



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

URTEIL vom 10. Juni 2025 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____ AG
Rekurrentin
vertreten durch B. _____ AG

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2022
(Nichteintreten auf Einsprache gegen Ermessensveranlagung)

A.

A.a Die A. _____ AG wurde mit Veranlagungsverfügung datiert vom 14. Oktober 2024 für das Steuerjahr 2022 ermessensveranlagt (für die Kantons- und Gemeindesteuer sowie auch die direkte Bundessteuer). Die Veranlagungsverfügung wurde gemäss Sendungsverfolgung am 11. Oktober 2024 um 11:43 Uhr der Vertreterin der A. _____ AG gegen Unterschrift zugestellt (StV-act. 3). Die Vertreterin der A. _____ AG verfolgt gemäss Handelsregistereintrag folgenden Gesellschaftszweck: "Erbringen von Dienstleistungen im Bereich Treuhand, Steuerberatung, Unternehmensberatung, Wirtschaftsprüfung und Vermögensverwaltung [...]" (Zefix-Abfrage).

A.b Die A. _____ AG liess gegen die Veranlagungsverfügung am 14. November 2024 (Datum Poststempel) Einsprache erheben und reichte gleichzeitig die ausgefüllte Steuererklärung für das Jahr 2022 samt Bilanz und Erfolgsrechnung nach (Rek-act. 3 und 4). Mit Einspracheentscheid vom 20. November 2024 stellte die Steuerverwaltung des Kantons Zug fest, dass die angefochtene Veranlagungsverfügung am 11. Oktober 2024 zugestellt und die Einsprache am 14. November 2024 demnach verspätet erfolgt sei. Entsprechend trat sie auf die Einsprache nicht ein (Rek-act. 1).

B. Am 22. Dezember 2024 (Datum Poststempel) liess die A. _____ AG (fortan: Rekurrentin) Beschwerde bzw. Rekurs an das Verwaltungsgericht erheben (act. 1). Begründend stellte sie sich auf den Standpunkt, die Veranlagungsverfügung sei gut sichtbar mit dem 14. Oktober 2024 datiert gewesen, weshalb sie sich nach Treu und Glauben auf dieses Datum gestützt habe. Der Umstand, dass die Veranlagungsverfügung, datiert vom 14. Oktober 2024, bereits am 10. Oktober 2024 verschickt worden sei, weise auf einen Fehler im Ablauf des Versandes seitens der Steuerbehörde hin. Das auf der Veranlagungsverfügung aufgedruckte Datum sei irreführend, da die Verfügung bereits vorher verschickt worden sei. Den verfügten Gerichtskostenvorschuss von Fr. 2'000.– leistete die Rekurrentin fristgerecht (act. 2 und 3).

C. Die Steuerverwaltung schloss mit Vernehmlassung vom 27. Februar 2025 auf Abweisung der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei (act. 5).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) kann die 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 Verwaltungsrechtspflegegesetzes (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 2022) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuer 2022) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – als "Rekurs" bezeichnet, womit sämtliche erhobenen Rechtsmittel gemeint sind.

1.2 Der Einspracheentscheid vom 20. November 2024 wurde gemäss Sendungsverfolgung am 21. November 2024 der Post übergeben und der Vertreterin der Rekurrentin frühestens am 22. November 2024 zugestellt. Die Rekurrentin erhob folglich mit Schreiben vom 22. Dezember 2024 (Datum Poststempel) fristgerecht Rekurs beim Verwaltungsgericht. Auf den Rekurs ist grundsätzlich einzutreten. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichts (GO VG; BGS 162.11).

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). Handelt es sich beim angefochtenen Entscheid indes – wie vorliegend der Fall – um einen Nichteintretensentscheid, beschränkt sich die Überprüfung des Gerichts auf die Frage, ob die Vorinstanz zu Recht auf das Rechtsmittel nicht eingetreten ist (hier: zufolge verspäteter Einreichung). Im Gutheissungsfall erfolgt keine materielle Beurteilung, sondern eine Rückweisung an die Vorinstanz (vgl. statt vieler etwa BGer 9C_113/2024 vom 6. August 2024 E. 3.2).

3. Vorliegend ist unbestritten, dass die auf den 14. Oktober 2024 datierte Veranlagungsverfügung bereits am 10. Oktober 2024 eingeschrieben verschickt wurde (act. 1 S. 2; act. 5 Ziff. 3.2 zweiter Absatz). Aus der Sendungsverfolgung geht hervor, dass die Veranlagungsverfügung am 11. Oktober 2024 von der Vertreterin der Rekurrentin an deren Domiziladresse in Empfang genommen wurde (StV-act. 3). Unbestritten ist sodann auch, dass die Einsprache am 14. November 2024 der Post übergeben wurde (act. 1 S. 1; act. 5 Ziff. 3.1 und 3.2 erster Absatz). Die Rekurrentin hat vor diesem Hintergrund die 30-tägige Einsprachefrist nicht gewahrt. Diesbezüglich kann vollumfänglich auf die Ausführungen der Vorinstanz im angefochtenen Entscheid verwiesen werden; Weiterungen erübrigen sich. Zu beantworten ist durch das Gericht einzig die Frage, welche Auswirkungen der Aufdruck eines falschen Entscheidungsdatums auf einer Verfügung zeitigt (Vordatierung).

3.1 Verfügungen der Steuerbehörden werden der Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten (Art. 116 Abs. 1 DBG). Weitere Formvorschriften stellt das Gesetz nicht auf (BGer 2C_392/2017 vom 11. Januar 2018 E. 2.1; 2C_570/2011 / 2C_577/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.1). Nach allgemeinen Grundsätzen muss die Eröffnung dem Adressaten ermöglichen, von der Verfügung oder der Entscheidung Kenntnis zu erlangen, um diese gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Die Verfügung gilt als eröffnet, wenn sie ordnungsgemäss zugestellt ist und die Steuerpflichtige davon Kenntnis nehmen kann. Das Bundesrecht verlangt nicht, dass sie zu datieren ist (vgl. BGer 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 3.2.2 mit Hinweisen). Im Kanton Zug verlangt § 19 Abs. 1 VRG grundsätzlich, dass Behörden ihre Entscheide schriftlich eröffnen. Der Entscheid muss die Daten von Entscheidung und Versand enthalten (Ziff. 4). Im hier zu beurteilenden Fall ist die dem Streit zugrunde liegende Verfügung datiert; das Datum ihres Versandes ergibt sich aus der oben links aufgedruckten Sendungsverfolgungsnummer der Post.

3.2 Die Verfügung, die unstrittig am 10. Oktober 2024 verschickt worden ist, war auf den 14. Oktober 2024 vodatiert. Sie trug mithin ein unzutreffendes Datum. Die entsprechende Verfügung leidet dadurch an einem Mangel, der jedoch rechtsprechungsgemäss nicht als krass einzustufen ist (BGer 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 3.2.3).

3.3 Grundsätzlich dürfen einer Partei aus der mangelhaften Eröffnung eines amtlichen Schriftstücks keine Nachteile erwachsen. Diese Regel entspricht einem allgemeinen Rechtsgrundsatz, der den verfassungsmässigen Vertrauensschutz (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) sowie Art. 29 Abs. 1 und 2 BV konkretisiert (BGer 9C_624/2022 vom 15. März 2023 E. 3.3). Nicht auf den Vertrauensschutz berufen kann sich jedoch nach ständiger Rechtsprechung eine Steuerpflichtige, wenn die vodatierte Verfügung durch deren berufsmässige Vertretung in Empfang genommen wurde. Es gehört zu den elementaren Sorgfaltspflichten nicht nur eines Anwalts, sondern jedes berufsmässigen Vertreters, in der einen oder anderen Form für die Dokumentierung des Datums der Zustellung behördlicher Akte besorgt zu sein bzw. nachzuprüfen, wann ein fristauslösendes Dokument zugestellt worden ist (BGer 2C_392/2017 vom 11. Januar 2018 E. 2.5.2; BGer 8C_84/2014 vom 14. Oktober 2014 E. 4.3 und 5.1). Im vorliegenden Fall hat die Vertreterin der Rekurrentin die Steuerveranlagungsverfügung entgegengenommen. Die gemäss dem Handelsregis-terauszug im Bereich der berufsmässigen Steuerberatung tätige Vertreterin der Rekurren-tin hätte nicht auf das auf der Verfügung aufgedruckte Datum vertrauen dürfen. Sie hätte vielmehr für die Dokumentierung des Datums der Zustellung der Verfügung besorgt sein müssen. Dies gilt umso mehr, als die Vertreterin das Zustelldatum anhand der auf der Ver-fügung aufgedruckten Sendungsverfolgungsnummer ohne Weiteres auf der Webseite der Post hätte ermitteln können.

4. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Steuerverwaltung zu Recht auf die Einsprache der Rekurrentin nicht eingetreten ist. Der Rekurs erweist sich als unbegründet, weshalb dieser abzuweisen ist. Der Rekurrentin ist indessen beizupflichten, dass es sich bei der Vodatierung von Verfügungen um eine behördliche Fehlleistung handelt, welche zu Rechtsunsicherheit führt (VGer ZG A 2024 21 vom 7. November 2024 E. 4, in: GVP 2024 1.4.2.1; vgl. auch KGer LU 7W 23 66/7W 23 67 vom 25. September 2024 E. 5 in LGVE 2025 IV Nr. 1; KSG SO SGSTA.2020.39 vom 6. April 2021 E. 7.3; VGer BE 100.2016.308/309U vom 13. März 2017 E. 4.4, in: BVR 2018 S. 79). Zwar kann sich die berufsmässig vertretene Rekurrentin nach dem Gesagten vorliegend nicht auf den Schutz berechtigten Vertrauens in eine falsche Datierung einer Veranlagungsverfügung berufen. Festzuhalten ist aber, dass jedenfalls unbedarfte Bürger grundsätzlich nicht damit rechnen

müssen, dass ein Entscheid falsch datiert ist (BGer 8C_84/2014 vom 14. Oktober 2014 E. 5.1). Vor diesem Hintergrund fragt es sich, ob die Steuerverwaltung ihre Vordatierungspraxis nicht überdenken sollte.

5.

5.1 Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Verfahrens (§ 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 [KostenVO; BGS 162.12]). Die Rekurrentin unterliegt vollständig, weshalb sie die gesamten Kosten zu tragen hat. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts festgesetzt (§ 1 Abs. 2 KostenVO). Die Spruchgebühr wird vorliegend auf Fr. 2'000.– festgesetzt und der Rekurrentin auferlegt (Basis gemäss Ziff. III der Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG).

5.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist der 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. Die Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer 2022) und der Rekurs (bezüglich der Kantons- und Gemeindesteuern 2022) werden abgewiesen.
2. Der Rekurrentin 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 Vertreterin der Rekurrentin (im Doppel; mit 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, 10. Juni 2025

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am