



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

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

U R T E I L vom 19. August 2022 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____ GmbH
Rekurrentin

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern 2019 / direkte Bundessteuer 2019
(Fristwiederherstellungsgesuch)

A 2022 7

A. Mit Veranlagungsverfügungen vom 9. September 2021 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Zug (Stuerverwaltung) die A. _____ GmbH für die Kantons- und Gemeindesteuern 2019 sowie die direkte Bundessteuer 2019 – nach zweimaliger Mahnung (StV-act. 1, 2) – nach Ermessen (StV-act. 3). Mit Schreiben vom 18. Oktober 2021 erhob die A. _____ GmbH, vertreten durch ihren einzigen Geschäftsführer mit Einzelunterschrift, B. _____, gegen diese Veranlagungsverfügungen Einsprache (StV-act. 4). Dabei machte er geltend, er sei aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage zu arbeiten, weshalb die A. _____ GmbH vorläufig sistiert sei und die Daten des Vorjahres (2018) für die Steuerrechnung 2019 zu übernehmen seien. Der Einsprache legte er einen Arztbericht vom 27. August 2021 bei.

Die Steuerverwaltung wies die A. _____ GmbH am 22. Oktober 2021 darauf hin, dass eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit angefochten werden könne, die Einsprache sei zu begründen und allfällige Beweismittel müssten genannt werden, namentlich seien vorliegend eine vollständig ausgefüllte und unterzeichnete Steuererklärung 2019 (inkl. Beilagen) sowie eine korrekt und vollständig erstellte und unterzeichnete Jahresrechnung 2019 einzureichen, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werde. Sie setzte der A. _____ GmbH eine Frist zur Verbesserung bis 31. Dezember 2021. Dabei wurde auf die Möglichkeit aufmerksam gemacht, jemanden für die Steuerangelegenheiten der Gesellschaft zu beauftragen (StV-act. 5). Am 25. Januar 2022 fällte die Steuerverwaltung einen Nichteintretensentscheid, da auf das Schreiben vom 22. Oktober 2021 keine Reaktion erfolgt sei. Die Steuerverwaltung führte aus, dass sich der Geschäftsführer nachvollziehbarerweise in einer schwierigen Situation befunden habe, es ihm hingegen möglich gewesen sei, rechtzeitig Einsprache zu erheben und es ihm somit auch möglich gewesen wäre, eine Drittperson (z.B. einen Treuhänder) zu beauftragen (StV-act. 6).

Mit Schreiben vom 6. Februar 2022 wandte sich die A. _____ GmbH wiederum an die Steuerverwaltung. Da er, der einzige Geschäftsführer B. _____, von kurz nach Weihnachten (2021) bis anfangs Februar (2022) krankheitsbedingt im Bett gelegen habe, habe er die Steuererklärung 2019 erst jetzt einreichen können. Der Beizug eines Treuhandbüros sei bei seinem Ein-Mann-Betrieb leider nicht möglich und die Arbeit, insbesondere das Zusammentragen der benötigten Belege, bleibe an ihm hängen (StV-act. 7). Dem Schreiben beigelegt waren die Steuererklärung 2019 (inkl. Bilanz und Erfolgsrechnung 2019) sowie ein Arzteugnis vom 27. Januar 2022, wonach von 28. Dezember 2021 bis 28. Januar 2022 eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit bestanden habe.

Die Steuerverwaltung nahm das Schreiben vom 6. Februar 2022 als Fristwiederherstellungsgesuch entgegen und wies dieses mit Entscheid vom 17. Februar 2022 ab (StV-act. 8). Zur Begründung führte sie aus, dass der Geschäftsführer am 18. Oktober 2021 Einsprache habe erheben können, obwohl in dieser Zeit offenbar eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit attestiert worden sei. Bis zum 31. Dezember 2021 habe der Gesellschafter mehr als zwei Monate Zeit gehabt, die entsprechenden Unterlagen einzureichen. Es sei zumindest davon auszugehen, dass bis zur Krankschreibung ab dem 28. Dezember 2021 die Möglichkeit bestanden habe, die benötigten Unterlagen zusammenzutragen oder zumindest einen Dritten damit zu beauftragen, die Unterlagen bei der Steuerverwaltung einzureichen.

B. Mit Schreiben vom 17. März 2022 (Poststempel 21. März 2022) wandte sich die A._____ GmbH (nachfolgend Rekurrentin) erneut an die Steuerverwaltung und machte detaillierte Ausführungen zur Krankheit des einzigen Geschäftsführers und deren Verlauf. Aus den gleichen Gründen habe B._____ seine private Steuererklärung 2019 nicht fristgerecht einreichen können. Das Spezialverwaltungsgericht Steuern des Kantons Aargau habe in diesem Zusammenhang am 28. Juni 2021 entschieden, dass ihm die Tatmacht gefehlt und er folglich keine Verfahrenspflichten verletzt habe (act. 3). Dem Schreiben beigelegt war unter anderem ein Arztzeugnis vom 16. Dezember 2021 (100%ige Arbeitsunfähigkeit vom 11. November bis 27. Dezember 2021).

Die Steuerverwaltung leitete diese Eingabe zuständigkeitshalber an das Verwaltungsgericht weiter (act. 2).

C. Am 22. April 2022 wandte sich die Rekurrentin direkt an das Verwaltungsgericht und stellte die Anträge, dem Gesuch um Fristwiederherstellung sei zu entsprechen und das Steueramt sei zu verpflichten, Veranlagungen nach Ermessen gemäss den gesetzlichen Vorgaben zu erlassen. Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb nach drei Geschäftsjahren mit negativen Ergebnissen und sistierter Geschäftstätigkeit plötzlich ein positiver Geschäftsabschluss resultieren solle (act. 6).

D. Den Kostenvorschuss von Fr. 1'000.– bezahlte die Rekurrentin am 25. April 2022 fristgerecht (act. 7).

E. Am 24. Mai 2022 beantragte die Steuerverwaltung (nachfolgend auch Rekursgegnerin) vernehmlassend die Abweisung des Rekurses, soweit darauf einzutreten sei; der Entscheid über das Fristwiederherstellungsgesuch vom 17. Februar 2022 sei zu bestätigen. Die Steuerverwaltung führte begründend aus, der Geschäftsführer sei in der Lage gewesen, die Veranlagung im September 2021 zu erkennen und Einsprache zu erheben. In Anbetracht dieser Umstände hätte es ihm somit auch zugemutet werden können, einen Vertreter zu bestimmen, der seine administrativen Verpflichtungen hätte erledigen können oder wenigstens minimalste Unterstützung eines Treuhänders bzw. Steuerberaters in Anspruch zu nehmen. Es liege zudem kein Nachweis vor, wonach es der Gesundheitszustand des Geschäftsführers vor dem 11. November 2021 (Beginn Arzzeugnis) nicht erlaubt hätte, die Steuererklärung einzureichen bzw. zumindest eine Vertretung zu mandatieren. Es erscheine deshalb als nicht erwiesen, dass es der Rekurrentin nicht möglich gewesen sein soll, innert Frist zu handeln (act. 9).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Mit einer Fristwiederherstellung können Rechtsnachteile, die eine Verfahrenspartei infolge Fristensäumnis erlitten hat, beseitigt werden. Die Partei wird wieder in den Stand vor Säumnis der Frist versetzt, wodurch z.B. auf ein vom Gesuchsteller eingereichtes Rechtsmittel trotz Verspätung eingetreten werden kann. Das Fristwiederherstellungsgesuch ist innert 30 Tagen nach Wegfall des Hinderungsgrundes einzureichen (Art. 133 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] bzw. § 118 Abs. 2 des Steuergesetzes [StG; BGS 632.1]). Innert dieser Frist hat die steuerpflichtige Person ebenso die versäumte Handlung nachzuholen. Das Gesuch ist bei der mit der Sache befassten Behörde (hier: die Steuerverwaltung des Kantons Zug) anhängig zu machen (vgl. BGer 2C_886/2017 vom 2. November 2017 E. 2.2; vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 133 N 34; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. Aufl. 2017, Art. 133 N 20 f.).

Die Steuerverwaltung hat das Schreiben vom 6. Februar 2022 richtigerweise als sinngemässes Fristwiederherstellungsgesuch entgegengenommen. Streitgegenstand ist

vorliegend der Entscheid vom 17. Februar 2022 betreffend die Abweisung dieses Gesuches.

1.2 Gegen den Entscheid über eine Fristwiederherstellung bestehen die gleichen Rechtsmittel wie in der Sache selbst (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 41), womit die Bestimmungen über den Rekurs (kantonalrechtliches Rechtsmittel) bzw. die Beschwerde (bundesrechtliches Rechtsmittel) sinngemäss Anwendung finden.

Gemäss § 136 Abs. 1 StG kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Gemäss Art. 140 Abs. 1 DBG kann der Steuerpflichtige gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer innert 30 Tagen nach Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben. Nach § 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 Bundesrechts, wie kantonale Steuerstreitigkeiten behandelt (§ 75 Abs. 2 VRG). Sowohl der Rekurs als auch die Beschwerde müssen einen Antrag und eine Begründung enthalten, die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG; Art. 140 Abs. 2 DBG).

Der vorliegende Rekurs (gestützt auf kantonales Recht) und die vorliegende Beschwerde (gestützt auf Bundesrecht) gegen den Entscheid vom 17. Februar 2022 werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – beide als Rekurs bezeichnet, d.h. der Begriff "Rekurs" wird in den folgenden Erwägungen für beide Rechtsmittel (Rekurs und Beschwerde) verwendet.

1.3 Die Rekurschrift vom 17. März 2022 wurde am 21. März 2022 der Schweizerischen Post übergeben und damit rechtzeitig eingereicht. Das Einreichen des Rekurses bei einer unzuständigen Stelle und der Umstand, dass dieser nach § 7 VRG weitergeleitet wurde (vgl. vorne Sachverhalt lit. B), tangieren die Rechtzeitigkeit nicht. Der Rekurs entspricht den übrigen wenigen formellen Anforderungen an einen Laienrekurs, weshalb darauf einzutreten ist. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

2.

2.1 Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung in vollem Umfang überprüfen (§ 63 Abs. 3 VRG i.V.m. 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. 136 Abs. 2 StG; Art. 140 Abs. 3 DBG). Das Verwaltungsgericht stellt den Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. 121 StG i.V.m. 137 Abs. 1 StG; Art. 142 Abs. 4 DBG i.V.m. 130 Abs. 1 DBG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. 121 StG i.V.m. 137 Abs. 2 StG; Art. 143 Abs. 1 DBG). Das Verwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm, d.h. jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Verwaltungsgericht als Rekursinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist und einen Rekurs auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen – ganz oder teilweise – gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann.

2.2 Ist der Sachverhalt unklar und daher zu beweisen, endet die Beweiswürdigung mit dem richterlichen Entscheid darüber, ob eine rechtserhebliche Tatsache als erwiesen zu gelten hat oder nicht. Der Beweis ist geleistet, wenn das Gericht gestützt auf die freie Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachverhalt verwirklicht hat (BGE 130 III 321 E. 3.2 mit Hinweisen).

3. Strittig und zu prüfen ist, ob die Rekursgegnerin das Fristwiederherstellungsgesuch zu Recht abgelehnt hat. Der Geschäftsführer B. _____ macht gesundheitliche Gründe dafür verantwortlich, dass er die Nachfrist zur Verbesserung seiner Einsprache, namentlich zur Einreichung der Steuererklärung und Jahresrechnung 2019, nicht einhalten konnte (act. 3; StV-act. 7).

Dass die Rekursgegnerin infolge Fristverletzung zu Recht nicht auf die Einsprache vom 18. Oktober 2021 eingetreten war, ist vorliegend nicht Streitgegenstand und im Übrigen unbestritten, weshalb dies nicht weiter zu prüfen ist. Nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet ebenso die Ermessensveranlagung an sich. Auf das entsprechende Begehren ist folglich nicht einzutreten. Inhaltliche Ausführungen zur Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen haben deshalb zu unterbleiben.

4.

4.1 Nach Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. § 118 Abs. 2 StG wird auf verspätete Einsprachen eingetreten bzw. ein Fristwiederherstellungsgesuch entsprechend gutgeheissen, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie durch Militär- oder Zivildienst, 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. Wie sich bereits aus dem Wortlaut der Bestimmungen ergibt, ist die Aufzählung von Wiederherstellungsgründen nicht abschliessend. Vielmehr kommen generell Gründe, die der steuerpflichtigen Person ein zeitgerechtes Handeln objektiv verunmöglichen, in Frage. Der Hinderungsgrund muss dergestalt sein, dass es der steuerpflichtigen Person weder möglich war, die Frist einzuhalten, noch entsprechende andere Schritte zur Fristwahrung vorzunehmen, wie z.B. die Erstreckung laufender Fristen, die Informierung der Behörde über eine geplante Abwesenheit oder die Bestellung eines Vertreters. Entsprechend rechtfertigt beispielsweise nicht jede Krankheit eine Fristwiederherstellung (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N 19). Ausserdem verlangt die Rechtsprechung auch von kleinen Gesellschaften, sich so zu organisieren, dass Fristen eingehalten werden können (vgl. VGer ZH SB.2012.00099 vom 12. Dezember 2012 E. 2.4). Des Weiteren darf die Fristversäumnis nicht auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen zurückzuführen sein. Unverschuldet ist das Säumnis, wenn dafür objektive Gründe vorliegen und der Partei bzw. dem Vertreter keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann. Die Wiederherstellung ist nach der Praxis des Bundesgerichts nur bei klarer Schuldlosigkeit des Gesuchstellers zu gewähren (vgl. BGer 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008 E. 3.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 25 mit weiteren Hinweisen).

4.2 Eine Partei, die gehindert ist, rechtzeitig zu handeln, aber noch die Möglichkeit hat, eine Erstreckung der Frist zu beantragen, muss diesen Weg beschreiten; sie kann nicht die Frist verstreichen lassen, um anschliessend ein Fristwiederherstellungsgesuch zu stellen (BGer 2F_7/2010 vom 15. Oktober 2010 E. 3.2).

4.3 Nach Lehre und Rechtsprechung können gesundheitliche Beeinträchtigungen grundsätzlich einen Fristwiederherstellungsgrund darstellen (Patricia Egli, in: Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 24 N 20). Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung praxisgemäss derart erheblich ausfallen, dass die steuerpflichtige Person durch die Krankheit geradezu davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen

Vertretung zu betrauen (BGE 119 II 86 E. 2; 112 V 255 E. 2a; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 32). Das Eidgenössische Versicherungsgericht gewährte die Fristwiederherstellung etwa in folgenden Fällen: einem an einer schweren Lungenentzündung leidenden, hospitalisierten 60-jährigen Versicherten; ebenso einem Versicherten, der wegen schwerer nachoperativer Blutungen massive zerebrale Veränderungen aufwies, intellektuell stark beeinträchtigt und daher während der gesamten Rechtsmittelfrist weder fähig war, selber Beschwerde zu erheben, noch sich bewusst werden konnte, dass er jemanden mit der Interessenwahrung hätte betrauen sollen. Nicht gewährt hat das Gericht die Wiederherstellung dagegen in Fällen eines immobilisierten Armes bzw. einer schweren Grippe, wo keine objektiven Anhaltspunkte dafür bestanden und dies auch nicht weiter belegt wurde, dass der Rechtsuchende nicht imstande gewesen wäre, trotz der Behinderung fristgerecht zu handeln oder nötigenfalls einen Vertreter mit der Interessenwahrung zu beauftragen (vgl. zum Ganzen BGE 112 V 255 E. 2a mit Hinweisen). Ebenfalls kein Wiederherstellungsgrund bestand nach Ansicht des Bundesgerichts im Falle eines erheblichen Ermüdungszustandes, da der Beschwerdeführer nicht hinreichend zu begründen vermochte, weshalb es ihm konkret nicht möglich und zumutbar gewesen sei, die Post abzuholen bzw. jene durch einen Vertreter abholen zu lassen, sowie die Beschwerdeschrift rechtzeitig zu verfassen oder einen Dritten damit zu beauftragen (BGer 9C_1060/2010 vom 23. Februar 2011 E. 3.2).

4.4 Bedeutsam für die Frage, ob eine Krankheit im Sinne eines unverschuldeten Hindernisses die Partei von eigenem fristgerechtem Handeln oder der Beauftragung eines Dritten abgehalten hat, ist vor allem die letzte Zeit der Rechtsmittelfrist, weil die gesetzliche Regelung jedermann dazu berechtigt, die notwendige Rechtsschrift erst gegen das Ende der Frist auszuarbeiten und einzureichen. Erkrankt die Partei eine gewisse Zeit vor Fristablauf, so ist es ihr in aller Regel möglich und zumutbar, ihre Interessen selber zu verteidigen oder die Dienste eines Dritten in Anspruch zu nehmen; erkrankt die Partei dagegen ernsthaft gegen das Ende der Frist, so wird sie im allgemeinen nicht in der Lage sein, selber zu handeln oder einen Dritten zu beauftragen, weshalb in solchen Fällen die Wiederherstellung zu gewähren ist (BGE 112 V 255 E. 2a mit Hinweisen).

4.5 Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zwar keiner festen Beweisregel (vgl. vorne E. 2). Wird eine Erkrankung als Grund für die versäumte Frist angerufen, kommt in der Praxis einem aktuellen Arztzeugnis, demzufolge das Fristversäumnis nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, aber ausschlaggebende Bedeutung zu (BGer 2C_318/2016 vom 18. April

2016 E. 2.3.3). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist die Tatsache, dass ein Krankheitszustand jegliches auf die Fristwahrung gerichtetes Handeln verunmöglicht und somit ein unverschuldetes, zur Wiederherstellung führendes Hindernis darstellt, nur dann als bewiesen anzusehen, wenn dies mit einschlägigen Arztzeugnissen belegt ist, wobei die blosser Bestätigung eines Krankheitszustandes bzw. die Bestätigung einer vollständigen Arbeitsunfähigkeit regelmässig nicht genügt (BGer 5A_280/2020 vom 8. Juli 2020 E. 3.4; 9F_16/2019 vom 27. August 2019 E. 3.2; 6B_1086/2017 vom 3. Oktober 2017 E. 3; 6B_230/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; 2C_444/2010 vom 10. Juni 2010 E. 2).

5. B._____ reichte sowohl einen Arztbericht (StV-act. 4 S. 2) als auch zwei Arztzeugnisse ein (Rek-act. 2 und StV-act. A2 S. 3).

5.1 Doktor med. C._____, FMH Psychiatrie und Psychotherapie, hielt in seinem Arztbericht vom 27. August 2021 (StV-act. 4 S. 2) folgende Diagnosen fest, welche zu den kognitiven Einschränkungen führen würden:

- Rezidivierende depressive Störung (ICD-10 F33), mittelgradige bis schwere Episoden mit fluktuierendem Verlauf (ICD-10 F33.1/F33.2; Differenzialdiagnose: auf dem Boden eines Burn-out Syndroms [ICD-10 Z73]);
- Verdacht auf bipolare affektive Störung, mit überwiegend depressiven Episoden (ICD-10 F31.3/F31.4) mit langen, tiefen depressiven und wenigen, kurzen, flachen manischen Phasen.

Als konkrete Auswirkungen dieser psychischen Einschränkungen auf die Alltagsbewältigung nannte Dr. C._____ eine massiv gedrückte Stimmung, Antriebs- und Lustlosigkeit, Konzentrationsschwäche, schnelle Ermüdbarkeit, Verlangsamung, Unsicherheit, reduzierte Flexibilität und Kontaktfähigkeit, affektive und emotionale Instabilität, Frustrationsintoleranz, kognitive Einschränkungen, reduzierte Belastbarkeit und Eigeninitiative sowie vermehrter Rückzug. Aufgrund der Erschöpfungszustände resultierten eine ausgeprägte Antriebslosigkeit und eine massiv eingeschränkte Fähigkeit, nötige Massnahmen einzuleiten oder zu veranlassen. Aufgrund dieser Einschränkungen sei von einer 100%igen Arbeitsunfähigkeit auszugehen. B._____ sei nicht in der Lage, kognitive Arbeiten (z.B. Steuererklärungen oder rechtliche Eingaben) zu erledigen oder zu delegieren, auch in den Jahren 2019 und 2020.

5.2 In den Arztzeugnissen vom 16. Dezember 2021 (Rek-act. 2) bzw. vom 27. Januar 2022 (StV-act. A2 S. 3) attestierte Dr. C. _____ eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit vom 11. November bis 27. Dezember 2021 bzw. vom 28. Dezember 2021 bis 28. Januar 2022. Aufgrund seiner gesundheitlichen Problematik sei B. _____ in dieser Zeit nicht in der Lage gewesen, kognitive Aufgaben zu erledigen oder zu delegieren.

5.3 Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass B. _____ für den Zeitraum vom 11. November 2021 bis zum 28. Januar 2022, folglich eineinhalb Monate vor und einen Monat nach Ende der verlängerten Frist zur Verbesserung seiner Einsprache (vgl. vorne Sachverhalt lit. A), zu 100% krankgeschrieben war. Der Arzt hielt darüber hinaus explizit fest, dass B. _____ nicht in der Lage gewesen sei, kognitive Aufgaben zu erledigen oder zu delegieren. Im – eher kurzgehaltenen – Arztbericht werden sodann explizit die Steuererklärung sowie rechtliche Eingaben genannt. Ob der eingereichte Arztbericht und die Arztzeugnisse den strengen Anforderungen der Rechtsprechung an deren Inhalt im Zusammenhang mit der Anerkennung eines Hinderungsgrundes genügen (vgl. vorne E. 4.5), kann mit Blick auf die nachfolgende Erwägung offenbleiben.

5.4 Der Arztbericht vom 27. August 2021 (StV-act. 4 S. 2) weist – ohne die Nennung eines spezifischen Zeitraums – eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit und damit einhergehend die Unmöglichkeit kognitive Aufgaben zu erledigen oder zu delegieren aus (auch in den Jahren 2019 und 2020). In Bezug auf seine Krankheit legte B. _____ in seinem Rekurs vom 17. März 2022 dar, dass sich diese einerseits durch negative Phasen (tiefe Depression mit ausgeprägter Antriebslosigkeit) sowie manische Phasen (andauerndes Überschiessen der Gehirnströme) charakterisiere. "Funktionstüchtig" sei man in der Übergangszeit zwischen den depressiven und den manischen Phasen, den sog. 0-Phasen. Wann die nächste 0-Phase komme und wie lange diese anhalte, wisse niemand im Voraus (act. 3). In seinem Schreiben vom 22. April 2022 führte B. _____ sodann aus, dass bei sorgfältiger Betrachtung der Arztzeugnisse festgestellt werden könne, dass vom 27. August bis 11. November 2021 keine Arbeitsunfähigkeit attestiert worden sei (act. 6). Damit korrigierte er die Ansicht der Rekursgegnerin, wonach die Einsprache vom 18. Oktober 2021 zu einem Zeitpunkt verfasst worden sei, in welchem eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit bestanden habe.

Folglich gilt als erstellt, dass B. _____ während knapp 20 Tagen, nämlich vom 23. Oktober 2021 (Erhalt der Aufforderung zur Einreichung der Steuererklärung 2019 bis

zum 31. Dezember 2021) bis zum 11. November 2021 (1. Tag der Arbeitsunfähigkeit gemäss Arzteugnis vom 16. Dezember 2021), mithin zu einem Zeitpunkt, in welchem er um die gesetzte Nachfrist bis zum 31. Dezember 2021 wusste, arbeitsfähig war. Im Wissen um seinen Krankheitsverlauf, namentlich die unberechenbaren Wechsel zwischen depressiven und manischen Phasen, wäre es an B. _____ gelegen und ihm überdies auch zumutbar gewesen, einen Dritten mit der fristgerechten Einreichung der Steuererklärung sowie der Jahresrechnung 2019 zu beauftragen. Dass er dazu die Möglichkeit gehabt hätte, zeigt seine Aussage, wonach er in den produktiven Phasen mit entsprechender Hilfe eine Eingabe formulieren könne, so wie diejenige vom 18. Oktober 2021 (act. 3 S. 3). Ebenso hätte er die Möglichkeit gehabt – wie dies auch die Rekursgegnerin ausführt – eine weitere Fristerstreckung zu verlangen oder zumindest die Steuerverwaltung darüber zu informieren, dass aufgrund wechselhafter Phasen seines Gesundheitszustandes eine verspätete Eingabe möglich sein würde (vgl. act. 9 S. 5).

Zwar ist der Ansicht von B. _____ zuzustimmen, dass für die Frage, ob eine Krankheit, im Sinne eines unverschuldeten Hindernisses, von einem fristgerechten Handeln oder der Beauftragung eines Dritten abgehalten hat, vor allem die letzte Zeit der Rechtsmittelfrist von Bedeutung ist (vgl. vorne E. 4.4). Doch ist B. _____ entgegenzuhalten, dass er im Wissen um seine (langjährige) Krankheit auf entsprechende Vorkehrungen verzichtet hat. Dies hat umso mehr zu gelten, als er nach eigenen Angaben auch die Frist zur Einreichung seiner privaten Steuererklärung 2019 ungenutzt hat verstreichen lassen und (offenbar) diesbezüglich im Kanton Aargau eine gerichtliche Beurteilung Ende Juni 2021 erfolgt ist (vgl. Rek-act. 1). Dass dieses Gerichtsverfahren zu seinen Gunsten ausgefallen zu sein scheint, entbindet ihn nicht von der Pflicht, für andere künftige fristengebundene Rechtshandlungen Vorkehrungen zu treffen. Vorliegend wurde zudem bloss eine Seite mit wenigen (selbst zusammenkopierten) Abschnitten dieses Urteils eingereicht. Daraus lassen sich weder der Verfahrensgegenstand noch irgendwelche Ausführungen zum Sachverhalt entnehmen, weshalb der Geschäftsführer der Rekurrentin daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten kann. Damit kann das Verpassen der Nachfrist zu Verbesserung der Einsprache vom 18. Oktober 2021 – trotz Krankheit des einzigen Geschäftsführers – nicht als klar unverschuldet im Sinne der dargelegten strengen Rechtsprechung des Bundesgerichts gelten.

Mit Blick auf die eingereichte Steuererklärung 2019 sowie die beigefügte Jahresrechnung 2019 überzeugt auch die Aussage von B. _____ nicht, wonach der Beizug eines Treuhänders aufgrund des Zusammentragens der benötigten Belege bei seinem Ein-

Mann-Betrieb nicht möglich gewesen sei (vgl. StV-act. 7). Die Bilanz setzt sich aus lediglich zwei Aktiv- und sieben Passivkonti zusammen, wobei es sich bei Letzteren mehrheitlich um ruhende Konti handelt (transitorische Passiven, Rückstellungen, gesetzliche Reserven, Gewinn-/Verlustvortrag, Jahresgewinn/Jahresverlust, Stammkapital). Auch die Erfolgsrechnung mit lediglich drei Aufwandskonti (Kantons- und Gemeindesteuern, übriger Finanzaufwand, Abschreibungen auf EDV) und Saldi im tiefen dreistelligen Bereich zeugen nicht von einem erheblichen administrativen Aufwand, der nicht an einen Treuhänder hätte delegiert werden können (vgl. StV-act. 7 S. 11).

6. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung das Fristwiederherstellungsgesuch zu Recht abgelehnt hat. Der Rekurs ist folglich abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Anzuführen ist, dass offensichtlich auch kein Nichtigkeitsgrund hinsichtlich des Veranlagungsentscheids nach Ermessen geltend gemacht wird oder ersichtlich ist; ein solcher wäre von Amtes wegen zu berücksichtigen.

7.

7.1 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 Verfahrenskosten zu tragen hat. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts (§ 1 Abs. 2 KoV VG) auf Fr. 1'000.– festgesetzt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

7.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist der ohnehin nicht anwaltlich vertretenen Rekurrentin keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG sowie Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [VwVG; SR 172.021] im Umkehrschluss). Der Rekursgegnerin 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. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.
2. Der Rekurrentin wird eine Spruchgebühr von Fr. 1'000.– auferlegt, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet wird.
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 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, 19. August 2022

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am