



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Diana Oswald, Vorsitz
Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Ivo Klingler
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 8. April 2024
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____ **SA**
Rekurrentin

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2021
Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2022

A 2024 3 / A 2024 4

A.

A.a Die A. _____ SA, mit Sitz in B. _____ /ZG, reichte am 13. April 2023 die Steuererklärung und die Jahresrechnung 2021 ein (A 2024 3-StV-act. 1). Am 13. Juli 2023 wurden die definitiven Veranlagungen eröffnet (A 2024 3-StV-act. 2). Dagegen erhob die steuerpflichtige Gesellschaft mit zwei separaten Schreiben vom 18. August 2023 Einsprache (A 2024 3-StV-act. 3, 4). Zur Begründung führte sie an, Bund, Kanton und Gemeinde seien nicht zur Erhebung der fraglichen Steuern berechtigt. Gegen die Berechnung der Steuerfaktoren selbst brachte sie keine Einwände vor. Sie beantragte lediglich, dass die steuerbaren Faktoren auf null Franken zu setzen seien. Mit Einspracheentscheid vom 18. Dezember 2023 wies die Steuerverwaltung die Einsprache betreffend die Steuerperiode 2021 ab (A 2024 3-StV-act. 5).

A.b Am 14. April 2023 reichte die A. _____ SA die Steuererklärung und die Jahresrechnung 2022 ein (A 2024 4-StV-act. 1). Im Anschluss an ein kurzes Auflageverfahren (A 2024 4-StV-act. 2, 3) eröffnete die Steuerverwaltung am 26. Oktober 2023 die definitiven Veranlagungen (A 2024 4-StV-act. 4). Dagegen erhob die steuerpflichtige Gesellschaft mit zwei separaten Schreiben vom 27. November 2023 Einsprache (A 2024 4-StV-act. 5, 6). Begründend führte sie wiederum die angeblich fehlende Berechtigung der Gemeinwesen zur Steuererhebung an. Zudem rügte sie, dass die in der Veranlagung vorgenommenen Anpassungen betreffend die Ziffern 6.1 und 7 der Steuererklärung mit keinem Wort erwähnt seien. Die steuerbaren Faktoren seien auf null Franken zu setzen. Mit Einspracheentscheid vom 18. Dezember 2023 wies die Steuerverwaltung die Einsprache betreffend die Steuerperiode 2022 ab (A 2024 4-StV-act. 7).

B. Mit zwei separaten Schreiben vom 18. Januar 2024 (welche sich jeweils beide sowohl auf die Steuerperiode 2021 als auch auf die Steuerperiode 2022 bezogen) gelangte die A. _____ SA an das Verwaltungsgericht (A 2024 3-act. 1a, 1b = A 2024 4-act. 1a, 1b). Sie beantragte, es sei zu erkennen, dass die Veranlagungen und Einspracheentscheide nichtig, eventualiter ungültig seien. Die Steuerfaktoren seien subeventualiter auf null zu setzten. Subsubeventualiter sei festzustellen, dass der Steuerverwaltung kein Anspruch auf Zahlung zustehe. In verfahrensrechtlicher Sicht stellte sie zudem ein Ausstandsbegehren für jene Richter/-innen und Gerichtsschreiber/-innen, die mehr als die Hälfte ihres Erwerbseinkommens direkt oder indirekt durch den Kanton Zug erhielten.

- C. Die Rekurrentin bezahlte die von ihr erhobenen Kostenvorschüsse für die beiden durch sie eingeleiteten Verfahren von je Fr. 2'000.– fristgerecht (A 2024 3-act. 2, 3; A 2024 4-act. 2, 3).
- D. Die Steuerverwaltung schloss sowohl betreffend die Steuerperiode 2021 als auch betreffend die Steuerperiode 2022 vernehmlassend auf Abweisung des Rekurses und der Beschwerde, soweit darauf einzutreten sei (A 2024 3-act. 5; A 2024 4-act. 5)
- E. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich während des Verfahrens nicht vernehmen.
- F. Mit Eingabe vom 1. April 2024 (Poststempel) liess sich die Rekurrentin abschliessend vernehmen. Aus ihren Ausführungen erhellt, dass sie von "Kollateral- bzw. Schattenkonten" ausgeht, der Steuerverwaltung im Zusammenhang damit Betrugsvorwürfe macht und generell ihre Zahlungspflicht für veranlagte Steuern bezweifelt (act. 7).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1. Das Verwaltungsgericht hat vorliegend aufgrund der unterschiedlichen Anfechtungsobjekte (Einspracheentscheid vom 18. Dezember 2023 betreffend die Steuerperiode 2021 [A 2024 3-StV-act. 5]; Einspracheentscheid vom 18. Dezember 2023 betreffend die Steuerperiode 2022 [A 2024 4-StV-act. 7]) zwei getrennte Dossiers angelegt. Da beide Verfahren auf einem im Wesentlichen identischen Sachverhalt beruhen, sich grösstenteils die gleichen Rechtsfragen stellen, sich in beiden Verfahren die gleichen Parteien gegenüberstehen und diese durch eine Verfahrensvereinigung keine Nachteile erleiden, sind die Verfahren A 2024 3 und A 2024 4 zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. BGE 142 II 293 E. 1.2; 131 V 59 E. 1; 128 V 124 E. 1, je mit Hinweisen).

2.

2.1 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 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 vorliegenden Beschwerden (bezüglich der direkten Bundessteuer 2021 und 2022) und die vorliegenden Rekurse (bezüglich der kantonalen Steuern 2021 und 2022) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – als "Rekurs" bezeichnet, womit sämtliche erhobenen Rechtsmittel gemeint sind.

2.2 Gegen die beiden Einspracheentscheide vom 18. Dezember 2023 (frühestens zugestellt am 19. Dezember 2023) rekurrierte die Rekurrentin mit zwei Schreiben vom 18. Januar 2024 (Postaufgabe) fristgerecht beim Verwaltungsgericht. Die Eingaben erschöpfen sich im Wesentlichen in der Wiedergabe einer Theorie, wonach Behörden Firmen bzw. "geschäftliche Einheiten" seien. Nur am Rande moniert die Rekurrentin darüber hinaus, dass die Steuerverwaltung sowohl in der Veranlagung als auch im Einspracheentscheid die Ziffern 6.1 und 7 beider Steuererklärungen ohne jegliche Erwähnung oder Begründung verändert habe, weshalb die entsprechenden Verfügungen an einem Eröffnungsmangel litten und daher nichtig oder ungültig seien. Vor dem Hintergrund, dass das Verwaltungsgericht im Sinne einer bürgernahen Justiz bei Laienrekursen praxisgemäss keine allzu hohen Ansprüche an die formellen Anforderungen stellt, ist auf den Rekurs deshalb insoweit einzutreten. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

3. 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).

4. Vorab gilt es zu den gestellten Ausstandsbegehren Folgendes festzuhalten: Mit ihrem Vorbringen, die Mitglieder des Gerichts seien aufgrund der Quelle ihres eigenen Einkommens nicht unabhängig, stellt die Rekurrentin letztlich die institutionelle Unabhängigkeit des Verwaltungsgerichts in Frage. Dabei verkennt sie, dass mit der Gewaltentrennung die Unabhängigkeit des Gerichts institutionell verankert und gewährleistet ist (§ 21 der Verfassung des Kantons Zug [KV; BGS 111.1]; vgl. auch Art. 191c BV). Die vor dem Hintergrund ihrer Weltanschauung (bzw. der Weltanschauung ihres einzigen Verwaltungsrates) vorgebrachten Rügen und die Auffassung, die Gerichte (bzw. die durch die öffentliche Hand bezahlten Mitglieder der Gerichte) seien nicht unabhängig, ändern daran nichts (vgl. etwa auch BGer 5D_48/2023 vom 21. April 2023 E. 2; 5D_220/2021 vom 16. Dezember 2021 E. 2). Konkrete Ausstandsgründe im Sinne von § 9 VRG gegen einzelne Mitglieder des Gerichts werden keine geltend gemacht. Die gestellten Ausstandsbegehren sind nach dem Gesagten abzuweisen, soweit darauf überhaupt eingetreten werden kann.

5.

5.1 Mangelhafte Verfügungen sind grundsätzlich anfechtbar (vgl. BGE 127 II 32 E. 3g; 122 I 97 E. 3a/aa). Die Nichtigkeit einer Verfügung wird nur ausnahmsweise angenommen, wenn der Mangel, welcher der Verfahrenshandlung anhaftet, besonders schwer ist, wenn er sich als offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar erweist und die Rechtsicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (BGE 144 IV 362 E. 1.4.3; 138 II 501 E. 3.1). Als Nichtigkeitsgründe fallen vorab formelle Mängel (funktionelle und sachliche Unzuständigkeit, krasse Verfahrensfehler) in Betracht (BGE 147 IV 93 E. 1.4.4).

Solche Nichtigkeitsgründe sind vorliegend nicht ersichtlich, selbst wenn man sich auf den Standpunkt stellen sollte, dass die Veranlagungsverfügungen im vorliegenden Fall tatsächlich eine Abweichungsbegründung hätten enthalten sollen.

5.2 Die Rekurrentin hat die Veranlagungsverfügungen der Steuerperioden 2021 und 2022 denn auch angefochten, wobei sich ihre Begründung hinsichtlich der "Anpassungen in den Ziffern 6.1 und 7" im angeblichen Eröffnungsmangel der Veranlagungen 2022 erschöpfte (vgl. A 2024 4-StV-act. 6; hinsichtlich der Steuerveranlagungen 2021 machte sie im Einspracheverfahren noch keinen solchen Eröffnungsmangel geltend [vgl. A 2024 3-StV-act. 3, 4]).

Die Steuerverwaltung hielt zu den vorgenommenen Korrekturen fest, dass die Gesellschaft die Liegenschaft im Kanton Zürich nachweislich im Jahr 2021 verkauft und sie diese in der Jahresrechnung auch nicht mehr aufgeführt habe. In der Jahresrechnung sei zudem kein "Ertrag Anlageliegenschaften" mehr ausgewiesen. Infolgedessen sei die Nichtberücksichtigung der Ausscheidung über Fr. _____ korrekt. So führe die Gesellschaft in der Einsprache denn auch aus, dass die Berechnung aufgrund des Steuergesetzes korrekt erscheine (A 2024 4-StV-act. 7 S. 2). Diesen Ausführungen der Steuerverwaltung kann gefolgt werden, zumal die Rekurrentin auch im vorliegenden Verfahren keine materiellen Einwände gegen die Berechnung der Steuerfaktoren vorbringt, mithin weder darlegt noch ersichtlich ist, inwiefern die vorgenommenen Anpassungen auf falscher Rechtsanwendung beruhen sollten.

5.3 Auf die übrigen Rügen der Rekurrentin, welche auf der Weltanschauung aus dem Umfeld der Staatsverweigererbewegung fussen, ist nicht weiter einzugehen; diese erweisen sich als offensichtlich unbegründet (vgl. dazu im Übrigen auch schon VGer ZG A 2022 18 vom 16. Januar 2023, betreffend eine andere durch C. _____ alleinberrschte Gesellschaft).

6. Zusammengefasst erweist sich der vorliegende Rekurs als unbegründet und ist dementsprechend abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

7.

7.1 Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht (§ 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 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 KoV VG; vgl. auch die Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG, wonach der Basiswert für Kosten in Steuersachen Fr. 2'000.– beträgt). Angesichts des hohen Streitwerts (umstritten war gemäss den Anträgen der Rekurrentin die gesamte Steuerschuld 2021 und 2022) rechtfertigt sich vorliegend – unter Berücksichtigung eines gewissen "Synergieeffekts" aufgrund der Verfahrensvereinigung und der Tatsache, dass in beiden Verfahren von vornherein ohnehin bloss je ein Kostenvorschuss in der Höhe des Basiswerts erhoben wurde –, trotz relativ geringem Zeit- und Arbeitsaufwand des Gerichts eine Spruchgebühr für die beiden vereinigten Verfahren

von gesamthaft Fr. 3'500.–, welche mit den geleisteten Kostenvorschüssen von Fr. 4'000.– (Fr. 2'000.– je Verfahren) verrechnet wird. Der Mehrbetrag von Fr. 500.– wird der Rekurrentin (nach Rechtskraft des Urteils) zurückerstattet.

7.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist der ohnehin nicht vertretenen 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 Verfahren A 2024 3 und A 2024 4 werden vereinigt.
2. Die Beschwerden (bezüglich der direkten Bundessteuer 2021 und 2022) und die Rekurse (bezüglich der kantonalen Steuern 2021 und 2022) werden abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.
3. Der Rekurrentin wird eine Spruchgebühr von Fr. 3'500.– auferlegt und mit den geleisteten Kostenvorschüssen von total Fr. 4'000.– (Fr. 2'000.– je Verfahren) verrechnet. Der Mehrbetrag von Fr. 500.– wird ihr (nach Rechtskraft des Urteils) zurückerstattet.
4. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
5. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
6. Mitteilung an die Rekurrentin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug (unter Beilage einer Kopie der Eingabe vom 1. April 2024 zur Kenntnis), an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern, sowie (im Dispositiv zum Vollzug von dessen Ziffer 3) an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 8. April 2024

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Vorsitzende

Die Gerichtsschreiberin

versandt am