



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz
lic. iur. Ivo Klingler und Dr. iur. Diana Oswald
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 23. Juni 2022
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____ **AG**
Rekurrentin
vertreten durch lic. iur. B. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Zug, Bahnhofstrasse 26, Postfach, 6301 Zug
Rekursgegnerin

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / Direkte Bundessteuer 2011–2018
(Nichteintreten)

A 2022 13

A. Mit Entscheid vom 10. Dezember 2021 trat die Steuerverwaltung des Kantons Zug auf das Revisionsgesuch der A. _____ AG vom 5. Oktober 2021 betreffend die rechtskräftig veranlagten Steuerperioden 2011–2018 nicht ein. Dagegen erhob die steuerpflichtige Gesellschaft Einsprache, welche die Steuerverwaltung mit Einspracheentscheid vom 19. April 2022 abwies (vgl. act. 1; sowie den gerichtlich eingeholten Einspracheentscheid vom 19. April 2022).

B. Daraufhin gelangte lic. iur. B. _____ im Namen der A. _____ AG (Rekurrentin) mit vom 19. Mai 2022 datierender Rekurschrift (ohne Poststempel; eingegangen auf der Gerichtskanzlei am 23. Mai 2022) ans Verwaltungsgericht des Kantons Zug und beantragte unter anderem die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 19. April 2022 (act. 1).

C. Mit Schreiben vom 23. Mai 2022 bestätigte das Verwaltungsgericht den Eingang des Rekurses bzw. der Beschwerde und führte gleichzeitig aus, da der angefochtene Einspracheentscheid der Eingabe datierend vom 19. Mai 2022 (ohne Poststempel) nicht beigelegt gewesen sei, sei dieser zusammen mit dem (beigelegten) Track & Trace Auszug der Schweizerischen Post bei der Steuerverwaltung eingeholt worden. Der Einspracheentscheid vom 19. April 2022 sei der Rekurrentin am 20. April 2022 zugestellt worden, womit die 30-tägige Rekurs- bzw. Beschwerdefrist am Freitag, 20. Mai 2022 geendet habe. Die Rekurs- bzw. Beschwerdeeingabe sei mittels "A WebStamp" erfolgt. Ein Poststempel, welcher das Datum der Postaufgabe ausweisen würde, sei auf dem Briefumschlag nicht angebracht. Beim Eingang auf der Gerichtskanzlei am Montag, 23. Mai 2022, komme eine – mithin verspätete – Postaufgabe am Samstag, 21. Mai 2022, oder gar ein Briefeinwurf am Sonntag, 22. Mai 2022, in Betracht. Der Nachweis der Rechtzeitigkeit einer Parteihandlung obliege grundsätzlich der Partei, welche diese Handlung vorzunehmen habe (Notwendigkeit des vollen Beweises). Im Falle der Beweislosigkeit falle der Entscheid zu Ungunsten jener Partei aus, welche aus dem unbewiesenen Sachverhalt Rechte ableiten wollen. Deshalb erhalte die Rekurrentin vorab Gelegenheit, sich bis am 13. Juni 2022 zur Einhaltung der Rechtsmittelfrist zu äussern. Innert derselben Frist habe lic. iur. B. _____ eine Vollmacht nachzureichen, ansonsten auf den Rekurs bzw. die Beschwerde nicht eingetreten werde (act. 2).

D. Mit Eingabe datierend vom 10. Juni 2022 (ohne Poststempel; eingegangen auf der Gerichtskanzlei am 13. Juni 2022) führte lic. iur. B. _____ im Namen der Rekurrentin

aus, die Rekurschrift sei am 20. Mai 2022 durch die Mitarbeiterin C. _____ vor 18:00 Uhr, also rechtzeitig vor Leerungsschluss, in den Postbriefkasten eingeworfen worden. Damit sei die Rechtsmittelfrist eingehalten worden (act. 4). Als Beweis war der Eingabe unter anderem eine schriftliche Bestätigung der erwähnten Mitarbeiterin beigelegt (Rek-act. 1), gleichzeitig liess lic. iur. B. _____ dem Gericht die Generalvollmacht vom 10. Januar 2014 betreffend die Vertretung der Rekurrentin zukommen (unterzeichnet vom damaligen Verwaltungsrat D. _____, welcher gemäss Handelsregisterauszug seit Februar 2022 nicht mehr Mitglied des Verwaltungsrates ist, als Delegierter des Verwaltungsrates aber nach wie vor über eine Einzelzeichnungsberechtigung verfügt; Rek-act. 4).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann der Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach der Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Gemäss § 75 Abs. 1 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (VRG; BGS 162.1) ist das Verwaltungsgericht die kantonale Rekursbehörde im Sinne der Vorschriften über die direkte Bundessteuer. Die Beschwerden werden, unter Vorbehalt abweichender und ergänzender Vorschriften des Bundesrechtes, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt (§ 75 Abs. 2 VRG).

Nach § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Einsprachen und Rekurse sind innert 30 Tagen seit Empfang der massgebenden Verfügung einzureichen, wobei diese Frist nicht erstreckt werden kann (§ 118 Abs. 1 StG). Auf verspätet erhobene Rechtsmittel wird nur eingetreten, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militärdienst, Krankheit, Landesabwesenheit oder andere erhebliche Gründe an der rechtzeitigen Einreichung verhindert war und dass das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (§ 118 Abs. 2 StG). Im kantonalen Steuergesetz

vorgesehene Fristen beginnen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tag. Die Frist gilt als eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde oder bei der Rekursinstanz eingegangen ist oder der schweizerischen Post übergeben wurde (§ 117 Abs. 1 StG). Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab (§ 117 Abs. 2 StG). Artikel 133 DBG enthält für das Beschwerdeverfahren in Bundessteuersachen eine weitgehend identische Regelung, auf welche Art. 140 Abs. 4 DBG verweist.

1.2 Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) bzw. Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) wird der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – als Rekurs bezeichnet, wobei der Begriff "Rekurs" beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

2. Zu prüfen ist, ob die Postaufgabe des vorliegenden Rekurses innert der Rechtsmittelfrist erfolgte bzw. ob der Rekurrentin der Beweis der behaupteten rechtzeitigen Postaufgabe gelungen ist.

3.

3.1 Rechtsprechungsgemäss ist der allgemeine Grundsatz von Art. 8 ZGB, wonach derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache beweisen muss, der aus ihr Rechte ableitet, auch im Prozessrecht massgeblich. Der oder die Rechtsuchende trägt dementsprechend die Beweislast für die Rechtzeitigkeit der Rekurs- bzw. Beschwerdeerhebung, die mit Gewissheit feststehen muss. Der Nachweis der Rechtzeitigkeit einer Parteihandlung im Beschwerdeverfahren obliegt grundsätzlich der Partei, welche diese Handlung vorzunehmen hat. Im Falle der Beweislosigkeit fällt der Entscheid zu Ungunsten jener Partei aus, die aus dem unbewiesenen gebliebenen Sachverhalt Rechte ableiten wollte (BGE 142 V 389 E. 2.2 und 3.3 mit Hinweisen).

Dem Absender obliegt der Nachweis, dass er seine Eingabe bis um 24:00 Uhr des letzten Tages der laufenden Frist der Post übergeben hat. Die Aufgabe am Postschalter und der Einwurf in den Postbriefkasten sind einander gleichgestellt. Hier wie dort wird vermutet, dass das Datum des Poststempels mit demjenigen der Übergabe an die Post übereinstimmt. Wer behauptet, er habe einen Brief schon am Vortag seiner Abstempelung

in einen Postbriefkasten eingeworfen, hat das Recht, die sich aus dem Poststempel ergebende Vermutung der verspäteten Postaufgabe mit allen tauglichen Beweismitteln zu widerlegen. Der Absender kann den entsprechenden Nachweis insbesondere mit dem Vermerk auf dem Briefumschlag erbringen, wonach die Postsendung vor Fristablauf in Anwesenheit von Zeugen in einen Briefkasten gelegt worden sei (BGE 142 V 389 E. 2.2 mit Hinweisen; BGer 6B_295/2021 vom 31. März 2022 E. 1.1; 8C_256/2020 vom 4. September 2020 E. 2.1).

3.2 Als Beweismittel geeignet im Sinne der dargelegten Rechtsprechung sind nur neutrale Zeugen, die bestätigen können, dass der Versand der Beschwerde rechtzeitig erfolgte. Die Zeugenaussagen unterliegen der freien richterlichen Beweiswürdigung, ihr Beweiswert hängt massgeblich von den konkreten Umständen ab. Die Rechtsprechung verlangt Unabhängigkeit der Zeugen, die namentlich bei (enger) Verwandtschaft oder enger Beziehungsnähe ernsthaft in Zweifel gezogen wird. Die für die Behauptung der Rechtzeitigkeit angerufenen Beweismittel sind unaufgefordert und bereits mit der Eingabe des Rechtsmittels anzubieten (BGE 147 IV 526 E. 3.1; BGer 6B_154/2020 vom 16. November 2020 E. 3.1.1 mit Hinweisen). Nachträgliche Bescheinigungen von Zeugen zum Zeitpunkt eines Briefkasteneinwurfs werden allein als kaum beweiskräftig eingestuft. Zudem bedarf es des Nachweises für den Einwurf eben gerade jenes Couverts, das die im konkreten Fall zu beurteilende Eingabe enthält. Die Angaben auf dem Couvert haben sich auf die genauen Umstände des Briefeinwurfs zu beziehen. Des Weiteren ist die Person des Zeugen zu benennen, damit dieser auch befragt werden könnte (BGer 8C_256/2020 vom 4. September 2020 E. 2.2 mit zahlreichen Hinweisen).

3.3 Die Einhaltung der Frist ist Gültigkeitsvoraussetzung des Rechtsmittels. Bei Nichteinhaltung der Frist kann auf das Rechtsmittel nicht eingetreten werden. Selbst wenn die Frist nur um einen Tag überschritten wurde, kann mit Blick auf Rechtssicherheit, Legalitätsprinzip und Rechtsgleichheit keine Ausnahme gemacht werden (vgl. BGE 111 Ia 169 E. 4; BGer 8C_723/2014 vom 29. Oktober 2014 E. 2.3; 2C_822/2008 vom 18. Dezember 2008 E. 5).

4.

4.1 Der angefochtene Einspracheentscheid vom 19. April 2022 wurde der Rekurrentin unbestrittenermassen am 20. April 2022 zugestellt, womit die 30-tägige Rechtsmittelfrist am 21. April 2022 zu laufen begann und am Freitag, 20. Mai 2022 endete.

4.2 Die streitgegenständliche Rekurschrift wurde mittels "A WebStamp" aufgegeben. Gemäss Informationsformular der Schweizerischen Post (im Internet abrufbar) werden bei der Dienstleistung "WebStamp" die Briefmarken vom Kunden selbst erstellt, ausgedruckt und haben ab Erstellung eine beschränkte Gültigkeit von einem Jahr. In diesem Zeitfenster können die selbstgenerierten Briefmarken verwendet werden. Gemäss telefonischer Auskunft der Post lässt sich bei derartigen Sendungsaufgaben kein Poststempel bzw. keine Postaufgabe ermitteln. Die Rekurrentin bringt ferner nicht vor, dass solches möglich wäre. Die behauptete Postaufgabe am 20. Mai 2022 lässt sich denn auch nicht durch einen entsprechenden Poststempel auf dem Couvert verifizieren. Wie schon im Schreiben des Gerichts an die Rekurrentin vom 23. Mai 2022 dargelegt, kommt beim vorliegenden Eingang auf der Gerichtskanzlei am Montag, 23. Mai 2022, nebst der behaupteten Postaufgabe am Freitag, 20. Mai 2022, auch eine – mithin verspätete – Postaufgabe am Samstag, 21. Mai 2022, oder gar ein Briefeinwurf am Sonntag, 22. Mai 2022, in Frage.

4.3 Wie die Postaufgabe mittels Abholungsvereinbarung (BGE 142 V 389 E. 3.3) ist die Postaufgabe mittels WebStamp demnach mit einem ganz erheblichen Risiko hinsichtlich der Beweisbarkeit der Rechtzeitigkeit der Sendung verbunden. Der rechtskundige Vertreter der Rekurrentin musste sich dieses Risikos bewusst sein, zumal das Bundesgericht mit seinem Urteil 9C_412/2021 vom 30. Dezember 2021 – bei welchem lic. iur. B. _____ (mutmasslich) auch als Vertreter der dortigen Beschwerdeführerin auftrat – zwar aus anderen Gründen auf die Beschwerde nicht eintrat, die Rechtzeitigkeit dieser aber offen liess und darauf hinwies, dass die Schweizerische Post mitgeteilt habe, dass sie den Versand der WebStamp A-Briefmarke, die auf dem Umschlag mit der Beschwerdeschrift angebracht sei, nicht nachverfolgen könne.

Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang auch auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Postaufgabe mittels Briefeinwurf nach Schalterschluss, wonach eine rechtskundige Person, wenn sie eine derartige verfahrensmässige Unsicherheit über die Fristwahrung schafft, für die Behauptung der Rechtzeitigkeit unaufgefordert und vor Ablauf der Rechtsmittelfrist Beweismittel anbieten muss (BGE 147 IV 526 E. 3.1; BGer 6B_154/2020 vom 16. November 2020 E. 3.1.1; vgl. auch vorne E. 3.2). Gleiches hat auch bei der vorliegenden Postaufgabe mittels WebStamp zu gelten, wo im konkreten Fall beim Einwurf der Sendung am Freitagabend (am Tag des Fristablaufs) davon ausgegangen werden muss, dass diese erst am Montag – ohne Poststempel – beim Gericht eintreffen

wird, womit offensichtlich auch ein verspäteter Briefeinwurf am Samstag oder Sonntag in Betracht gezogen werden muss.

4.4 Wie vorstehend dargelegt, obliegt es der Rekurrentin den vollen Beweis über die Rechtzeitigkeit ihrer Parteihandlung zu erbringen. Dies kann auch im vorliegenden Fall (bei gänzlich fehlendem Poststempel) mit allen tauglichen Beweismitteln geschehen. Die angebotenen Beweismittel unterliegen der freien Beweiswürdigung des Gerichts (vgl. vorne E. 3.1 f.).

4.4.1 Die Rekurrentin legt hierfür die schriftliche Bestätigung ihrer Mitarbeiterin, C. _____, vom 10. Juni 2022 (Rek-act. 1), die Kopie der (abgelaufenen) Aufenthaltsbewilligung der Mitarbeiterin (Kategorie B, gültig bis 31. Dezember 2015; Rek-act. 2) als Identitätsnachweis sowie den Ausdruck der Leerungszeiten der Postfiliale E. _____ (Montag bis Freitag: 18:00 Uhr, Samstag: 11:00 Uhr; Rek-act. 3) auf. In der Bestätigung vom 10. Juni 2022 erklärt C. _____, dass sie am Freitag, den 20. Mai 2022 um etwa 17:50 Uhr ein Briefcouvert, welches an das Verwaltungsgericht des Kantons Zug adressiert gewesen sei und welches bei der Rekurrentin unter dem Aktenzeichen 2021/002021/PB/sh archiviert sei, in den Briefkasten der Schweizerischen Post an der Filiale E. _____ eingeworfen habe (Rek-act. 1).

4.4.2 C. _____ kann als Mitarbeiterin der Rekurrentin, welche die streitgegenständliche Postaufgabe (gemäss ihrer Aussage) zudem selbst vorgenommen hat, nicht als unabhängige Zeugin im Sinne der dargelegten Rechtsprechung gelten (vgl. vorne E. 3.2). Ihrer Bestätigung vom 10. Juni 2022 kann damit – wenn überhaupt – bloss geringer Beweiswert zukommen. Darüber hinaus fehlt es am rechtsprechungsgemäss geforderten Vermerk auf dem Couvert selbst, welcher den Nachweis erbracht hätte, dass eben jenes Couvert von der Zeugenaussage erfasst gewesen wäre. Der Hinweis auf das Aktenzeichen (welches ferner so auf der Beschwerdeschrift angebracht ist, dass es bei verschlossenem Couvert durch das Sichtfenster nicht ersichtlich ist) vermag daran nichts zu ändern. Aus den Leerungszeiten des Briefkastens der Postfiliale E. _____ (Rek-act. 3) wird im Übrigen ersichtlich, dass grundsätzlich auch ein (verspäteter) Einwurf am Samstagmorgen zum Eingang der Beschwerdeschrift auf der Gerichtskanzlei am Montag, 23. Mai 2022, geführt hätte.

Der rechtskundige Vertreter der Rekurrentin hat den Beweis zudem erst nach Gewährung des rechtlichen Gehörs zur Rechtzeitigkeit angeboten (vgl. vorne Sachverhalt lit. D), also

nicht wie vom Bundesgericht in vergleichbaren Konstellationen in ständiger Rechtsprechung verlangt, unaufgefordert und vor Ablauf der Rechtsmittelfrist (vgl. hierzu auch die dahingehenden Ausführungen in vorstehender E. 4.3).

Der direkte Beweis für die rechtzeitige Postaufgabe des Rekurses ist mit der vorliegenden Bestätigung der Angestellten der Rekurrentin demnach nicht erbracht. Mit Blick auf die rechtsprechungsgemäss geforderten Ansprüche an eine Zeugenbestätigung im Zusammenhang mit einer nach Schalterschluss eingeworfenen Briefsendung – welche auch auf den vorliegenden Sachverhalt Anwendung finden – kann auf die offerierte Zeugenbefragung der Mitarbeiterin verzichtet werden. Die Beweisanforderungen wären auch mit einer mündlichen Bestätigung des – bereits schriftlich geschilderten – Sachverhalts nicht rechtsgenügend erbracht. Bei diesem Ergebnis der Beweiswürdigung kann offen bleiben, ob allenfalls (zudem) ein verwandtschaftliches Verhältnis zwischen der angebotenen Zeugin und dem Delegierten der Rekurrentin (welche beide denselben Nachnamen tragen) besteht. Weitere Beweise – etwa allfällige Abklärungen bei der Post – wurden nicht angeboten, womit es sein Bewenden haben kann.

4.5 Zusammenfassend ist hinsichtlich der Rechtzeitigkeit des vorliegenden Rekurses von Beweislosigkeit auszugehen, was sich zu Ungunsten der Rekurrentin auswirkt. Da der Rekurrentin der volle Beweis für die Rechtzeitigkeit der Postaufgabe nicht gelingt, kann auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Als Folge des Nichteintretens unterbleibt die Prüfung des angefochtenen Einspracheentscheids auf seine formelle und materielle Richtigkeit hin (vgl. Hunziker/Mayer-Knobel, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Art. 140 N 34 mit Hinweisen).

5. Die Kosten des Rekursverfahrens werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 120 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). Bei diesem Ausgang des Verfahrens (Nichteintreten wegen Verspätung bzw. Beweislosigkeit der Rechtzeitigkeit) unterliegt die Rekurrentin vollumfänglich.

Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwertes (§ 1 Abs. 2 KoV VG) ermittelt und vorliegend auf Fr. 1'000.– festgesetzt. Eine Parteientschädigung ist bei diesem

Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] im Umkehrschluss).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Auf den Rekurs und die Beschwerde wird nicht eingetreten.
2. Der Rekurrentin wird eine Spruchgebühr von Fr. 1'000.– auferlegt. Rechnung und Einzahlungsschein werden der Kostenpflichtigen nach Eintritt der Rechtskraft zugestellt.
3. Eine Parteientschädigung wird nicht 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 Vertreter der Rekurrentin (im Doppel; Rechnung folgt nach Rechtskraft des Urteils), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug und an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern, sowie z.K. an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 23. Juni 2022

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am