



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz
Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Sarah Schneider
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 26. September 2023 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A._____ und B._____
Rekurrenten

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2020
(Nichteintreten auf Einsprache / Abweisung Fristwiederherstellungsgesuch)

A 2023 8

A. Am 21. August 2020 bevollmächtigte der 1969 geborene A._____ seinen Sohn C._____ (nachfolgend Steuervertreter), ihn (und damit implizit auch seine Ehefrau) in sämtlichen Steuerangelegenheiten zu vertreten. Gemäss Vollmacht hat der Bevollmächtigte zudem unter anderem auch darum besorgt zu sein, sämtliche Korrespondenz an den Vollmachtgeber weiterzuleiten (StV-act. 7). Ab dem 21. Dezember 2020 hielten sich die Eheleute A._____ und B._____ (nachfolgend die Steuerpflichtigen) sodann (bis zum 27. Oktober 2022) im Ausland auf (StV-act. 8).

Mit Veranlagungsverfügungen vom 9. August 2022 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Zug (nachfolgend Steuerverwaltung) die Steuerpflichtigen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie die direkte Bundessteuer 2020. Die Veranlagungsverfügungen sowie die entsprechenden definitiven Steuerrechnungen versandte die Steuerverwaltung per B-Post an den Steuervertreter (StV-act. 9). Infolge Nichtbezahlung der Steuerrechnungen versandte die Steuerverwaltung am 3. Oktober 2022 je für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie die direkte Bundessteuer 2020 die 1. Mahnung, wiederum per B-Post an den Steuervertreter (StV-act. 10). Da auch darauf keine Reaktion erfolgte, versandte die Steuerverwaltung am 7. November 2022 die 2. Mahnungen, wobei sie diese per Einschreiben an den Steuervertreter versandte. Am 8. November 2022 meldete die Post die eingeschriebenen Sendungen dem Steuerpflichtigen (als Adressaten) zur Abholung und setzte ihm hierfür eine Frist bis zum 15. November 2022 an. Da die Briefe nicht innert Frist abgeholt wurden, retournierte die Post sie am 16. November 2022 an die Steuerverwaltung (StV-act. 11). Gemäss unbestritten gebliebener Sachverhaltsdarstellung der Steuerverwaltung versandte sie aufgrund einer (telefonischen) Nachfrage (vgl. act. 9 S. 2; sowie die Ausführungen der Steuerpflichtigen in act. 6) der mittlerweile wieder in der Schweiz wohnhaften Steuerpflichtigen die Kontoauszüge der Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie der direkten Bundessteuer 2020 am 30. Dezember 2022 per A-Post an diese persönlich (StV-act. 12).

Mit Schreiben vom 12. Januar 2023 baten die Steuerpflichtigen die Steuerverwaltung, ihre Steuererklärung 2020 nochmals zu bearbeiten bzw. zu aktualisieren. Der Ehemann habe kein Einkommen im Jahr 2020 gehabt, die Steuerverwaltung habe aber Einkommen berechnet. Zusätzlich führten sie aus, dass sie vom 20. Dezember 2020 bis 27. Oktober 2022 im Ausland gewesen seien. Ihr Sohn habe die Vollmacht. Leider sei dieser verunfallt und habe sich ca. drei Monate im Spital befunden. Er habe psychologische Probleme. Deshalb hätten sie keine Antwort zu den Fragen der Steuerverwaltung geben können (StV-act. 13).

Mit Schreiben vom 17. Januar 2023 teilte die Steuerverwaltung den Steuerpflichtigen mit, dass das Schreiben vom 12. Januar 2023 als Fristwiederherstellungsgesuch behandelt würde, da die Einsprachefrist im September 2022 bereits verstrichen sei, womit die Veranlagungsverfügungen grundsätzlich rechtskräftig seien. Die Steuerpflichtigen führten in ihrem Schreiben jedoch aus, im Ausland gewesen zu sein und dass ihr Sohn gesundheitliche Probleme habe. Zur Beurteilung des Gesuchs bat die Steuerverwaltung um ein Arztzeugnis des Sohnes bzw. Stellvertreters für den Zeitraum vom August 2022 bis Dezember 2022 sowie um Mitteilung, wann die Steuerpflichtigen Kenntnis von den Veranlagungsverfügungen 2020 vom 9. August 2022 erhalten hätten (StV-act. 14). In der Folge teilten die Steuerpflichtigen der Steuerverwaltung mit, erst seit Erhalt der Steuerrechnungen durch eine Mitarbeiterin der Steuerverwaltung nach ihrer Rückkehr in die Schweiz von den Veranlagungsverfügungen 2020 Kenntnis erhalten zu haben. Sie reichten diverse Unterlagen ein, u.a. Unfallscheine der Schweizerischen Unfallversicherungsanstalt (Suva), einen Bericht der Suva über die versicherungsmedizinische Untersuchung vom 5. September 2022 sowie die Veranlagungsverfügungen 2020 vom 9. August 2022 und die 1. Mahnungen vom 3. Oktober 2022 (StV-act. 15 ff.).

Mit Einspracheentscheid vom 2. März 2023 trat die Steuerverwaltung auf die sinngemässe Einsprache vom 12. Januar 2023 nicht ein und wies auch das damit gestellte Fristwiederherstellungsgesuch ab. Zur Begründung führte sie aus, dass davon auszugehen sei, dass die Veranlagungsverfügungen 2020 vom 9. August 2022 spätestens am 15. August 2022 beim Stellvertreter eingetroffen seien. Die mit Schreiben vom 12. Januar 2023 erhobene Einsprache sei folglich nach Ablauf der Rechtsmittelfrist von 30 Tagen und somit verspätet erfolgt, weshalb auf die Einsprache nicht einzutreten sei. Die Frist könne auch nicht wiederhergestellt werden, da die Steuerpflichtigen spätestens seit der Wohnsitznahme 30 Tage Zeit gehabt hätten, ein Fristwiederherstellungsgesuch einzureichen. Diese Frist sei jedoch Ende November 2022 abgelaufen, weshalb das Fristwiederherstellungsgesuch vom 12. Januar 2023 zu spät erfolgt sei (StV-act. 4).

B. Am 23. März 2023 (Datum Poststempel) erhoben A. _____ und B. _____ (nachfolgend Rekurrenten) sinngemäss Rekurs bzw. Beschwerde gegen den Einspracheentscheid vom 2. März 2023, wobei das Schreiben an die Steuerverwaltung adressiert war (act. 1). Die Rekurrenten führten darin sinngemäss aus, dass sie weder die Veranlagungsverfügungen 2020 vom 9. August 2022 noch die weiteren Schreiben der Steuerver-

waltung erhalten hätten. Die Steuerverwaltung leitete das Schreiben am 6. April 2023 an das Verwaltungsgericht weiter (act. 2; vgl. auch StV-act. 1 und 2).

C. Am 11. April 2023 verpflichtete das Verwaltungsgericht die Rekurrenten zur Bezahlung eines Kostenvorschusses von Fr. 1'000.– (act. 3), welcher am 21. April 2023 bezahlt wurde (act. 4).

D. Am 24. April 2023 lud das Verwaltungsgericht die Steuerverwaltung sowie die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) zur Einreichung einer Rekursantwort ein (act. 4). Die Rekurrenten versandten daraufhin am 4. Mai 2023 ein Schreiben an die ESTV, in dem sie nochmals ihre Sicht der Dinge darlegten und festhielten, dass sie gegen das Schreiben vom 24. April 2023 "Berufung" einlegen würden (act. 6). Die ESTV leitete das Schreiben in der Folge an das Verwaltungsgericht weiter (act. 7).

E. Mit Vernehmlassung vom 16. Mai 2023 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses vom 23. März 2023, soweit darauf einzutreten sei. Im Übrigen sei der Einspracheentscheid vom 2. März 2023 zu bestätigen. Zur Begründung verwies sie auf den angefochtenen Einspracheentscheid und führte weiter aus, dass hinsichtlich der Einsprache zusammenfassend die Tatsache oder das Datum der Zustellung der vorliegenden Sendungen nicht plausibel und nachvollziehbar bestritten würden. Zudem würden auch keine Unregelmässigkeiten im Rahmen der postalischen Zustellung geltend gemacht, solche seien denn auch aufgrund der Aktenlage nicht ersichtlich. Aufgrund der Umstände bzw. des Berichts der Suva sei davon auszugehen, dass zumindest die Beauftragung einer Drittperson durch den Steuervertreter oder die Weiterleitung der betreffenden Unterlagen an die Eltern bzw. Rekurrenten zumutbar gewesen wäre. Sodann dürfe erwartet werden, dass die Rekurrenten bei einem weitergehenden Ausfall ihres Steuerververtreters eine Ersatzperson mandatiert hätten. Weiter sei der Fristwiederherstellungsgrund des Auslandsaufenthaltes mit Rückzug in die Schweiz per 27. Oktober 2022 weggefallen. Mit der persönlichen Übergabe von Unterlagen am 25. Januar 2023 habe die Rekurrentin auch die Veranlagungsverfügungen 2020 inkl. der Steuerrechnungen 2020 vom 9. August 2022 und die entsprechenden 1. Mahnungen vom 3. Oktober 2022 eingereicht. Somit sei davon auszugehen, dass die Rekurrenten diese Unterlagen schon vor Erhalt der Kontoauszüge 2020 vom 30. Dezember 2022 hätten haben müssen. Es seien den Rekurrenten gemäss Aktenlage nachträglich keine Kopien dieser Unterlagen zugestellt worden. Zudem hätten die Rekurrenten eine Auflage vom 16. September 2022 betreffend Steuerjahr 2021, welche per B-Post an ihren Sohn versandt worden sei, mit Schreiben vom 27. Oktober

2022 beantwortet, womit davon auszugehen sei, dass sie spätestens zu diesem Zeitpunkt auch von den Veranlagungsverfügungen 2020 vom 9. August 2022 und der darauffolgenden 1. Mahnungen vom 3. Oktober 2022 Kenntnis gehabt hätten oder hätten haben können (act. 9).

F. Die ESTV liess sich zur Sache nicht vernehmen.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. 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 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).

Gegen den Entscheid über eine Fristwiederherstellung bestehen die gleichen Rechtsmittel wie in der Sache selbst (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 133 N 41), womit die Bestimmungen über den Rekurs (kantonalrechtliches Rechtsmittel) bzw. die Beschwerde (bundesrechtliches Rechtsmittel) sinngemäss Anwendung finden.

Der vorliegende Rekurs (gestützt auf kantonales Recht) und die vorliegende Beschwerde (gestützt auf Bundesrecht) gegen den Entscheid vom 2. März 2023 werden der einfache-

ren 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 verwendet.

1.2 Der Einspracheentscheid vom 2. März 2023 wurde den Rekurrenten am Folgetag zugestellt (vgl. StV-act. 4). Die Rekursschrift wurde am 23. März 2023 der Schweizerischen Post übergeben und damit rechtzeitig eingereicht. Das Einreichen des Rekurses bei einer unzuständigen Stelle tangiert die Rechtzeitigkeit nicht (vgl. §117 Abs. 3 StG; Art. 133 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 140 Abs. 4 DBG). Der Rekurs entspricht sodann 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. Gelangt das Verwaltungsgericht nicht zum Ergebnis, dass sich der in Frage stehende Sachverhalt verwirklicht hat, so fragt sich, wer die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen hat. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten

desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 142 V 389 E. 2.2 und 3.3; 130 III 321 E. 3.2, je mit Hinweisen).

3. Strittig und zu prüfen ist zunächst, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die sinngemässe Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten ist.

3.1 Gemäss § 132 Abs. 1 StG bzw. Art. 132 Abs. 1 DBG muss eine Einsprache innert 30 Tagen nach Zustellung der angefochtenen Verfügung eingereicht werden, ansonsten darauf nicht eingetreten werden kann. Bei der Einsprachefrist handelt es sich um eine nicht erstreckbare Verwirkungsfrist, die aber wiederhergestellt werden kann. Selbst wenn die ursprüngliche Verfügung fehlerhaft ist, darf die Behörde nach Ablauf der Einsprachefrist nicht auf die Einsprache eintreten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N 18). Nach § 117 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 1 DBG beginnen die im Gesetz vorgesehenen Fristen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tage. Die Frist gilt als eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingegangen ist oder der Schweizerischen Post übergeben wurde. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab.

3.2 Die rechtsgültig vertretene Person hat sich das prozessuale Verhalten der vertretenden Person anrechnen zu lassen (BGer 2C_872/2018 vom 18. Dezember 2018 E. 2.2.2 mit Hinweisen).

3.3 Die Veranlagungsverfügungen für die Kantons- und Gemeindesteuern 2020 sowie die direkte Bundessteuer 2020 datieren vom 9. August 2022 und wurden uneingeschrieben mittels B-Post versendet (StV-act. 9).

Die Zustellung einer Verfügung ist eine empfangs-, nicht aber eine annahmebedürftige einseitige Rechtshandlung. Die tatsächliche Kenntnisnahme der Entscheidung ist folglich nicht Voraussetzung für eine ordnungsgemässe Zustellung bzw. Eröffnung der Verfügung. Die Möglichkeit der Kenntnisnahme durch den Empfänger genügt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N 23; Zweifel/Hunziker, in: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 116 N 20 f.). Der Beweis der Tatsache und des Zustelldatums von Verfügungen obliegt der verfügenden Behörde, welche damit die entsprechende (objektive) Beweislast trägt (BGE 124 V 400 E. 2a; BGer 8C_374/2014 vom 13. August 2014 E. 3.2). Bei ge-

wöhnlichen A- oder B-Post-Sendungen ist ein zweifelsfreier Nachweis regelmässig nicht möglich. Dies schliesst nicht aus, dass aufgrund der Umstände des Einzelfalls geschlossen werden kann, dass die Sendung zugestellt worden sein muss oder wenigstens der Zeitraum bestimmt werden kann, in welchem die Sendung den Empfänger bzw. dessen Machtbereich erreicht haben muss. Ob darüber hinreichend Gewissheit besteht, ist eine Frage der freien Beweiswürdigung (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 116 N 29 mit Hinweisen). Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung solcher Sendungen allerdings plausibel und nachvollziehbar bestritten, muss entsprechend im Zweifel auf die Darstellung des Empfängers abgestellt werden (BGE 129 I 8 E. 2.2; 124 V 400 E. 2a; 114 III 51 E. 3; 103 V 63 E. 2a). Gemäss dem Factsheet der Schweizerischen Post "B-Post-Einzelsendungen, bewährter Briefversand mit attraktivem Preis-Leistungs-Verhältnis" werden B-Post-Sendungen am dritten Werktag nach Postaufgabe (ausser am Samstag) zugestellt (<https://www.post.ch/-/media/portal-opp/pm/dokumente/b-post-einzelsendungen-factsheet.pdf>, besucht am 26. September 2023).

3.4

3.4.1 Vorliegend bestreiten die Rekurrenten, die Verfügungen vom 9. August 2022 jemals erhalten zu haben (vgl. act. 1) und erwarten von der Steuerverwaltung einen Beweis der Zustellung (vgl. act. 6 S. 2). Es ist allerdings festzuhalten, dass die Rekurrenten am 25. Januar 2023 im vorinstanzlichen Verfahren auf Bitte der Steuerverwaltung um ein Arztzeugnis nebst den Suva-Berichten auch die Verfügungen vom 9. August 2022 der Steuerverwaltung persönlich überbrachten (vgl. act. 9 S. 5; StV-act. 17). Dies wird von den Rekurrenten auch nicht bestritten. Im vorliegenden Rekursverfahren reichten die Rekurrenten die Rechnung zur direkten Bundessteuer 2020 vom 9. August 2022 ebenfalls nochmals ein (Rek-act. 4). Folglich ist die Bestreitung der Rekurrenten, die Verfügungen vom 9. August 2022 jemals erhalten zu haben weder plausibel noch nachvollziehbar. Die Rekurrenten versuchen denn auch nicht zu erklären, warum sie nun doch im Besitz der Verfügungen vom 9. August 2022 sind. Es ist somit davon auszugehen, dass die Rekurrenten bzw. ihr Steuervertreter diese innert einer regulären Bearbeitungsfrist für B-Post-Sendungen (vgl. E. 3.3 vorstehend) erhielten. Selbst wenn die Zustellung ausnahmsweise mehr Zeit in Anspruch genommen hätte, als dies gewöhnlich für B-Post-Sendungen der Fall ist, muss die am 12. Januar 2023 erhobene Einsprache – mehr als fünf Monate nach Briefdatum – als deutlich verspätet und damit nicht fristgerecht betrachtet werden.

3.4.2 Auch wenn man davon ausginge, dass die Rekurrenten die Verfügungen vom 9. August 2022 – wie auch die 1. Mahnungen vom 3. Oktober 2022, die ebenfalls per B-

Post versandt wurden und deren Erhalt die Rekurrenten gleichermaßen pauschal bestreiten, obschon sich auch diese in den am 25. Januar 2023 der Steuerverwaltung persönlich überbrachten wie auch in den in diesem Rekursverfahren eingereichten Unterlagen befanden bzw. befinden – nie erhalten hätten, muss die Einsprache vom 12. Januar 2023 so oder anders als verspätet erachtet werden: Die 2. Mahnungen vom 7. November 2022 wurden nämlich eingeschrieben versendet. Am 8. November 2022 versuchte die Post erfolglos die entsprechenden Briefe zuzustellen und lud erstelltermassen zu deren Abholung ein (StV-act. 11). Der Steuervertreter musste sodann mit Sendungen der Steuerverwaltung rechnen, zumal er (wohl) gerade im Hinblick auf die Auslandabwesenheit seiner Eltern für deren Steuerangelegenheiten vor der Abreise bevollmächtigt worden war und die Steuerverwaltung ihm bereits am 16. September 2022 (per B-Post) ein Schreiben betreffend das Steuerjahr 2021 zukommen liess, worauf die Rekurrenten selber mit Schreiben vom 27. Oktober 2022 geantwortet hatten (StV-act. 20; vgl. in diesem Zusammenhang ferner die Ausführungen der Rekurrenten vom 4. Mai 2023 [act. 6], welche mit dem Hinweis auf Prüfung der Rechnungen 2020 nach der Rückkehr aus dem Ausland und einer telefonischen Nachfrage bei der zuständigen Person der Abteilung Steuerbezug [Lilli Bösch] ebenfalls auf eine erfolgte Zustellung und gar Kenntnisnahme durch die Rekurrenten selbst [zumindest betreffend die 1. Mahnungen, auf welchen Lilli Bösch namentlich referenziert wird] schliessen lassen). Folglich gelten die 2. Mahnungen vom 7. November 2022 gemäss der bei eingeschriebenen Sendungen rechtsprechungsgemäss anwendbaren Zustellungsfiktion (Annahme der Zustellung am siebten Tag nach dem erfolglosen Zustellversuch) als am 15. November 2022 zugestellt (vgl. BGer 9C_693/2022 vom 6. März 2023 E.3.1 und 3.2.1 mit zahlreichen Hinweisen). Spätestens ab diesem Zeitpunkt hätten die Rekurrenten innert 30-tägiger Frist, mithin bis zum 15. Dezember 2022, Einsprache erheben müssen.

3.4.3 Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Steuerverwaltung infolge verspäteter Erhebung zu Recht nicht auf die Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten ist.

4. Somit bleibt zu prüfen, ob die Steuerverwaltung auch das Fristwiederherstellungsgesuch vom 12. Januar 2023 zu Recht abgewiesen hat.

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 verhin-

dert 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 (bzw. deren gesetzlichem oder vertraglichem Vertreter) 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. Des Weiteren darf das 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; Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N 19).

4.2 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. 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).

4.3 Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zwar keiner festen Beweisregel (vgl. vorne E. 2.2). 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, 2C_319/2016 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.

5.1 Die Rekurrenten reichten Unfallscheine der Suva, welche vom 29. März 2021 bis 27. April 2022 und vom 5. September 2022 bis 6. Februar 2023 eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit des Steuervertreeters ausweisen, und einen Bericht der Suva vom 5. September 2022 betreffend eine versicherungsmedizinische Untersuchung des Steuervertreeters ein (Rek-act. 1 ff.; StV-act. 17). Soweit hier von Interesse, hält besagter Bericht im Wesentlichen fest, dass der Steuervertreter nach einem Unfall am 29. März 2021 (teilweise schwere) Verletzungen am rechten Handgelenk und Fuss erlitten habe. Die angestammte Tätigkeit (Kfz-Mechaniker) könne auf Dauer nicht mehr konkurrenzfähig ausgeübt werden. In Zukunft solle eine vorwiegend sitzende, jedoch abwechselnd stehende und gehende Tätigkeit angestrebt werden, womit auch eine neue berufliche Orientierung für den Steuervertreter vorzubereiten sei. Eine 100%ige Arbeitsunfähigkeit bleibe bis auf Weiteres bestehen. Ferner solle aufgrund der bio-psycho-sozialen Situation eine begleitende psychologische/psychiatrische Behandlung durchgeführt werden (Rek-act. 3 S. 8).

5.2 Somit war der Steuervertreter während der gesamten Einsprachefrist vollständig arbeitsunfähig (Rek-act. 1, 2, 3 S. 8). Es wird jedoch aus den eingereichten Unterlagen nicht ersichtlich, dass es ihm unmöglich gewesen wäre, jemanden mit der Interessenwahrung zu betrauen (oder zumindest die Schreiben der Steuerverwaltung an seine Eltern weiterzuleiten). So sind aus den aufgelegten Unterlagen insbesondere keine kognitiven Einschränkungen ersichtlich, die dies verunmöglicht hätten. Vielmehr scheint die Arbeitsunfähigkeit lediglich auf die körperlich anstrengende angestammte Tätigkeit als Kfz-Mechaniker bezogen zu sein. Der Steuervertreter hielt denn auch gegenüber dem untersuchenden Arzt fest, dass er immer noch Auto fahren könne, wenn er keine Schmerzen habe (Rek-act. 3 S. 5). Ebenfalls lässt sich den aufgelegten medizinischen Unterlagen keine psychiatrische Diagnose entnehmen. Ferner müsste auch eine solche von einer hinreichenden Schwere im Sinne der vorstehend zitierten Rechtsprechung sein (E. 4.2). Folglich ist nicht nachgewiesen, dass die gesundheitlichen Einschränkungen des Steuerververtreters dergestalt waren, dass er an einer rechtzeitigen Einreichung der Einsprache verhindert war bzw. es ihm unmöglich war zumindest einen Dritten mit der Interessenswahrung zu betrauen. Im Übrigen enthalten die aufgelegten medizinischen Akten keine Hinweise auf stationäre Spitalaufenthalte nach dem 15. November 2022 (spätester Beginn der Einsprachefrist), womit der explizit angeführte Entschuldigungsgrund der Rekurrenten, ihr Sohn habe sich drei Monate im Spital befunden, in den Akten keine Stütze findet (vgl. Rek-act. 3 S. 1 f., worin aus der Aktenzusammenstellung der Suva stationäre Aufenthalte vom 29. März bis 16. April 2021 und vom 24. bis 26. Juni 2021 ersichtlich sind). Es sei daran erinnert, dass es an den Rekurrenten liegt, einen allfälligen Fristwiederherstellungsgrund rechtsgenügend nachzuweisen (vgl. vorne E. 4.1). Ein Fristwiederherstellungsgrund infolge Unfalls des Steuerververtreters ist damit nicht gegeben.

5.3 Zu beachten gilt ferner, dass es den Rekurrenten als Eltern des Steuerververtreters bekannt gewesen sein dürfte, dass ihr Sohn verunfallt war, zumal die Familie vor und nach dem Aufenthalt der Rekurrenten an derselben Adresse lebte und dementsprechend eine enge Beziehung zueinander zu pflegen scheint (vgl. StV act. 7 ff.). Mithin hätte es auch für die Rekurrenten erkennbar sein müssen, dass ihr Sohn seinem Auftrag als Steuervertreter (wie behauptet) nicht wird nachkommen können bzw. er sich dazu offenbar nicht in der Lage sah. Somit wären sie ebenfalls selbst in der Pflicht gewesen, eine (andere) Drittperson mit der Steuervertretung zu beauftragen, soweit sie ihre Steuerangelegenheiten (namentlich die rechtzeitige Einreichung einer Einsprache) nicht selber regeln wollten oder konnten (Letzteres wird ferner nicht geltend gemacht).

5.4 Ebenfalls ist zu berücksichtigen, dass die Rekurrenten per 27. Oktober 2022 wieder in der Schweiz lebten (vgl. StV-act. 8) und, wie erwähnt (vgl. E. 3.4.2 vorstehend), bereits mit Schreiben vom 27. Oktober 2022 selber auf die Bitte der Steuerverwaltung vom 16. September 2022 um Zustellung ergänzender Unterlagen und Angaben betreffend das Steuerjahr 2021 antworteten (StV-act. 20). Die Rekurrenten hatten ab ihrer Rückkehr in die Schweiz ihre Steuerangelegenheiten somit offensichtlich wieder selbst in die Hand genommen. Damit kann die behauptete Verhinderung des Stellvertreters auch aus diesem Grund nicht mehr ins Gewicht fallen. Darüber hinaus ist somit offenkundig, dass auch der Auslandsaufenthalt der Rekurrenten als Hinderungsgrund zur Einreichung einer Einsprache spätestens ab dem 27. Oktober 2022 weggefallen ist. Das Fristwiederherstellungsgesuch vom 12. Januar 2023 erfolgte demnach so oder anders deutlich zu spät.

5.5 Aus dem Dargelegten ergibt sich, dass der angefochtene Einspracheentscheid auch bezüglich der Abweisung des Fristwiederherstellungsgesuchs nicht zu beanstanden ist.

6. Soweit die Rekurrenten die Veranlagung 2020 materiell bemängeln (vgl. act. 6 S. 1), ist auf entsprechende (sinngemässe) Rügen nicht einzutreten. Die Steuerverwaltung trat im Einspracheentscheid vom 2. März 2023 auf die Einsprache gerade nicht ein, womit sich Weiterungen zum Inhalt der Veranlagungsverfügungen 2020 erübrigen (vgl. BGer 2C_454/2019 vom 21. Juni 2019 E. 2; VGer ZG A 2022 26, A 2022 27 vom 21. Februar 2023 E. 1.3).

7. Zusammenfassend ist die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache vom 12. Januar 2023 eingetreten und hat das Fristwiederherstellungsgesuch zu Recht abgewiesen. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und ist abzuweisen.

8.

8.1 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 unterliegen die Rekurrenten vollständig, weshalb sie die gesamten Verfahrenskosten zu tragen haben. 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.

8.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist den ohnehin nicht vertretenen Rekurrenten 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. Den Rekurrenten 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 Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Rekurrenten (inkl. ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern, sowie (im Dispositiv zum Vollzug von dessen Ziffer 2) an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 26. September 2023

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am