistungsfähig sei (und gewesen sei). Das Kantonsgericht des Kantons Zug habe ihn sodann im Verfahren ES 2018 605 auf das betriebsrechtliche Existenzminimum herabgesetzt. Abschliessend erklärte er, dass er eine Kommunikation per E-Mail bevorzuge (StV-act. 1).

Mit E-Mail vom 20. Mai 2020 teilte der zuständige Sachbearbeiter der Steuerverwaltung A. \_\_\_\_\_ mit, dass betreffend die Steuer 2018 zuerst der Entscheid des Verwaltungsgerichts abgewartet werden müsse. Anschliessend könne er das Erlassgesuch nochmals stellen, sofern es eine Forderung zu Bezahlen gebe. Die Steuern 2019 seien provisorisch veranlagt. Provisorische Steuern könnten nicht erlassen werden. Die provisorische Rechnung Kantons- und Gemeindesteuern 2019 habe er bereits bezahlt, die provisorische Rechnung Direkte Bundessteuer 2019 werde bis zur definitiven Rechnung gestundet. Es sei jedoch darauf aufmerksam zu machen, dass – entgegen der Aussage des Sozialdienstes B. \_\_\_\_\_ – bereits bezahlte Steuern nicht rückwirkend erlassen würden (Bf-act. 2 S. 4).

In der Folge teilte A. \_\_\_\_\_ gleichentags per E-Mail mit, dass er anderer Meinung sei. Die provisorischen und definitiven Steuern hätten massgeblich zu seiner finanziellen Notlage beigetragen. Die Steuern 2019 seien zudem erst provisorisch und somit eine Nichtschuld, womit die Rückforderung nach Art. 62 ff. OR zu erfolgen habe. Er bat hinsichtlich des Sachverhalts des "rückwirkenden Steuererlasses" bzw. des "Bezahlens der Nichtschuld" um eine Verfügung mit Rechtsmittelbelehrung. Alternativ könnten ihm auch alle derzeit (noch) nicht geschuldeten bzw. nicht definitiven Steuern zurücküberwiesen werden, womit die Sache ebenfalls erledigt sei (Bf-act. 2 S. 3).

Der zuständige Sachbearbeiter erklärte daraufhin mit E-Mail ebenfalls noch vom 20. Mai 2020 (Bf-act. 2 S. 2 f.), dass die Steuerverwaltung zuerst den Entscheid des Verwaltungsgerichts abwarten würde, "dann schaue man weiter".

A. \_\_\_\_\_ gelangte mit E-Mail vom 26. Januar 2021 erneut an die Steuerverwaltung und führte aus, dass das Verwaltungsgericht noch lange ausgelastet zu sein scheine. Daher ersuche er bis 28. Februar 2021 um eine verbindliche Prüfung und Verfügung in dieser Angelegenheit. Sollte die Verwaltung dem nicht nachkommen, sei er gezwungen, beim Verwaltungsgericht eine Rechtsverzögerungsbeschwerde zu erheben (Bf-act. 2 S. 2).

Nachdem die Steuerverwaltung A. \_\_\_\_\_ mit E-Mail vom 28. Januar 2021 empfohlen hatte, hinsichtlich des Verfahrensstandes direkt beim Verwaltungsgericht nachzufragen (Bf-act. 2 S. 1 f.), erkundigte sich der Steuerpflichtige, ob er recht in der Annahme gehe, dass sein Begehren vom 20. Mai 2020 derzeit nicht bearbeitet werde (E-Mail vom 28. Januar 2021; Bf-act. 2 S. 1).

Die Steuerverwaltung bestätigte dies mit Mail ebenfalls vom 28. Januar 2021 ("Ja, das ist so") und verwies hinsichtlich der Begründung auf ihre E-Mail vom 20. Mai 2020. Die Steuererklärung 2019 werde bald definitiv veranlagt, provisorisch bezahlt habe er diese bereits. Sollte nach der definitiven Veranlagung eine Restforderung bestehen, würde sein Erlassgesuch behandelt (E-Mail vom 28. Januar 2021; Bf-act. 2 S. 1).

B. Am 31. Januar 2021 erhob A. \_\_\_\_\_ (fortan Beschwerdeführer) Rechtsverweigerungsbeschwerde beim Verwaltungsgericht und beantragte Folgendes:

1. Die Steuerverwaltung sei zu verpflichten, sein Erlassgesuch vom 11. Mai 2020 umgehend zu bearbeiten und innert zehn Tagen ab Zustellung des vorliegenden Entscheides eine Verfügung zu erlassen. Eventualiter sei der Steuerverwaltung durch die angerufene Instanz eine angemessene Frist hierfür zu definieren.
2. In Gutheissung des Antrages 1 sei im Rahmen einer Vollstreckungsmassnahme nach § 92 ff. des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (VRG; BGS 162.1) die zuständige Person für Erlassgesuche bei der Steuerverwaltung unter Androhung von Strafe nach Art. 292 StGB mit Fr. 200.– pro Tag im Verzug zu bestrafen.
3. Ihm sei für das vorliegende Verfahren die unentgeltliche Prozessführung zu gewähren.
4. Unter Kostenfolge zu Lasten der Steuerverwaltung.

Begründend brachte er dabei im Wesentlichen vor, die Steuerverwaltung hätte sein Erlassgesuch vom 11. Mai 2020 bearbeiten sollen. Nach dem geführten E-Mail-Verkehr sei sie mindestens gehalten gewesen, eine Verfügung zu fällen, welche den Sachverhalt prüfe, das Gesuch sistiere oder auf das Gesuch nicht eintrete. Es wäre dann an ihm gelegen, gegen diese Verfügung vorzugehen. Die Steuerverwaltung und die zuständigen Personen würden eine offensichtliche Weigerungshaltung zeigen, welche keinen Rechtsschutz verdiene und eine Strafandrohung nach Art. 292 StGB rechtfertige. Auch habe er Anspruch auf eine angemessene Parteientschädigung (zwei Stunden à Fr. 160.–; normaler Projektleiteransatz; act. 1).

C. Die Steuerverwaltung (fortan auch Beschwerdegegnerin) schloss vernehmlassend am 12. Februar 2021 auf Abweisung der Beschwerde. Die Steuern der Jahre 2018 und 2019 seien noch nicht rechtskräftig veranlagt worden, es könne deshalb weder ein Erlassgesuch gestellt noch darüber entschieden werden. Folglich könne diesbezüglich auch keine Rechtsverweigerung vorliegen. Der Steuerpflichtige habe (zumindest betreffend die Steuerperiode 2018) in seinem Erlassgesuch vom 11. Mai 2020 um Sistierung desselben bis zum Abschluss der Verwaltungsgerichtsbeschwerde im Fall A 2020 4 ersucht. Eine Sistierung stelle eine Zwischenverfügung dar und sei an keine Form gebunden. Mit den E-Mails vom 20. Mai 2020 und vom 28. Januar 2021 habe der zuständige Sachbearbeiter dem Beschwerdeführer jeweils zeitnah geantwortet, dass über die gestellten Erlassgesuche vorerst nicht entschieden werde. Diese E-Mails würden rechtlich betrachtet sinngemässe Sistierungen und damit Zwischenverfügungen der Steuerverwaltung darstellen. Sobald die Steuerveranlagungen der Jahre 2018 und 2019 rechtskräftig seien und ein Entscheid über die Erlassgesuche möglich werde, werde die Steuerverwaltung über die entsprechenden Gesuche in der dafür vorgesehenen Form entscheiden. Es sei darauf hinzuweisen, dass (vorbehaltlos) bezahlte Steuern nicht mehr geschuldet seien. Die Steuerforderung sei durch Erfüllung untergegangen und ein Erlass derselben nicht mehr möglich. Abschliessend entbehre die Forderung nach strafrechtlichen Massnahmen gegen den zuständigen Sachbearbeiter jeder rechtlichen Grundlage. Ebenso fehle es an einer Rechtsgrundlage für die Zusprechung einer Parteientschädigung (act. 3).

D. Am 16. Februar 2021 übermittelte das Verwaltungsgericht dem Beschwerdeführer die Vernehmlassung der Steuerverwaltung zur Kenntnisnahme. Gleichzeitig teilte es den Parteien mit, dass das Gericht nach einer ersten Würdigung der Eingaben und der Akten der Meinung sei, dass nicht nur eine Rechtsverweigerungsbeschwerde vorliege, sondern

der Sache nach auch ein ausreichend begründeter Rekurs gegen die am 28. Januar 2021 erfolgte Sistierung des Erlassverfahrens. Im Sinne der Verfahrensökonomie beabsichtige das Gericht das vorliegende Rechtsmittel nicht nur als Rechtsverzögerungsbeschwerde zu behandeln, sondern auch als fristgerecht eingereichten Rekurs gegen die Sistierungsverfügung. Da sich die Parteien in ihren bisherigen Eingaben materiell erschöpfend zur Sistierung geäußert hätten, werde hierüber kein separater Schriftenwechsel mehr geführt. Sollte eine der Parteien mit diesem Vorgehen nicht einverstanden sein, erwarte das Gericht eine schriftliche Stellungnahme bis 1. März 2021 (act. 4).

E. Mit Eingabe vom 19. Februar 2021 hielt der Beschwerdeführer sinngemäss an seinen Anträgen fest und zeigte sich mit dem angedachten Vorgehen des Gerichts einverstanden. Er bestreite in diesem Zusammenhang, dass eine rechtsgenügende Sistierung vorliege bzw. sei diese aufzuheben. Aus dem E-Mail-Verkehr mit der Verwaltung gehe eindeutig hervor, dass er mit der Steuerschuld nicht einverstanden sei und den Rechtsweg bestreiten möchte. Das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), das Steuergesetz des Kantons Zug (StG; BGS 632.1) und das VRG würden den Begriff "Zwischenverfügung" nicht kennen. Artikel 116 DBG gebe jedoch vor, dass Verfügungen, womit auch Zwischenverfügungen gemeint sein müssten, eine Rechtsmittelbelehrung zu enthalten hätten. Die Steuer werde Ende Jahr fällig. Er sei gezwungen, auch die provisorischen Steuern zu bezahlen, da er sonst Gefahr laufe, Verzugszinsen bezahlen zu müssen. Mit einer Einsprache resp. einem Rekurs zeige er unmissverständlich an, dass er mit der Schuld nicht einverstanden sei, was nach Treu und Glauben zweifelsfrei als Vorbehalt anzusehen sei. Durch die Forderung der provisorischen Steuern sei nachweislich in sein Existenzminimum eingegriffen worden. Es sei Sitte und könne ihm nicht zur Last gelegt werden, dass er die provisorischen Steuern bereits bezahlt habe (act. 5).

F. Am 26. Februar 2021 hielt die Beschwerdegegnerin an ihrem Antrag auf Abweisung der Beschwerde fest und schloss sich der Behandlung der Eingabe auch als sinngemässen Rekurs gegen die Sistierung des Erlassverfahrens an. Für die Veranlagungsperioden 2018 und 2019 seien folgende Zahlungen eingegangen: Fr. \_\_\_\_\_ (Valuta 10. April 2019; Kanton 2018), Fr. \_\_\_\_\_ (Valuta 10. April 2019; Bund 2018), Fr. \_\_\_\_\_ (Valuta 28. November 2019; Kanton 2019). Der Vollständigkeit halber sei auch die Zahlung des Ehepaares A. \_\_\_\_\_ und C. \_\_\_\_\_ (während der Zeit des Zusammenlebens) von Fr. \_\_\_\_\_ (Valuta 16. Juli 2018; Kanton 2018)

erwähnt. Sobald bezüglich dieses Betrages eine schriftliche Erklärung beider Ehegatten vorliege, könne gestützt auf § 163 Abs. 3 StG darüber verfügt werden, wie dieser auf die beiden Einzelpersonen aufzuteilen sei. Praxisgemäss werde zur Rückerstattung der Guthaben an den Steuerpflichtigen ebenfalls die Rechtskraft der entsprechenden Veranlagungen abzuwarten sein. Ob die Voraussetzungen für einen Erlass erfüllt seien, sei erst zu prüfen, wenn feststehe, dass überhaupt zu erlassende Steuerforderungen bestünden. Dies stehe erst mit Rechtskraft der Steuerveranlagungen und nach Anrechnung der bisher geleisteten Zahlungen (aufgrund der provisorischen Steuerrechnungen) fest. Betreibungsrechtliche Schritte würden durch die Steuerverwaltung erst eingeleitet, wenn auf rechtskräftige Veranlagungen beruhende Steuerrechnungen nicht bezahlt würden. Da der Steuerpflichtige von seinem Recht, gegen die Veranlagungen 2018 und 2019 Rechtsmittel zu erheben, Gebrauch gemacht hatte, liege die Tatsache, dass mangels Rechtskraft der Veranlagungen über sein Erlassgesuch nicht entschieden werden könne, in seiner Verantwortung. Eine Rechtsverweigerung seitens der Steuerverwaltung liege nicht vor (act. 7).

G. Mit Eingabe vom 2. März 2021 verzichtete der Beschwerdeführer auf weitere Bemerkungen (act. 9).

H. Die Steuerverwaltung hielt sodann in der ergänzenden Eingabe vom 5. März 2021 fest, dass sie betreffend Auszahlung des "Guthabens Kanton 2019" vom Steuerpflichtigen am 2. März 2021 telefonisch kontaktiert worden sei. Da sie den entsprechenden Kontoauszug in der Duplik vom 26. Februar 2021 beigefügt gehabt habe, sei der Sachverhalt zu ergänzen. Dem Gesuch um Auszahlung des Guthabens vor Rechtskraft der Steuerveranlagung 2019 werde in Anbetracht der wirtschaftlichen Situation des Beschwerdeführers und der Tatsache, dass die Rückerstattung des Steuerguthabens nicht Streitgegenstand des laufenden Verfahrens bilde, stattgegeben. Die Auszahlung erfolgen mit dem nächsten periodischen Auszahlungslauf durch die Bezugsabteilung entsprechend den Instruktionen des Steuerpflichtigen gemäss seiner E-Mail vom 5. März 2021 (act. 12; vgl. auch die E-Mail vom 5. März 2021, act. 11).

I. Das Verwaltungsgericht liess dem Beschwerdeführer die Ergänzung der Steuerverwaltung vom 5. März 2021 zur Kenntnisnahme zukommen. In der Folge gingen beim Gericht keine weiteren Eingaben ein.

J. A. \_\_\_\_\_ gelangte ferner am 30. März 2021 betreffend die Kantons- und Bundessteuer 2019 ans Verwaltungsgericht (Verfahren A 2021 3). Dieser Rekurs ist aktuell beim Verwaltungsgericht hängig.

K. Mit Urteil A 2020 4 vom 1. Juni 2021 wies das Verwaltungsgericht den Rekurs betreffend die Kantons- und Bundessteuer 2018 ab. Dagegen führte der Steuerpflichtige am 2. Juli 2021 Beschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht (Verfahren BGer 2C\_533/2021), wo das Beschwerdeverfahren derzeit ebenfalls noch hängig ist.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss § 51 Abs. 1 VRG kann jede betroffene Person bei der vorgesetzten Behörde wegen Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung Beschwerde führen; die Vorschriften über die Verwaltungsbeschwerde sind sinngemäss anzuwenden (Abs. 2). Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann jede Rechtsverletzung gerügt werden. Als Rechtsverletzung gilt insbesondere Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung (§ 63 Abs. 1 Ziff. 5 VRG).

Steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 164 Abs. 1 StG). Die kantonale Steuerverwaltung entscheidet über das Erlassgesuch und teilt ihren Entscheid der steuerpflichtigen Person mit (Abs. 2 Satz 1). Gegen den Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung kann die steuerpflichtige Person sinngemäss nach den Bestimmungen von § 136 dieses Gesetzes Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben (Abs. 3). Mit dem Rekurs können die unrichtige oder ungenügende Feststellung des Sachverhalts und Rechtsverletzungen gerügt werden. Der Rekurs hat keine aufschiebende Wirkung (Abs. 4).

1.2 Mit E-Mail vom 20. Mai 2020 teilte die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer mit, er solle nochmals ein Erlassgesuch stellen, sobald die Steuern 2018 bzw. 2019 rechtskräftig veranlagt worden seien (Bf-act. 2 S. 4). Nachdem sich der Beschwerdeführer

mit diesem Vorgehen nicht einverstanden zeigte, erklärte der zuständige Sachbearbeiter am 20. Mai 2020, dass man den Entscheid des Verwaltungsgerichts abwarte und dann weiterschaue (Bf-act. 2 S. 2 f.). Darin ist eine sinngemäss verfügte Sistierung des Erlassgesuches zu erblicken. Dagegen opponierte der Beschwerdeführer am 26. Januar 2021 abermals, woraufhin die Steuerverwaltung mit E-Mail vom 28. Januar 2021 an der Sistierung des Erlassgesuches festhielt (Bf-act. 2 S. 1).

1.3 Hat die Behörde wie im vorliegenden Fall das Eintreten wegen Fehlens von Prozessvoraussetzungen ausdrücklich abgelehnt bzw. hat sie das Verfahren sistiert, liegt an sich eine Verfügung im Sinne von § 4 VRG vor und kann dagegen eine normale Beschwerde geführt werden, wobei die Rechtsverweigerung als Beschwerdegund vorgebracht werden kann (vgl. dazu und zum Folgenden: Kölz/Häner/Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. 2013, Rz. 1304 f.). Nachdem in Steuererlasssachen aber der Instanzenzug gemäss § 164 Abs. 3 StG ohne Einspracheverfahren direkt an das Verwaltungsgericht führt, ist schon von daher auch für Rechtsverzögerungs- und Rechtsverweigerungsbeschwerden in einem Steuererlassverfahren grundsätzlich der Zuständigkeit in der Hauptsache zu folgen. Daraus ergibt sich die direkte sachliche und funktionale Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts für die Beurteilung der geltend gemachten Rechtsverweigerung durch die Sistierung des vom Rekurrenten beantragten Erlassverfahrens. Dieses Überspringen der Einsprache-Instanz macht bei der Beurteilung einer Rechtsverweigerung erst recht Sinn, nachdem es sich bei der Einsprache-Instanz gemäss § 132 Abs. 1 StG definitionsgemäss gerade um die Behörde handeln würde, der Säumnis vorgeworfen wird (vgl. Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., Rz. 1302).

1.4 Eine Sistierung schliesst das Verfahren nicht ab und gilt deshalb als (selbständig eröffneter) Zwischenentscheid, welcher entsprechend der im Kanton Zug geltenden Praxis nur dann selbständig anfechtbar ist, wenn dieser einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken könnte oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (VGer ZG V 2020 68 vom 8. Januar 2021 E. 3; VGer ZG V 2017 86 vom 29. August 2017, in: GVP 2017 18 f.). Ein nicht wiedergutzumachender Nachteil in diesem Sinne muss rechtlicher Natur sein und somit auch mit einem für die Beschwerde führende Partei günstigen Endentscheid nicht oder nicht vollständig behebbar sein (vgl. BGE 140 V 321 E. 3.6; 133 V 645 E. 2.1). Wenn aber – wie hier – gegen die selbständig eröffnete Verfahrenssistierung eine Verletzung des

Beschleunigungsgebots geltend gemacht wird, wird das Erfordernis eines nicht wiedergutzumachenden Nachteils als erfüllt oder als verzichtbar erachtet (vgl. Kölz/Häner/Bertschi, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3. Aufl. 2013, Rz. 914 mit Hinweisen; vgl. auch BGE 134 IV 47 E. 2.4). Eine Rechtsverzögerung oder gar eine Rechtsverweigerung kann deshalb stets gerügt werden.

2.

2.1 Es trifft zu, dass Verfügungen und Einspracheentscheide grundsätzlich schriftlich zu eröffnen und mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen sind (Art. 116 DBG; vgl. auch Art. 34 Abs. 1 und Art. 35 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021]). Abweichungen von der Schriftlichkeit ergeben sich einerseits bei ausdrücklichem Einverständnis der Partei, die Verfügung elektronisch zu eröffnen (mit elektronischer Signatur; Art. 34 Abs. 1<sup>bis</sup> VwVG), andererseits bei Zwischenverfügungen, welche der anwesenden Partei mündlich und nur auf Verlangen hin schriftlich eröffnet werden können (Art. 34 Abs. 2 VwVG). Aus einer mangelhaften Eröffnung oder einer fehlenden oder fehlerhaften Rechtsmittelbelehrung darf einer Partei sodann kein Nachteil erwachsen (vgl. Art. 38 VwVG; VGer ZG V 2013 53 vom 25. März 2014, in: GVP 2014 8 f.).

2.2 Der Grundsatz von Treu und Glauben zählt nach schweizerischem Rechtsverständnis zu den grundlegenden Rechtsprinzipien. Er gilt seit jeher als Richtschnur für das Handeln der Privaten untereinander (vgl. Art. 2 ZGB) und bestimmt auch die Beziehungen zwischen Staat und Privaten. Als Verbot des widersprüchlichen Verhaltens und des Rechtsmissbrauchs untersagt der Grundsatz von Treu und Glauben sowohl den Behörden wie auch den Privaten, sich in ihren öffentlich-rechtlichen Rechtsbeziehungen widersprüchlich oder rechtsmissbräuchlich zu verhalten. Er gebietet staatlichen Organen und Privaten ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr (BGE 143 V 66 E. 4.3; 137 V 394 E. 7.1; BGer 2C\_240/2020 vom 21. August 2020 E. 7.1; 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004 E. 5.2, je mit Hinweisen).

2.3 Unbestritten und erstellt ist, dass die hier in Frage stehenden Mitteilungen keine Rechtsmittelbelehrung enthielten. Eine einfache Mitteilung per E-Mail erfüllt das gesetzliche Erfordernis der Schriftlichkeit ferner nicht (vgl. BGer 2C\_128/2011 vom 10. Juni 2011 E. 2.4; 1P.254/2005 vom 30. August 2005 E. 2.3). Die Konsequenzen von Form- oder Eröffnungsfehlern sind sodann gesondert und je nach konkreter Fallkonstellation zu eruieren.

Vorliegend hatte der Beschwerdeführer ausdrücklich um eine Kommunikation per E-Mail ersucht, darauf ist er nach Treu und Glauben zu beharren. Es ist dabei belanglos, dass die E-Mails vom 20. Mai 2020 und vom 26. Januar 2021 nicht mit einer elektronischen Signatur versehen waren. Einerseits sind die Formerfordernisse hinsichtlich Zwischenverfügungen in der Tat weniger streng (vgl. in diesem Sinne etwa Art. 34 Abs. 2 VwVG), andererseits würde das sture Festhalten am Formerfordernis der Schriftlichkeit – vor dem Hintergrund der vom Beschwerdeführer gewünschten formlosen Kommunikation per E-Mail – so oder anders gegen das Verbot des widersprüchlichen Verhaltens verstossen. Der Beschwerdeführer rügt sodann in formeller Hinsicht letztlich ohnehin bloss das Fehlen einer Rechtsmittelbelehrung (vgl. act. 5). Diesbezüglich entstand ihm allerdings kein Nachteil, gelangte er doch mit seiner Beschwerde gegen die Sistierung des Verfahrens fristgerecht ans Verwaltungsgericht, wobei sich seine Argumentation gegen die Rechtmässigkeit der Sistierung unabhängig davon in der gerügten Rechtsverzögerung erschöpft.

2.4 Das Verwaltungsgericht ist wie erwähnt sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurs gegen die am 28. Januar 2021 eröffnete Sistierung ist mit der Eingabe des Beschwerdeführers vom 31. Januar 2021 rechtzeitig erfolgt. Auch die übrigen formellen Anforderungen sind gegeben, weshalb – nebst der erhobenen Rechtsverweigerungsbeschwerde – auch der Rekurs hinsichtlich der Sistierung des Steuererlassverfahrens zu prüfen ist. Der einfacheren Lesbarkeit halber ist nachfolgend einheitlich von Beschwerde bzw. Beschwerdeführer die Rede.

2.5 Die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

3. Streitig und zu prüfen ist damit, ob die Beschwerdegegnerin durch ihr Verhalten im Zusammenhang mit dem Erlassgesuch vom 11. Mai 2020 eine Rechtsverweigerung bzw. -verzögerung begangen hat.

4.

4.1 Gemäss Art. 29 BV hat jede Person in Verfahren vor Gerichts- und Verwaltungsinstanzen Anspruch auf gleiche und gerechte Behandlung sowie auf Beurteilung innert angemessener Frist. Den Anspruch auf Beurteilung innert angemessener Frist gewährleistet das Verbot der Rechtsverzögerung. Rechtsverzögerung

wird zur Rechtsverweigerung, sobald hinreichende Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die zur Beurteilung zuständige Behörde überhaupt nicht entscheiden oder verfügen will, obwohl nach den massgebenden Verfahrensvorschriften ein Anspruch auf Verfahrenserledigung besteht (vgl. Bernhard Waldmann, in: Basler Kommentar, Bundesverfassung, 2015, Art. 29 N 22 ff.). Der unbestimmte Rechtsbegriff der "angemessenen Frist" ist fallbezogen zu konkretisieren. Gesichtspunkte zur Konkretisierung der angemessenen Frist sind die Art des Verfahrens, die Bedeutung der Angelegenheit sowie das Verhalten der verfahrensbeteiligten Personen und der zur Beurteilung zuständigen Behörde (vgl. hierzu Mark E. Villiger, Handbuch der Europäischen Menschenrechtskonvention [EMRK], 3. Aufl. 2020, Rz. 525 ff.). Kurze Fristen gelten für Verfahren, in denen über einen Freiheitsentzug zu entscheiden ist oder in denen von Gesetzes wegen ein rasches oder beschleunigtes Verfahren vorgesehen ist. Längere Fristen gelten, wenn die Parteien ein aufwändiges ordentliches Verfahren führen, in dem z.B. eine seit langem anstehende komplexe Grundsatzfrage präjudiziell entschieden werden soll. Zu beachten ist auch, dass die Angelegenheit umso wichtiger ist, je einschneidender sie sich auf hochrangige Rechtsgüter auswirkt. Ein Entscheid über eine Freiheitsentziehung hat für den Betroffenen eine andere Bedeutung als z.B. ein Entscheid in Steuersachen. Wichtig ist also, ob die zuständige Behörde das Verfahren zügig vorantreibt und dem Abschluss entgegenzubringen versucht, oder ob sich grosse Lücken im Ablauf finden, d.h. Perioden, in denen die Behörde untätig geblieben ist. Zu unterscheiden ist dabei, ob die Behörden untätig geblieben sind oder ob die zu beurteilende Verfahrensdauer auf Umstände zurückzuführen ist, die eine entsprechend lange Verfahrensdauer rechtfertigen (VGer ZG A 2005 10 vom 28. März 2006 E. 2a).

Die Gutheissung einer Rechtsverweigerungs- oder Rechtsverzögerungsbeschwerde führt zur gerichtlichen Anweisung an die Verwaltungsbehörde, das Verfahren innert nützlicher Frist abzuschliessen bzw. die geforderte Verwaltungshandlung vorzunehmen (vgl. VGer ZG S 2020 42 vom 28. Juli 2020 E. 2.3).

4.2 Eine Verfahrenssistierung setzt triftige Gründe voraus und muss zweckmässig sein. Das Interesse an einer vorübergehenden Verfahrenseinstellung muss im konkreten Fall höher zu gewichten sein als das Gebot der Verfahrensbeschleunigung. Eine Sistierung kann sich rechtfertigen, wenn die Anordnung vom Ausgang eines anderen Verfahrens abhängig ist oder von diesem wesentlich beeinflusst wird. Dies kann namentlich der Fall sein, wenn in einem anderen Verfahren über Sachumstände oder rechtliche Voraussetzungen entschieden wird, die für den Ausgang des in Frage

stehenden Verfahrens – das zum anderen Verfahren einen genügenden Sachzusammenhang aufweist – von massgebender Bedeutung sind (vgl. Bertschi/Plüss, in: Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl. 2014, Vorbemerkungen zu §§ 4–31 N 38 ff.). Liegen zureichende Gründe für eine Sistierung vor, ist diese unter dem Gesichtspunkt der Rechtsverzögerung zulässig. Das Vorliegen solcher Gründe verpflichtet die Behörde hingegen nicht zu einer Sistierung (vgl. BGer 2A.80/2005 vom 9. März 2005 E. 2.2.2 mit Hinweisen).

#### 4.3

4.3.1 Steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 164 Abs. 1 StG). Die kantonale Steuerverwaltung entscheidet über das Erlassgesuch (§ 164 Abs. 2 StG). Auch gemäss Art. 167 Abs. 1 DBG können dem Steuerpflichtigen, für den infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden. Die kantonale Steuerverwaltung ist neben der Erlassgesuche betreffend Kantons- und Gemeindesteuern auch für jene betreffend die direkte Bundessteuer zuständig (Art. 167b DBG i.V.m. § 105 StG; vgl. auch § 47<sup>bis</sup> der Verordnung zum Steuergesetz [VO StG; BGS 632.11] sowie Art. 8 Abs. 1 der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer [VO EFD; SR 642.121]). Rechtsprechung und Literatur zum DBG können sodann zu Auslegungszwecken auch in Bezug auf das kantonale Steuergesetz herangezogen werden (vgl. VGer ZG A 2015 29 vom 9. Dezember 2015 E. 2).

4.3.2 Der Steuererlass stellt den nachträglichen endgültigen Verzicht des Gemeinwesens auf eine ihm zustehende Steuerforderung dar. In dem Umfang, in dem ein Erlass gewährt wird, geht die Forderung unwiederbringlich unter (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 167 N 1). Gegenstand des Erlassgesuches können Steuern, Zinsen und Bussen wegen Übertretungen oder für Steuerhinterziehungen bilden, wobei Gesuche nur für rechtskräftig veranlagte und fällige Steuern (und Zinsen oder Bussen) gestellt werden können (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 167 N 14 f. mit Hinweisen; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, Art. 102–222 DBG,

2015, Art. 167 N 26). Für vorbehaltlos bezahlte Steuern, Zinsen oder Bussen kommt ein Steuererlass nicht in Frage (Peter Locher, a.a.O., Art. 167 N 28 unter anderem mit Hinweis auf BGer 2D\_140/2007 vom 13. August 2008 E. 3).

5.

5.1 Vorliegend ist unbestritten und erstellt, dass weder die Veranlagung der Steuerperiode 2018 noch jene der Steuerperiode 2019 in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. vorne Sachverhalt lit. A). Nachdem – wie vorstehend ausgeführt – Gegenstand eines Erlassgesuches nur rechtskräftig veranlagte und fällige Steuern bilden können, war es der Steuerverwaltung im Zeitpunkt der Gesuchstellung des Beschwerdeführers am 11. Mai 2020 gar (noch) nicht möglich, über einen allfälligen Steuererlass materiell zu entscheiden. Dies teilte sie dem Beschwerdeführer bereits am 20. Mai 2020 mit und empfahl ihm, betreffend die Steuer 2018 nach dem Abschluss des damals beim Verwaltungsgericht hängigen Beschwerdeverfahrens nochmals ein Erlassgesuch zu stellen. Hinsichtlich der Steuer 2019 machte sie ebenso darauf aufmerksam, dass diese erst provisorisch veranlagt worden seien (Bf-act. 2 S. 4). Nachdem sich der Beschwerdeführer mit dieser Antwort nicht zufriedengab, erklärte die Steuerverwaltung, man warte den Entscheid des Verwaltungsgerichts ab und schaue dann weiter (E-Mail ebenfalls vom 20. Mai 2020; Bf-act. 2 S. 2 f.). Der Beschwerdeführer liess sich direkt im Anschluss darauf (vorläufig) nicht mehr vernehmen. Die Steuerverwaltung durfte aus diesem Verhalten nach Treu und Glauben schliessen, dass der Steuerpflichtige diese Antwort verstanden und akzeptiert hatte und sein Erlassgesuch nach Rechtskraft der Veranlagung nochmals stellen würde. Ihr kann vor diesem Hintergrund kein Untätigbleiben vorgeworfen werden. Auch war die Verwaltung nach dem E-Mail-Verkehr vom Mai 2020 aufgrund der gegebenen Umstände nicht gehalten, in irgendeiner Form materiell über das Gesuch zu entscheiden oder eine Sistierung zu verfügen (vgl. hierzu insb. auch vorstehende E. 4.2 am Ende). Eine Rechtsverzögerung oder gar eine Rechtsverweigerung ist in diesem Vorgehen der Steuerverwaltung jedenfalls nicht zu erblicken.

Im Übrigen liegt die Tatsache, dass die Steuern 2018 und 2019 bisher noch nicht rechtskräftig veranlagt worden sind, darin begründet, dass der Beschwerdeführer gegen diese (verschiedene) Rechtsmittel erhoben hat (vgl. vorne Sachverhalt lit. A). Von einer Rechtsverweigerung oder -verzögerung seitens der Steuerverwaltung kann auch in diesem Zusammenhang nicht die Rede sein.

5.2 Nachdem sich der Beschwerdeführer am 26. Januar 2021 erneut an die Steuerverwaltung gewandt hatte, sistierte diese das Erlassverfahren mit der ebenfalls zeitnah erfolgten Antwort am 28. Januar 2021 (Bf-act. 2 S. 1). Diese Sistierung ist nicht zu beanstanden. Im Zeitpunkt der Verfahrenssistierung waren (und sind ferner immer noch) Rechtsmittelverfahren hängig, von deren Ausgang der Entscheid über das Erlassgesuch massgeblich abhängig ist; können doch nur rechtskräftig veranlagte Steuern Gegenstand eines allfälligen Steuererlasses bilden. Folglich ist auch in dieser Hinsicht nicht von einer Rechtsverzögerung auszugehen.

Im Übrigen führte gar der Beschwerdeführer gegenüber der Steuerverwaltung in diesem Sinne aus, es mache keinen Sinn, eine allfällige Nichtschuld zu erlassen, weshalb das Erlassverfahren (hinsichtlich der Steuern 2018) bis zum Abschluss des Verwaltungsgerichtsverfahrens A 2020 4 zu sistieren sei (StV-act. 1).

5.3 Inwieweit der Beschwerdeführer mit seinen bisherigen Zahlungen die Steuern 2018 und 2019 "vorbehaltlos bezahlt" hat, ob die Voraussetzungen für einen Steuererlass erfüllt wären und ob ein solcher in diesem Sinne auch "rückwirkend" erfolgen kann, muss hier nicht beantwortet werden. Streitgegenstand ist vorliegend einzig die Frage nach einer Rechtsverweigerung bzw. -verzögerung. Immerhin sei in diesem Zusammenhang erwähnt, dass die Steuerverwaltung betreffend die Steuern 2019 zwischenzeitlich bereits gewisse Rückerstattungen geleistet hat (vgl. vorne Sachverhalt lit. H).

5.4 Abgesehen vom negativen Ausgang des Beschwerdeverfahrens ist schon deshalb nicht auf den Antrag des Beschwerdeführers einzutreten, die zuständige Person für Erlassgesuche bei der Steuerverwaltung sei unter Androhung von Strafe nach Art. 292 StGB mit Fr. 200.– pro Tag im Verzug zu bestrafen, weil Behörden und Beamte keine Verfügungsadressaten im Sinne dieser Strafbestimmung sind (vgl. BGE 124 III 170 E. 6).

6. Zusammenfassend erweisen sich die Rechtsverweigerungs- bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde sowie der Rekurs gegen die Sistierung des Erlassverfahrens als unbegründet. Dementsprechend sind sämtliche Anträge des Beschwerdeführers vollumfänglich abzuweisen.

7. Gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG und § 120 Abs. 1 StG sind die Kosten des Verfahrens der unterliegenden Partei ganz bzw. bei teilweiser Gutheissung im Verhältnis des Unterliegens aufzuerlegen. Gemäss Art. 144 Abs. 3 DBG bzw. § 120 Abs. 4 StG kann

von einer Kostenaufgabe abgesehen werden, wenn besondere Verhältnisse es rechtfertigen. Nachdem es sich vorliegend um eine Rechtsverweigerungsbeschwerde hinsichtlich eines Steuererlassgesuches handelt, welches gemäss den Richtlinien des Verwaltungsgerichts für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG in der Regel kostenlos ist (vgl. ferner auch Art. 18 VO EFD), der Steuerpflichtige wirtschaftliche Sozialhilfe bezieht (vgl. Bf-act. 1) und ihm im Verfahren A 2020 4 die unentgeltliche Rechtspflege gewährt wurde, liegen besondere Verhältnisse vor, weswegen von der Erhebung einer Spruchgebühr abzusehen ist.

Das vom Beschwerdeführer gestellte Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege erweist sich folglich als gegenstandslos (um unentgeltliche Rechtsverteidigung wurde ferner nicht ersucht).

Bei diesem Verfahrensausgang ist dem ohnehin nicht anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG e contrario). Der Beschwerdegegnerin kann keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist (§ 120 Abs. 3 StG) und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 28 Abs. 2a VRG).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

---

1. Die Beschwerde und der Rekurs werden abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Es werden keine Kosten erhoben.
3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an den Beschwerdeführer (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung) und an die Steuerverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 23. August 2021

Im Namen der  
ABGABERECHTLICHEN KAMMER  
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am