



# VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

---

## ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Diana Oswald, Vorsitz  
Dr. iur. Matthias Suter und MLaw Stefan Bernbeck  
Gerichtsschreiber: lic. iur. Thomas Kreyenbühl

U R T E I L vom 27. Januar 2025 *[rechtskräftig]*  
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. \_\_\_\_\_  
Rekurrenten

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern 2022  
(Nichteintreten auf Einsprache)

A 2024 10

A. Mit Veranlagungsverfügung vom 11. Januar 2024 wurden die Steuerwerte der B. \_\_\_\_\_ AG auf Fr. 119'000.– und der C. \_\_\_\_\_ GmbH auf Fr. 39'000.– festgesetzt. Das steuerbare Vermögen der Rekurrenten für die Steuerperiode 2022 wurde auf Fr. 0.– festgesetzt.

B. Mit Einsprache vom 3. März 2024 wandten sich die Steuerpflichtigen an die Steuerverwaltung und stellten die Anträge, dass die Steuerwerte sowohl der B. \_\_\_\_\_ AG als auch der C. \_\_\_\_\_ GmbH auf jeweils Fr. 0.– festzusetzen seien. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der wirtschaftliche Wert der beiden Gesellschaften nur Fr. 0.– betrage.

C. Mit Entscheid vom 6. März 2024 trat die Steuerverwaltung nicht auf die Einsprache ein.

D. Mit Rekurs vom 4. April 2024 gelangten die Steuerpflichtigen ans Verwaltungsgericht und beantragten sinngemäss, dass der Nichteintretensentscheid der Steuerverwaltung aufzuheben sei.

E. Mit Verfügung vom 5. April 2024 verlangte das Verwaltungsgericht einen Kostenvorschuss über Fr. 2'000.– von den Rekurrenten, welcher fristgerecht bezahlt wurde.

F. Mit Vernehmlassung vom 21. Mai 2024 beantragte die Rekursgegnerin sinngemäss die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie im Wesentlichen aus, dass es den Rekurrenten an einem Rechtsschutzinteresse mangle, da das steuerbare Vermögen (trotz der Aufrechnungen der Steuerwerte der beiden Gesellschaften) immer noch mit Fr. 0.– veranlagt worden sei. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sei über steuerrechtsfremde Nachteile von den dazu zuständigen Behörden zu entscheiden.

Im Übrigen sei die Einsprache wohl ohnehin verspätet eingereicht worden.

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. Der Rekurs muss einen Antrag und eine Begründung enthalten, die notwendigen Beweisunterlagen sind beizulegen oder zu bezeichnen (§ 136 Abs. 3 StG).

1.2 Der Rekurs erfüllt die formellen Anforderungen. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

1.3 Anfechtungsobjekt bildet der Einspracheentscheid, mit welchem die Rekursgegnerin auf die Einsprache mangels Rechtsschutzinteresses nicht eingetreten ist. Die materielle Prüfung der Rechtmässigkeit der Veranlagungsverfügung ist demnach nicht Streitgegenstand und vom Verwaltungsgericht folglich auch nicht zu beurteilen (vgl. BGer 2C\_454/2019 vom 21. Juni 2019 E. 2; VGer ZG A 2021 14 vom 29. November 2021 E. 1.4; A 2021 2 vom 18. August 2021 E. 1.1).

2. 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). 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). 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 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]).

3. Streitig und zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten ist. Dabei ist insbesondere zu beurteilen, ob die Rekurrenten, trotz Veranlagung mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 0.–, ein Rechtsschutzinteresse haben.

4.

4.1 Obwohl nicht explizit im StG erwähnt, setzt die Zulässigkeit eines Rechtsmittels generell das Vorliegen einer materiellen Beschwer der beschwerdeführenden bzw. rekurrierenden Partei voraus. Dies ist in § 62 Abs. 1 lit. b und c VRG als subsidiär anwendbarem Verfahrensgesetz (§ 121 Abs. 1 und § 105 Abs. 2 StG i.V.m. § 74 Abs. 2 und § 75 Abs. 2 VRG) denn auch entsprechend festgehalten. Materiell beschwert ist derjenige, der durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des Entscheids hat. Mit anderen Worten ist ein Rechtsschutzinteresse erforderlich. Gleiche Regelungen finden sich in Art. 89 Abs. 1 lit. b und c des Bundesgesetzes über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110), welche aufgrund der Beschwerdemöglichkeit ans Bundesgericht gemäss Art. 146 DBG und § 138 StG ebenfalls relevant sind. Das Rechtsschutzinteresse besteht im Umstand, dass mit dem Rekurs ein materieller oder ideeller Nachteil vermieden werden kann, den der angefochtene Entscheid mit sich bringen würde (siehe generell zur materiellen Beschwer und zum Rechtsschutzinteresse: Kiener/Rütsche/Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 3. Aufl. 2021, Rz. 1430 ff. mit Hinweisen).

4.2 Im Steuerrecht fehlt es an einem Rechtsschutzinteresse praxisgemäss, wenn das steuerbare Einkommen oder Vermögen auf Fr. 0.– festgesetzt wird. Ebenso fehlt das Rechtsschutzinteresse, wenn der Rekurs weder auf die Abänderung der im Einspracheentscheid festgesetzten Steuerfaktoren (steuerbares Einkommen oder Vermögen) noch den Steuersatz noch die Steuerbeträge abzielt noch wenn das Begehren bereits im vorinstanzlichen Verfahren gestellt und gutgeheissen wurde (Hunziker/Bigler, in: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4. Aufl. 2022, Art. 140 N 23 mit Hinweisen; BGer 2C\_253/2014, 2C\_254/2014 vom 11. Dezember 2014 E. 3.2; 2C\_91/2012 vom 17. August 2012 E. 1.3.3 und 2C\_645/2011 vom 12. März 2012 E. 3.4).

4.3 Mit dem Rechtsschutzinteresse bei behaupteter Reflexwirkung des Verfahrens auf ein anderes Rechtsgebiet hat sich das Bundesgericht namentlich bei den direkten Steuern befasst. Es hat ein schutzwürdiges Interesse verneint, als die Steuerpflichtige nicht die Steuerfaktoren infrage gestellt, sondern sich gegen eine Meldung der Steuerbehörden an die AHV-Ausgleichskasse betreffend Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gewehrt hatte, weil über die Konsequenzen der Meldung im entsprechenden Verfahren von den örtlich, sachlich und funktionell zuständigen Behörden zu befinden sei (BGer 2C\_306/2009 vom 25. Januar 2010 E. 3.2). Weiter verneinte es ein Rechtsschutzinteres-

se, als drei Erben eine Reflexwirkung der steuerrechtlichen Beurteilung auf eine erbrechtliche Auseinandersetzung geltend machten, weil der steuerrechtlichen Beurteilung für das Erbrecht von vornherein nur eine beschränkt präjudizielle Wirkung zukomme (BGer 9C\_611/2022 vom 14. März 2023 E. 2.3.5.2). Folglich ist nur zurückhaltend von einem Rechtsschutzinteresse auszugehen, wenn mit dem Rechtsmittel ausschliesslich Interessen im Hinblick auf ein anderes Rechtsgebiet verfolgt werden. Zu verlangen ist, dass im betreffenden Rechtsgebiet zwingend auf die steuerrechtliche Beurteilung abgestellt wird, so dass der Betroffene auf das steuerrechtliche Verfahren angewiesen ist, um seine Rechte wahren zu können (BGer 9C\_492/2023 vom 4. März 2024 E. 2.4.1).

4.4 Im vorliegenden Fall begründen die Rekurrenten ihren Rekurs damit, dass sie "ohne Anpassung der Veranlagung [...] ihren Anspruch auf CHF 4'387 Prämienverbilligung für das Jahr 2023" verlieren würden.

Es ist also offensichtlich, dass es sich beim Nachteil, den die Rekurrenten erleiden, um einen steuerrechtsfremden handelt. Im Sozialversicherungsrecht wird weder zwingend auf die steuerrechtliche Beurteilung abgestellt noch ist ersichtlich, weshalb die zuständigen Behörden nicht in der Lage sein sollten, über diesen Anspruch zu befinden.

Die Vorinstanz hat folglich zu Recht einen Nichteintretensentscheid gefällt.

5.

5.1 Im Sinne einer Eventualbegründung ist im Übrigen darauf hinzuweisen, dass (selbst wenn dem nicht so wäre) die Einsprache ohnehin verspätet eingereicht wurde, weshalb auf die Einsprache auch aus diesem Grunde nicht eingetreten werden konnte.

5.2 Gemäss § 132 Abs. 1 StG 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 Verwirklichungsfrist, die aber wiederhergestellt werden kann.

5.3 Die angefochtene Veranlagungsverfügung datiert vom 11. Januar 2024 und wurde mittels B-Post direkt an die Rekurrenten versandt.

5.4 Die Zustellung einer Verfügung ist eine empfangs-, nicht aber eine annahmepflichtige einseitige Rechtshandlung. Die tatsächliche Kenntnisnahme ist folglich nicht Vor-

aussetzung für eine ordnungsgemässe Eröffnung der Verfügung. Die Möglichkeit der Kenntnisnahme durch den Empfänger genügt. Der Beweis der Tatsache und des Zustell- datums von Verfügungen obliegt der verfügenden Behörde, welche damit die entspre- chende (objektive) Beweislast trägt (BGE 124 V 400 E. 2a; BGer 8C\_374/2014 vom 13. August 2014 E. 3.2). Bei gewöhnlichen A- oder B-Post-Sendungen ist ein zweifelsfrei- er Nachweis regelmässig nicht möglich. Dies schliesst nicht aus, dass aufgrund der Um- stände des Einzelfalls geschlossen werden kann, dass die Sendung zugestellt worden sein muss oder wenigstens der Zeitraum bestimmt werden kann, in welchem die Sendung in den Machtbereich des Empfängers gelangt sein muss. Ob darüber hinreichende Ge- wissheit besteht, ist eine Frage der freien Beweiswürdigung. Wird die Tatsache oder das Datum der Zustellung solcher Sendungen allerdings plausibel und nachvollziehbar bestrit- ten, muss 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 Postauf- gabe (ausser am Samstag) zugestellt (<https://www.post.ch/-/media/portal- opp/pm/dokumente/b-post-einzelsendungen-factsheet.pdf>, besucht am 21. Januar 2025).

5.5 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 Be- weiswürdigung zur Überzeugung gelangt ist, dass sich der rechtserhebliche Sachverhalt verwirklicht hat.

5.6 Die Rekurrenten behaupten zwar, dass die Verfügung erst am 7. März 2024 eröff- net worden sei. Eine nachvollziehbare Begründung für diese Behauptung fehlt indessen völlig. Ohne nachvollziehbare Begründung gelangt das Gericht zur Überzeugung, dass die Verfügung deutlich früher als 30 Tage vor Einspracheerhebung zugestellt worden ist.

6. Zusammenfassend haben die Rekurrenten kein Rechtsschutzinteresse an der ma- teriellen Beurteilung der Nullveranlagung. Der Rekurs ist folglich vollumfänglich abzuwei- sen.

7.

7.1 Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht werden der unterliegen- den Partei auferlegt (§ 120 Abs. 1 StG). Bei diesem Ausgang des Verfahrens unterliegen

die Rekurrenten vollumfänglich. Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.– bis Fr. 15'000.– (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten 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 ermittelt (§ 1 Abs. 2 KoV VG; vgl. auch die Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG, wonach der Basiswert in Steuersachen Fr. 2'000.– beträgt). Die Spruchgebühr wird aufgrund dieser Faktoren auf Fr. 2000.– festgelegt.

7.2 Eine Parteientschädigung ist den Rekurrenten bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (§ 120 Abs. 3 StG). Der Rekursgegnerin kann keine Parteientschädigung 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 wird abgewiesen.
2. Den Rekurrenten wird eine Spruchgebühr von Fr. 2'000.– auferlegt, die mit dem 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 Rekurrenten (im Doppel; mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug sowie zum Vollzug von Ziff. 2 im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 27. Januar 2025

Im Namen der  
ABGABERECHTLICHEN KAMMER  
Die Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am