



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 28. April 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 2021
(Nichteintreten auf Einsprache)

A 2024 33

A. Mit Veranlagungsverfügung vom 6. Dezember 2023 (Versanddatum: 4. Dezember 2023) wurde die Steuerpflichtige für das Steuerjahr 2021 veranlagt, wobei Aufrechnungen vorgenommen wurden (StV-act. 1).

B. Mit E-Mail vom 3. Januar 2024 teilte die Vertreterin der Steuerverwaltung mit, dass sie mit den Aufrechnungen nicht einverstanden sei und Einsprache erheben werde, wenn sie von der Steuerverwaltung in dieser Sache bis zum Ende des Tages nichts höre (Rek.-act. 4). Anlässlich eines Telefonats vom selben Tage teilte die Vertreterin der Steuerverwaltung mit, dass sie Einsprache erheben werde (StV-act. 2).

Mit Einsprachen vom 5. Januar 2024 erhob die Vertreterin Einsprache (Rek.-act. 2 und 3).

Mit Einspracheentscheid vom 28. November 2024 trat die Steuerverwaltung auf die Einsprachen infolge Fristversäumnisses nicht ein (Rek.-act. 1).

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 23. Dezember 2024 gelangte die Vertreterin ans Verwaltungsgericht und beantragte im Wesentlichen, dass der Einspracheentscheid aufzuheben sei (act. 1).

D. Mit Verfügung vom 27. Dezember 2024 verlangte das Verwaltungsgericht einen Kostenvorschuss über Fr. 2'000.–. Dieser wurde fristgerecht bezahlt (act. 3).

E. Mit Vernehmlassung vom 4. Februar 2025 beantragte die Steuerverwaltung unter anderem, dass der Rekurs abzuweisen sei (act. 6).

Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, dass es unbestritten sei, dass die Vertreterin die Veranlagungsverfügungen am 6. Dezember 2023 erhalten habe. Folglich habe die Rechtsmittelfrist am 7. Dezember 2023 zu laufen begonnen und am 5. Januar 2024 geendet. Beide Einsprachen (Kantons- und Bundessteuer) seien eingeschrieben versandt worden. Auf beiden Briefumschlägen sei als Aufgabe- bzw. Frankaturdatum der 5. Januar 2024 aufgedruckt gewesen. Ebenso sei auf beiden Umschlägen ein Poststempel des Briefzentrums Härkingen vom 7. Januar 2024 aufgestempelt worden (vgl. StV-act. 3). Die Sendungsverfolgungen der Post wiesen indessen als Aufgabedatum den 6. Januar 2024 aus (StV-act. 4). Am 7. Januar 2024 seien die Sendungen im Briefzentrum Härkingen sortiert und am 8. Januar 2024 dann via Postfach zugestellt worden. Beide Sendungen seien als "versandfertige Einschreiben" für Fr. 5.80 frankiert worden (StV-act. 3). Es sei deshalb

(unter Verweis auf die Factsheets der Post) davon auszugehen, dass die auf den Umschlägen aufgedruckten Daten von der Vertreterin selbst angebracht und erst am 6. Januar 2024 der Post übergeben worden seien, dafür spreche insbesondere die Sendungsverfolgung der Post selbst, die als Aufgabedatum nicht nur den 6. Januar 2024 ausdrücklich festhalte, sondern auch die Tatsache, dass der Stempel auf den Umschlägen des Briefzentrums Härkingen vom 7. Januar 2024 mit der Sendungsverfolgung übereinstimme. Auch der Eingangsstempel der Steuerverwaltung vom 8. Januar 2024 auf den Umschlägen stimme mit der Sendungsverfolgung überein.

F. Mit Schreiben vom 13. Februar 2025 informierte das Verwaltungsgericht, dass es der Auffassung sei, dass sich die Verfahrensbeteiligten hinreichend hätten äussern können. Daraufhin gingen beim Gericht keine weiteren Stellungnahmen mehr ein.

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. Nach 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. Gemäss § 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). 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).

Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) bzw. der Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden –

mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – als Rekurse bezeichnet, wobei der Begriff "Rekurs" beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst.

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

2.

2.1 Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung in vollem Umfang überprüfen (§ 63 Abs. 3 und § 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 und § 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 und § 137 Abs. 1 StG; Art. 142 Abs. 4 und Art. 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; Art. 143 Abs. 1 DBG).

2.2 Grundsätzlich hat das Gericht den Sachverhalt so abzuklären, dass es von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" ist (sog. Regelbeweismass). Es bedarf aber keiner absoluten Gewissheit, sondern es genügt, wenn das Verwaltungsgericht nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist (BGE 150 II 321 E. 3.6.3; BGer 2C_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.3). Absolute Gewissheit kann dabei nicht verlangt werden. Das Beweismass der vollen Überzeugung ist erreicht, wenn die Behörde am Vorliegen der behaupteten Tatsache keine ernsthaften Zweifel mehr hat oder allenfalls verbleibende Zweifel als leicht erscheinen (BGE 149 III 218 E. 2.2.3; 148 III 134 E. 3.4.1). Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich das Gericht in seiner Beweiswürdigung auch auf Indizien stützt und daraus Schlüsse zieht (sog. natürliche Vermutungen; BGE 150 II 321 E. 3.6.3; BGer 2C_669/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.1). Das bedeutet jedoch nicht, dass es sich in seinen Untersuchungen gänzlich auf Indizien beschränken darf. Vielmehr darf (im Rahmen der Untersuchungspflicht) erwartet werden, dass es die unmittelbar relevanten Tatsachen feststellt, soweit dies mit verhältnismässigem Aufwand möglich ist (BGer 2C_759/2020 vom 21. September 2021 E. 3.2). Beweiserleichterungen gelten dort, wo Tatsachen einem vollen Beweis schon nach der Natur der Sache nicht zugänglich sind oder die Beweisführung nicht zumutbar ist (BGE 130 III 321 E. 3.2).

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. In Konkretisierung des allgemeinen Grundsatzes von Art. 8 ZGB, der auch im öffentlichen Recht gilt (BGE 138 II 465 E. 6.8.2; 138 V 218 E. 6), trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen, wogegen die steuerpflichtige Person für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet ist (statt vieler: BGE 150 II 321 E. 3.6.2; 148 II 285 E. 3.1.3; BGer 2C_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 3.4).

3. Da ein Nichteintretensentscheid angefochten wird, beschränkt sich der Streitgegenstand vorliegend darauf, ob die Vorinstanz auf die bei ihr erhobene Einsprache zu Recht nicht eingetreten ist (vgl. etwa BGer 2C_69/2025 vom 17. Februar 2025 E. 2.2). Streitig und zu prüfen ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung zu Recht auf die Einsprache der Rekurrentin nicht eingetreten ist.

3.1 Die Vorinstanz begründete ihren Entscheid (vgl. Rek.-act. 1) im Wesentlichen damit, dass die Vertreterin der Rekurrentin die Einsprachefrist verpasst habe. Gemäss den unbestrittenen Ausführungen der Vertreterin habe diese die Veranlagungen am 6. Dezember 2023 erhalten. Folglich habe die 30-tägige Rechtsmittelfrist am 7. Dezember 2023 zu laufen begonnen und am 5. Januar 2024 geendet. Die Einsprache sei in zwei separaten Einschreiben an die Steuerverwaltung gesandt worden. Auf beiden Umschlägen sei ein "Aufgabedatum" vom 5. Januar 2024 aufgedruckt sowie ein Poststempel des Briefzentrums Härkingen vom 7. Januar 2024 gestempelt worden. Gemäss Sendungsverfolgung seien beide Einsprachen am 6. Januar 2024 bei der Post aufgegeben, am 7. Januar 2024 im Briefzentrum Härkingen sortiert und weitergeleitet und am 8. Januar 2024 der Steuerverwaltung via Postfach zugestellt worden. Gemäss Factsheet der Post betrage der Preis für "versandfertige Einschreiben" Fr. 5.80. Mit versandfertigen Einschreiben seien diejenigen Einschreiben gemeint, die vom Absender selbst korrekt frankiert werden und einen Barcode auf dem Umschlag enthalten. Mit anderen Worten wird bei versandfertigen Einschreiben die Frankatur vom Kunden selbst vorgenommen und die Sendung nur noch bei der Post abgegeben. Anlässlich der Sendungsaufgabe wird (ausser in hier nicht relevan-

ten Fällen) dem Kunden eine Barcodeliste, ein Lieferschein mit DataTransfer oder ein Eintrag im Empfangsscheinbuch mitgegeben.

Im vorliegenden Fall seien die Sendungen mit Fr. 5.80 frankiert gewesen, weshalb es sich um versandfertige Einschreiben handle. Die Frankatur (inkl. Barcode mit Datum vom 5. Januar 2024) sei somit von der Vertreterin selbst aufgedruckt worden. Die Sendungsverfolgung der Post halte als Aufgabedatum den 6. Januar 2024 fest, was mit den übrigen Einträgen in der Sendungsverfolgung übereinstimme.

Die Einsprachen seien somit einen Tag zu spät erfolgt, weshalb auf sie wegen Fristversäumnisses nicht eingetreten werden könne.

3.2 Die Vertreterin macht demgegenüber im Rekurs (act. 1) im Wesentlichen geltend, dass der Lehrling die Post am 5. Januar 2024 am Dringlichkeitsschalter aufgegeben habe, dass der Ablauf der Postaufgabe seit 2013 stets der gleiche sei, dass es sich um einen Fehler der Post handle, dass die Einsprache der Steuerverwaltung per E-Mail angekündigt worden sei, dass die Vertreterin von Montag bis Freitag arbeite und am Samstag geschlossen habe, dass es irrelevant sei, wann die Umschläge von der Post gestempelt worden seien (Freitag, der 5. Januar 2024 oder Samstag, der 6. Januar 2024), denn die Sendungen seien so oder anders am Montag, den 8. Januar 2024 bei der Steuerverwaltung eingetroffen, dass der Lehrling bereit sei, eine eidesstattliche Erklärung abzugeben, dass Zeugen einvernommen werden könnten, sowie dass das Fristversäumnis nicht auf ein Verschulden der Vertreterin zurückzuführen sei, sondern auf ein Verschulden der Post.

4.

4.1 Gegen die Veranlagungsverfügung kann die steuerpflichtige Person innert 30 Tagen nach Zustellung bei der Veranlagungsbehörde schriftlich Einsprache erheben (§ 132 Abs. 1 StG; Art. 132 Abs. 1 DBG). Die Frist beginnt mit dem auf die Eröffnung folgenden Tag; sie gilt als eingehalten, wenn die Einsprache am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingelangt ist, der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung im Ausland übergeben wurde (§ 117 Abs. 1 StG; Art. 133 Abs. 1 DBG). Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab (§ 117 Abs. 2 StG; Art. 133 Abs. 1 DBG).

Auf verspätete Einsprachen wird nur eingetreten, 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 die Einspra-

che innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde (§ 118 Abs. 2 StG; Art. 133 Abs. 3 DBG).

4.2 Im vorliegenden Fall wurden die Veranlagungsverfügungen gemäss eigenen Angaben der Vertreterin am 6. Dezember 2023 zugestellt (Rek.-act. 2 und 3 jeweils auf Seite 2 unten). Die Frist endete somit sowohl gemäss der Vertreterin (Rek.-act. 2 und 3 jeweils auf Seite 2 unten) als auch gemäss der Steuerverwaltung (Rek.-act. 1 Seite 1 unten) am 5. Januar 2024.

4.3 Die Steuerpflichtige bzw. ihre Vertreterin hat also das Gericht vollständig zu überzeugen, dass die Einsprachen rechtzeitig der Post übergeben worden sind. Scheitert dieser Beweis, hat sie die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen (vgl. die Ausführungen in E. 2.2).

Gemäss dem Factsheet der Post werden bei Abgaben von versandfertigen Einschreiben (ausser bei hier nicht einschlägigen Ausnahmen) eine Barcodeliste, ein Lieferschein mit DataTransfer oder ein Empfangsscheinbuch mitgegeben. Mangels Einreichung der erwähnten Unterlagen liegt einzig die Sendungsverfolgung im Recht, obwohl die erwähnten Unterlagen die Rechtzeitigkeit der Einspracheerhebung belegen könnten. Das Vorbringen der Vertreterin, dass die Einsprache per E-Mail angekündigt worden sei, ist unbeachtlich, da Einsprachen schriftlich zu erfolgen haben. Auch ein Fehler der Post müsste von der Vertreterin rechtsgenügend belegt werden.

Gemäss Sendungsverfolgung wurden die Einsprachen am 6. Januar 2024 der Post übergeben. Was die Vertreterin dagegen vorbringt, überzeugt nicht. Es ist offensichtlich, dass dem von der Vertreterin selbst aufgedruckten Frankaturredatum vom 5. Januar 2024 eine viel tiefere Beweiskraft zukommt als der Sendungsverfolgung der Post; dies umso mehr, als die Sendungsverfolgung ein nachvollziehbares, stimmiges Ganzes ergibt, nämlich: Aufgabe am 6. Januar (um 12:02 Uhr), Sortierung im Briefzentrum am 7. Januar und Zustellung am 8. Januar 2024. Dieses stimmige Ganze stimmt notabene auch mit den überprüfbaren Indizien überein, wie dem Stempel auf dem Umschlag sowie dem Eingangsstempel der Steuerverwaltung. Folglich ergeben alle Indizien ein stimmiges Bild; das einzig Unstimmige im Gesamtbild stellen die Ausführungen der Vertreterin dar, welche an den Haaren herbeigezogen scheinen. So hat die Vertreterin bis heute keinerlei belastbare Beweise (wie eine Barcodeliste, einen Lieferschein mit DataTransfer oder ein Empfangs-

scheinbuch) beigebracht, sondern nur Aussagen von (ehemaligen) Mitarbeitern angeboten.

4.4 Die Einsprachen sind somit (offensichtlich) verspätet erfolgt, weshalb die Steuerverwaltung auf diese zu Recht nicht eingetreten ist.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs (betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer 2021) und die Beschwerde (betreffend die direkte Bundessteuer 2021) werden abgewiesen.
2. Der Rekurrentin wird eine Spruchgebühr von Fr. 2'000.– auferlegt, die mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe 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 Rechtsvertreterin der Rekurrentin (im Doppel), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern sowie (zum Vollzug von dessen Ziff. 2) im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 28. April 2025

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am