



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz
lic. iur. Ivo Klingler und Ersatzrichter lic. iur. Bruno Bosshard
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 16. Januar 2023 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____
Rekurrentin

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2019 und 2021
(Steuerhoheit / Mahngebühr)

A. Die A. _____ AG mit Sitz in B. _____ /ZG reichte am 6. Januar 2021 die Steuererklärung (inkl. Jahresrechnung) 2019 ein (StV-act. 1). Im Anschluss an ein kurzes Auflageverfahren (StV-act. 2–5) veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Zug die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie die direkte Bundessteuer 2019 je mit Verfügung vom 14. April 2022 (StV-act. 6). Dagegen erhob die steuerpflichtige Gesellschaft mit zwei separaten Schreiben am 11. Mai 2022 Einsprache (StV-act. 7, 8). Zur Begründung führte sie (bzw. ihr einziger Verwaltungsrat C. _____) sinngemäss aus, Bund, Kanton und Gemeinde seien nicht zur Erhebung der fraglichen Steuern berechtigt. Gegen die Berechnung der Steuerfaktoren brachte die steuerpflichtige Gesellschaft keine Einwände vor.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2022 wurden der A. _____ AG die provisorischen Rechnungen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2021 und die direkte Bundessteuer 2021 zugestellt (StV-act. 9, 10). Da innert Frist keine Zahlungen eingegangen waren, mahnte die Steuerverwaltung die A. _____ AG sowohl für die (provisorischen) Kantons- und Gemeindesteuern 2021 als auch für die (provisorische) direkte Bundessteuer 2021 am 18. April 2022 zum ersten Mal (StV-act. 11, 12) und am 6. Juni 2022 zum zweiten Mal (StV-act. 13, 14). Mit den zweiten Mahnungen stellte die Steuerverwaltung jeweils Mahngebühren von Fr. 35.– in Rechnung. Dagegen erhob die A. _____ AG wiederum in zwei separaten Schreiben vom 13. Juni 2022 Einsprache (StV-act. 15, 16). Inhaltlich stellte sie abermals die Steuerhoheit des Gemeinwesens in Frage, bezüglich der direkten Bundessteuer vertrat sie zudem die Ansicht, dass es an einer gesetzlichen Grundlage fehle, um Mahngebühren zu erheben.

Die Steuerverwaltung wies sowohl die Einsprachen vom 11. Mai 2022 (betreffend die Veranlagung 2019) als auch die Einsprachen vom 13. Juni 2022 (betreffend die Mahngebühren für die provisorischen Rechnungen der Steuerperiode 2021) mit Einspracheentscheid vom 15. Juli 2022 ab (StV-act. 17). Inhaltlich legte die Steuerverwaltung im Wesentlichen die verfassungsrechtlichen, bundesgesetzlichen und kantonrechtlichen Grundlagen zur Steuerhoheit des Bundes, des Kantons und der Gemeinde dar und verwies bezüglich der erhobenen Mahngebühren auf die einschlägigen Bestimmungen des Steuergesetzes und der Verordnung zum Steuergesetz des Kantons Zug und erklärte, dass im Zusammenhang mit dem Vollzug der direkten Bundessteuer – soweit das Verfahren nicht bundesrechtlich geregelt sei – die Bestimmungen des Zuger Steuergesetzes sinngemäss gelten würden.

B. Mit Schreiben vom 10. August 2022 gelangte die A. _____ AG an das Verwaltungsgericht des Kantons Zug (act. 1). Darin verlangte sie "die Aberkennung der Rechtswirksamkeit des sogenannten Einspracheentscheids der Steuerverwaltung vom 15. Juli 2022", infolge fehlender hoheitlicher Legitimation, da die Steuerverwaltung des Kantons Zug heimlich und illegal in eine Kapitalgesellschaft resp. eine Tochtergesellschaft des (ebenfalls verdeckt und illegal in ein Unternehmen umgewandelten) Kantons Zug umgewandelt worden sei. Gleiches treffe auf die holdingmässig strukturierte Muttergesellschaft namens "Schweizerische Eidgenossenschaft" mit Sitz im Ausland zu. Im Weiteren forderte die Rekurrentin das Gericht zum Nachweis "hoheitlicher Handlungsbefugnisse des Verwaltungsgerichts Zug und seiner Funktionäre sowie sämtlicher Vorinstanzen" auf und kündigte in diesem Zusammenhang "Pönalen" an (act. 1 S. 1 ff.). Obwohl die Rekurrentin das Verwaltungsgericht nicht als hoheitlich zur Beschwerdebehandlung legitimiert erachte, stellte sie daneben "vorsorglich" folgende Rechtsbegehren (act. 1 S. 9):

1. Der Einspracheentscheid für 2019 vom 15. Juli 2022 sei vollständig aufzuheben.
2. Die Veranlagungsverfügungen für 2019 vom 14. April 2022 seien vollständig aufzuheben. Eventualiter sei der berechnete Steuerbetrag jeweils auf Fr. 0.– (null) festzusetzen.
3. Der anteilmässig bereits bezahlte Betrag von Fr. _____ für die direkte Bundessteuer sei vollständig und zuzüglich Verzugszinsen zurückzuerstatten.
4. Der anteilmässig bereits bezahlte Betrag von Fr. _____ für die Kantons- und Gemeindesteuern sei vollständig und zuzüglich Verzugszins zurückzuerstatten.
5. Die Mahngebühr für die provisorische Rechnung 2021 der direkten Bundessteuer sei zu stornieren, mangels Rechtsgrundlage nach "Ihrem" Recht.
6. Kosten- und Entschädigungsfolgen.

Inhaltlich führte die Rekurrentin im Wesentlichen aus, dass die Veranlagung im Steuerjahr 2019 dann korrekt wäre, wenn man sowohl das Steuergesetz als auch die hoheitlichen Rechte von Bund, Kanton und Gemeinden als gegeben betrachten würde, was jedoch vehement in Abrede gestellt werde und in der Einsprache begründet worden sei. Was die Mahngebühr für die direkte Bundessteuer betreffe, fehle eine gültige Rechtsgrundlage. Das Inkasso für nicht rechtskräftig festgesetzte Beträge sei ohnehin rechtlich fragwürdig. Für die Rechtmässigkeit der Mahngebühr sei der Kanton Zug beweispflichtig. Allerdings sei dies lediglich ein Detailthema und im Vergleich zur generellen Steuerpflicht völlig irrelevant. Es gehe nur darum aufzuzeigen, dass sich die Verwaltungen mittlerweile nicht

einmal mehr an die eigenen Gesetze halten würden, was ein Beleg mehr für ungedecktes und ungesetzliches Handeln sei (act. 1 S. 9 ff.).

C. Die Rekurrentin bezahlte den von ihr verlangten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.– fristgerecht (act. 3).

D. Die Steuerverwaltung (nachfolgend auch: Rekursgegnerin) beantragte mit Vernehmlassung vom 19. August 2022 die Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei. Der Einspracheentscheid vom 15. Juli 2022 sei zu bestätigen. Unter Kostenfolgen zu Lasten der Rekurrentin. In materieller Hinsicht verwies die Rekursgegnerin auf ihre Ausführungen im angefochtenen Einspracheentscheid (act. 5).

E. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich während des Verfahrens nicht vernehmen.

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. Nach § 75 Abs. 1 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (Verwaltungsrechtspflegegesetz, 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 Bundesrechts, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt (§ 75 Abs. 2 VRG). Gemäss § 136 Abs. 1 des kantonalen Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Einspracheentscheid der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG; ähnlich Art. 140 Abs. 2 DBG).

Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – beide als Rekurs bezeichnet, wobei der Begriff "Rekurs" beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst.

1.2 Gegen den Einspracheentscheid vom 15. Juli 2022 (frühestens zugestellt am 16. Juli 2022) gelangte die Rekurrentin mit Schreiben vom 10. August 2022 (Poststempel) ans Verwaltungsgericht, womit die 30-tägige Rechtsmittelfrist gewahrt wurde. Die Eingabe der Rekurrentin enthält über mehrere Seiten hinweg wirre und weitschweifige Ausführungen, die den angefochtenen Einspracheentscheid inhaltlich nur marginal thematisieren. Immerhin sind der Rekurschrift aber konkrete Anträge im Zusammenhang mit dem "vorsorglich" erhobenen Rekurs zu entnehmen (act. 1 S. 9) und es ist ersichtlich, dass generell die Steuerhoheit des Gemeinwesens sowie die erhobenen Mahngebühren in Frage gestellt werden. Vor dem Hintergrund, dass das Verwaltungsgericht im Sinne einer bürgernahen Justiz bei Laienrekursen praxisgemäss keine allzu hohen Ansprüche an die formellen Anforderungen stellt, ist auf den Rekurs deshalb insoweit einzutreten. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

Das Gericht behält sich allerdings ausdrücklich vor, derartige Eingaben künftig unter Androhung des Nichteintretens zur Verbesserung zurückzuschicken (§ 32 VRG).

Auf den Antrag der Rekurrentin, wonach das Verwaltungsgericht innert 20 Tagen den (beglaubigten) Nachweis über seine hoheitlichen Handlungsbefugnisse (sowie jener der Vorinstanzen) beizubringen habe, ist nicht einzutreten. Einerseits wurden die Richterpersonen des Verwaltungsgerichts im dafür gesetzlich vorgesehenen Verfahren gewählt und vereidigt, womit sie offenkundig legitimiert sind. Andererseits scheint hinter dem Ansinnen der Rekurrentin ohnehin kein ernsthaftes, schutzwürdiges (Informations-)Interesse zu stehen, weshalb schon deshalb nicht darauf einzutreten ist. Vielmehr handelt es sich bei der Antragsbegründung um floskelhafte Ausführungen aus dem Umfeld der Staatsverweigerer- und ähnlicher Bewegungen, wie auch – neben der vertretenen Theorie der Umwandlung des Staates in eine Kapitalgesellschaft – an weiteren Merkmalen der Eingabe (etwa die Referenz auf die "BAR-Vermutungen" sowie die Verwendung von Doppelpunkten vor dem Vor- und Nachnamen des zeichnenden Verwaltungsrates) zu erkennen ist. Es sei ferner darauf hingewiesen, dass die auf Seite 7 des Rekurses

namentlich genannten Personen, um deren beglaubigte Unterschriften ersucht wird (vgl. act. 1), ohnehin nicht beim Verwaltungsgericht des Kantons Zug tätig sind.

2. Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung sowohl bezüglich kantonalen Steuern (§ 63 Abs. 3 und 74 Abs. 2 VRG; § 121 und 136 Abs. 2 StG) als auch bezüglich der direkten Bundessteuer (Art. 140 Abs. 3 DBG) in vollem Umfang überprüfen. Es stellt den Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 1 StG sowie Art. 142 Abs. 4 und 130 Abs. 1 DBG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und 137 Abs. 2 StG sowie Art. 143 Abs. 1 DBG).

3. Streitig und zu prüfen ist die Frage der Steuerhoheit von Bund, Kanton und Gemeinde sowie die Rechtmässigkeit der erhobenen Mahngebühren.

4.

4.1 Zur Steuerhoheit bzw. Steuererhebungskompetenz des Bundes, des Kantons Zug und seiner Gemeinden kann vollumfänglich auf die Ausführungen der Steuerverwaltung verwiesen werden, in welchen auch die einschlägigen Rechtsgrundlagen genannt werden (Art. 3, Art. 42 und Art. 128 Abs. 1 BV, das DBG, das Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] sowie das kantonale StG; vgl. StV-act. 17 S. 1 f.). Im Weiteren findet sich die Grundlage der Steuerhoheit des Kantons Zug und seiner Gemeinden in der Verfassung des Kantons Zug (KV; BGS 111.1; vgl. § 1, 15 und 74 KV). Es handelt sich mithin auf allen Ebenen um Gemeinwesen, welche kraft Verfassung und Gesetz zur Steuererhebung befugt sind (vgl. hierzu Reich, Steuerrecht, 3. Aufl. 2020, § 1 Rz. 7).

Steuern bilden heute die wichtigste Einnahmequelle des Staates und stellen gewissermassen den Lebensnerv jedes Gemeinwesens dar. Die Steuererhebungskompetenz kann auch als Rückgrat des Föderalismus betrachtet werden, denn "the power to tax is the power to govern" (Reich, a.a.O., § 1 Rz. 14). Dass die Schweizerische Eidgenossenschaft sämtliche Voraussetzungen eines souveränen Staates im Sinne der Völkerrechtstheorie und der allgemeinen Staatslehre erfüllt (sog. Dreielementenlehre von Georg Jellinek: Staatsvolk, Staatsgebiet, Staatsgewalt; vgl. hierzu etwa Haller/Kölz/Gächter, Allgemeines Staatsrecht, 6. Aufl. 2020, Rz. 27 ff.), ist offenkundig. Die Schweizerische Eidgenossenschaft ist mithin ein Subjekt des Völkerrechts. Daran ändert auch die von der Rekurrentin bzw. ihrem einzigen

Verwaltungsrat weitschweifig vorgebrachte Weltanschauung aus dem Umfeld der Staatsleugner- und ähnlicher Bewegungen, nichts. Auf die diesbezüglich vorgebrachten (querulatorischen) Rügen und Forderungen ist nicht weiter einzugehen (vgl. hierzu etwa auch BGer 5A_918/2022 vom 5. Dezember 2022 E. 3). Dennoch sei angemerkt, dass sich die wiederholt als Beweis für die vertretene Weltanschauung angeführte UID-Nummer auf Art. 3 Abs. 1 lit. c Ziff. 7 des Bundesgesetzes über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG; SR 431.03) stützt, wonach Verwaltungseinheiten von Bund, Kantonen und Gemeinden, die aufgrund ihrer administrativen Aufgaben oder aus statistischen Gründen identifiziert werden müssen, als "UID-Einheiten" gelten und infolgedessen eine UID-Nummer zugewiesen erhalten. Im Übrigen scheint jedenfalls selbst die Rekurrentin die Gültigkeit der Schweizerischen Bundesverfassung nicht anzuzweifeln, beruft sie sich doch auf Art. 5 BV (Grundsätze rechtsstaatlichen Handelns) und Art. 9 BV (Schutz vor Willkür und Wahrung von Treu und Glauben; vgl. act. 1 S. 2). Dass diese verfassungsmässigen Grundsätze verletzt worden wären, ist allerdings weder ersichtlich (so bestehen namentlich – wie dargelegt – rechtliche Grundlagen zur Erhebung von Steuern durch das Gemeinwesen) noch substantiiert dargetan.

4.2 Auch was die Rechtsgrundlagen zur Erhebung der verlangten Mahngebühren betrifft, kann auf die Ausführungen der Steuerverwaltung im angefochtenen Entscheid verwiesen werden. Wie die Steuerverwaltung richtig darlegt (vgl. StV-act. 17 S. 2 f.), findet § 41 der Verordnung zum Steuergesetz (VO StG; BGS 632.11) gestützt auf Art. 2 DBG, § 156 Abs. 1 StG sowie § 105 Abs. 2 StG auch beim Inkasso der direkten Bundessteuer gemäss Art. 165 DBG Anwendung. Damit besteht sowohl für den Bezug der Kantons- und Gemeindesteuern als auch der direkten Bundessteuer eine hinreichende rechtliche Grundlage zur Erhebung von Mahngebühren. Die Höhe der Gebühr von Fr. 35.– für eine zweite (eingeschriebene) Mahnung ergibt sich sodann aus dem Gebührenreglement der Zuger Steuerverwaltung (vgl. hierzu auch StV-act. 17 S. 3, mit dem Hinweis, auf das im Internet einsehbare Gebührenreglement).

Die Rekurrentin rügt darüber hinaus generell das Inkasso provisorischer Rechnungen. Diesbezüglich kann ihr das Folgende entgegengehalten werden: Der provisorische Steuerbezug hat seinen Hintergrund in der Gegenwartsbemessung der Steuer (sog. Postnumerandobesteuerung mit Gegenwartsbemessung). In dieser Ordnung fallen die Steuer- und die Bemessungsperiode zusammen; die Veranlagung kann selbstredend aber erst nach Ablauf der Steuerperiode beginnen. Der provisorische Bezug der Steuer ist dabei der Regelfall, weil die Steuerforderung – wie vorliegend – (systembedingt) meistens bereits

vor der Veranlagung fällig wird, da bei den periodischen Steuern der Fälligkeitstermin im Interesse einer rationellen Steuereintreibung in der Regel ohne Rücksicht auf den Abschluss eines konkreten Veranlagungs- oder Beschwerdeverfahrens generell festgelegt wird (vgl. Reich, a.a.O., § 16 Rz. 8 ff., § 21 Rz. 5 f. und § 26 Rz. 65 ff.). So sieht denn auch Art. 162 Abs. 1 DBG vor, dass die direkte Bundessteuer entsprechend der Veranlagung bezogen wird; ist die Veranlagung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer noch nicht vorgenommen worden, so erfolgt der Steuerbezug vorerst provisorisch; Grundlage dafür ist die Steuererklärung, die letzte Veranlagung oder der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag. Eine analoge Regelung für die Kantonssteuer enthält § 155 StG. Da bei der Gegenwartsbemessung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuer noch nicht alle Steuererklärungen eingereicht geschweige denn verarbeitet sind, kann der Bezug nicht auf der Grundlage einer definitiven Veranlagung vorgenommen werden (vgl. auch BGer 2C_377/2017 vom 4. Oktober 2017 E. 3.3.1 mit Hinweisen). Weitergehende Ausführungen zur Gegenwartsbemessung und zur Fälligkeit der Steuerforderung erübrigen sich angesichts der Tatsache, dass selbst die Rekurrentin ihre diesbezügliche Rüge (im Vergleich zu ihren sonstigen Vorbringen) als "völlig irrelevant" bezeichnet.

Nach dem soeben Dargelegten sind die erhobenen Mahngebühren jedenfalls nicht zu beanstanden.

4.3 Abschliessend ist festzuhalten, dass gegen die Berechnung der Steuerfaktoren selbst keine Einwände vorgebracht werden (vgl. act. 1 S. 9: "Die Veranlagung für das Steuerjahr 2019 wäre dann korrekt, wenn man sowohl das Steuergesetz als auch die hoheitlichen Rechte von Bund, Kanton und Gemeinden als gegeben betrachtet."). Es sind denn auch keine offensichtlichen Fehler der Steuerverwaltung bei der Bemessung der streitgegenständlichen Gewinn- und Kapitalsteuern ersichtlich, womit es auch diesbezüglich sein Bewenden haben kann.

5. Zusammenfassend erweist sich der vorliegende Rekurs als unbegründet und ist dementsprechend abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

6.

6.1 Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Rekursverfahrens (§ 120 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 DBG). 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]). Vorliegend unterliegt die Rekurrentin vollständig, weshalb sie die

gesamten Kosten des Rekursverfahrens zu tragen hat. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts festgesetzt (§ 1 Abs. 2 KoV VG). Aufgrund des hohen Streitwerts (umstritten war mithin die gesamte Steuerschuld 2019 von total Fr. _____; vgl. StV-act. 6) rechtfertigt sich vorliegend, trotz relativ geringem Zeit- und Arbeitsaufwand, eine Spruchgebühr von Fr. 4'000.– (vgl. hierzu auch die Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG), welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet wird.

6.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist der ohnehin nicht anwaltlich vertretenen Rekurrentin keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG und Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] im Umkehrschluss). Der Steuerverwaltung kann keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 120 Abs. 3 StG im Umkehrschluss; § 28 Abs. 2a VRG).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
2. Der Rekurrentin wird eine Spruchgebühr von Fr. 4'000.– auferlegt, welche mit dem von ihr geleisteten Kostenvorschuss verrechnet wird.
3. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Rekurrentin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern, sowie zum Vollzug von Ziffer 2 im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 16. Januar 2023

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am