



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Einzelrichterin: Dr. iur. Diana Oswald
Gerichtsschreiberin: MLaw Jeannine Suter

U R T E I L vom 20. Juni 2024 *[rechtskräftig]*

in Sachen

A. _____

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2018 und 2019
(Steuererlass)

A 2024 9

A.

A.a Am 11. Mai 2020 stellte A. _____ bei der Steuerverwaltung des Kantons Zug ein Erlassgesuch betreffend die Steuerperioden 2018 und 2019 (StV-act. 2). Zu diesem Zeitpunkt waren die Steuerveranlagungen für diese beiden Steuerperioden noch nicht rechtskräftig veranlagt. Für die Steuerperiode 2018 war bereits ein Rekurs- bzw. Beschwerdeverfahren beim Verwaltungsgericht hängig (VGer ZG A 2020 4). Die Steuern für die Steuerperiode 2019 waren zu diesem Zeitpunkt erst provisorisch veranlagt, wobei im weiteren Verlauf gegen die entsprechenden (definitiven) Veranlagungsverfügungen vom 9. Februar 2021 ebenfalls Rechtsmittel erhoben wurden. Am 20. Mai 2020 wurde A. _____ von der Steuerverwaltung dahingehend informiert, dass betreffend das Steuerjahr 2018 zuerst der Ausgang des Verfahrens abgewartet werden müsse und anschliessend nochmals ein Erlassgesuch gestellt werden könne, sofern dann offene Forderungen beständen. Das Steuerjahr 2019 sei erst provisorisch veranlagt, wobei die Rechnung der Kantons- und Gemeindesteuern bereits durch ihn bezahlt worden seien und die Rechnung bzgl. direkte Bundessteuer 2019 bis zur definitiven Rechnung gestundet worden sei (StV-act. 3 S. 4). Am 26. Januar 2021 wandte sich A. _____ erneut an die Steuerverwaltung und bat um Prüfung und Verfügung in der Sache, woraufhin ihm empfohlen wurde, sich direkt beim Verwaltungsgericht über den aktuellen Stand der hängigen Verfahren zu erkundigen (StV-act. 3 S. 2). Die darauffolgend erhobene Rechtsverweigerungsbeschwerde wurde vom Verwaltungsgericht des Kantons Zug abgewiesen (VGer ZG A 2021 1 vom 23. August 2021).

A.b Die Steuerveranlagung 2018 wurde mit dem Abschluss dieses Verfahrens durch das Urteil des Bundesgerichts BGer 2C_533/2021 vom 23. Juni 2022 (mit welchem das Urteil VGer ZG A 2020 4 vom 1. Juni 2021 bestätigt wurde) und die Steuerveranlagung 2019 mit unbenutztem Ablauf der 30-tägigen Beschwerdeschrift gegen das Verwaltungsgerichtsurteil VGer ZG A 2021 3 vom 1. September 2022 rechtskräftig.

A.c Mit Schreiben "Rechtsverzögerung Erlassgesuch" vom 5. Juli 2023 erhob A. _____ Rechtsverzögerungsbeschwerde gegen die Steuerverwaltung des Kantons Zug und beantragte, dass das Verwaltungsgericht im Sinne einer Ersatzvornahme über die Erlassgesuche direkt entscheide (StV-act. 7 S. 1). Diese Rechtsverzögerungsbeschwerde wurde durch das Verwaltungsgericht zuständigkeitshalber an die Finanzdirektion weitergeleitet, welche diese am 9. Januar 2024 abwies (StV-act. 8). Daraufhin trat die Steuerverwaltung – nach vorgängiger Stellungnahme durch A. _____ – mit Erlassentscheid Nr. 0009/0324 vom 21. März 2024 betreffend die Steuerjahre 2018 und 2019 nicht

auf das sinngemässe Erlassgesuch (Schreiben "Rechtsverzögerung Erlassgesuch") vom 5. Juli 2023 ein. Weiter erklärte sie, Erlassgesuche betreffend die Steuerperioden 2020 bis 2022 würden in einem separaten Verfahren behandelt (StV-act. 1 S. 1).

B. Gegen den Erlassentscheid Nr. 0009/0324 vom 21. März 2024 reichte A. _____ am 3. April 2024 Rekurs bzw. Beschwerde beim Verwaltungsgericht des Kantons Zug ein und beantragte sinngemäss den Erlass der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer für die Jahre 2018 bis 2023, die unentgeltliche Rechtspflege und unentgeltliche Rechtsverbeiständung und den Ausstand sämtlicher zum Zeitpunkt der Erhebung des Rekurses amtierenden bzw. angestellten Richterinnen und Richter, Gerichtsschreiberinnen und Gerichtsschreiber, der Auditorin und des Auditors sowie der Generalsekretärin des Verwaltungsgerichts (act. 1).

C. Mit Schreiben vom 5. April 2024 wurde dem Rekurrenten mitgeteilt, dass das Steuererlassverfahren kostenlos sei. Gleichzeitig wurde er mit Bezug auf seinen Antrag auf unentgeltliche Rechtsverbeiständung gebeten, dem Gericht mitzuteilen, wen er als Anwalt mandatiert habe und eine entsprechende Vollmacht einzureichen. Erst dann würden die Voraussetzungen für die unentgeltliche Rechtsverbeiständung geprüft (act. 3).

D. Mit Eingabe vom 9. April 2024 machte der Rekurrent sinngemäss geltend, sich gar nicht erst einen Anwalt für eine Erstberatung leisten zu können, und dass er zuerst eine Garantie der unentgeltlichen Rechtsverbeiständung benötige (act. 4).

E. Mit Vernehmlassung vom 6. Mai 2024 schloss die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses (act. 5). Auf die rechtlichen Vorbringen der Parteien wird, sofern erforderlich, in den Erwägungen eingegangen.

F. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) liess sich während des Verfahrens nicht vernehmen.

Die Einzelrichterin erwägt:

1.

1.1 Gemäss § 164 Abs. 3 des Steuergesetzes (StG; BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen den Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung über den Steuererlass sinngemäss nach den Bestimmungen von § 136 StG innert 30 Tagen seit der Zustellung des Erlassentscheides beim Verwaltungsgericht Rekurs erheben. Gleiches gilt für die Beschwerde gemäss Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) i.V.m. § 47^{bis} Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz (VO StG; BGS 632.11) für Erlassgesuche betreffend die direkte Bundessteuer. Mit dem Rekurs bzw. der Beschwerde können die unrichtige und ungenügende Feststellung des Sachverhalts und Rechtsverletzungen gerügt werden, wobei diese Rechtsmittel keine aufschiebende Wirkung haben. Im Folgenden wird der einfacheren Lesbarkeit halber – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – der Begriff "Rekurs" für beide Rechtsmittel verwendet.

1.2 Der vorliegende Rekurs gegen den ablehnenden Erlassentscheid vom 21. März 2024 wurde am 3. April 2024 elektronisch beim Verwaltungsgericht eingereicht und erfolgte somit fristgerecht. Die Rekurschrift enthält einen Antrag und eine Begründung, womit den formellen Anforderungen Genüge getan ist (§ 136 Abs. 3 StG; Art. 140 Abs. 2 DBG). Auf den Rekurs ist einzutreten.

1.3 Rekurse gegen Erlassentscheide der Steuerverwaltung werden durch einen Einzelrichter bzw. eine Einzelrichterin des Verwaltungsgerichts beurteilt (§ 56 Abs. 3 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen [VRG; BGS 162.1] i.V.m. § 6 Abs. 1 Ziff. 3 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes [GO VG; BGS 162.11]).

2. Vorab gilt es die gestellten Ausstandsbegehren zu prüfen.

2.1 Sowohl das DBG als auch das StG enthalten in Art. 109 bzw. § 107 jeweils – nahezu gleichlautende – Bestimmungen zum Ausstand. Ferner verweist § 121 StG auf die Bestimmungen des VRG. Die Bestimmungen des VRG decken sich wiederum weitestgehend mit den steuerrechtlichen Ausstandsbestimmungen (vgl. § 9 Abs. 1 VRG). So ist gemäss Art. 109 Abs. 1 DBG bzw. § 107 Abs. 1 StG verpflichtet, in den Ausstand zu treten, wer beim Vollzug dieser Gesetze in einer Sache zu entscheiden oder an einer Verfügung oder Entscheidung in massgeblicher Stellung mitzuwirken hat, wenn sie oder er:

a) an der Sache ein persönliches Interesse hat; b) mit einer Partei in gerader Linie oder bis zum dritten Grade in der Seitenlinie verwandt oder verschwägert ist oder durch Ehe bzw. eingetragene Partnerschaft verbunden ist oder mit ihr eine faktische Lebensgemeinschaft führt [Anmerkung: Beim DBG wird dies in lit. b und lit. b^{bis} aufgeteilt]; c) eine Partei vertritt oder für eine Partei in der gleichen Sache tätig war; d) aus anderen Gründen in der Sache befangen sein könnte.

Nach Art. 30 Abs. 1 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK hat der Einzelne Anspruch darauf, dass seine Sache von einem durch Gesetz geschaffenen, zuständigen, unabhängigen und unparteiischen Gericht ohne Einwirken sachfremder Umstände entschieden wird. Die Verfahrensgarantie gemäss Art. 30 Abs. 1 BV und Art. 6 Ziff. 1 EMRK wird verletzt, soweit bei objektiver Betrachtung Gegebenheiten vorliegen, die den Anschein der Befangenheit oder die Gefahr der Voreingenommenheit des Richters begründen. Solche Umstände können in der Person des Richters selbst, in seinem Verhältnis zu Verfahrensbeteiligten oder in institutionell-verfahrensorganisatorischen Gründen begründet sein. Dabei ist nicht auf das subjektive Empfinden der Verfahrensbeteiligten abzustellen; das Misstrauen in die Unvoreingenommenheit muss in objektiver Weise begründet erscheinen (vgl. zum Ganzen etwa BGE 147 III 89 E. 4.1 mit Hinweisen; Gerold Steinmann, Kommentar zur schweizerischen Bundesverfassung, 4. Aufl., Zürich, 2023, Art. 30 N 9).

2.2 Der Rekurrent macht geltend, er hege den Verdacht, dass die Richterinnen und Richter sowie die Gerichtsschreiberinnen und Gerichtsschreiber nicht i.S.v. Art. 13 Abs. 2 des Übereinkommens über die Rechte von Menschen mit Behinderungen (BRK; SR 0.109) geschult seien. Sie hätten daher in den Ausstand zu treten, es sei denn, sie könnten aufzeigen, dass sie explizit für den Umgang mit Behinderten geschult seien. Der Rekurrent macht somit nicht die Befangenheit der von ihm genannten Personen geltend, sondern stellt pauschal ihre fachliche Kompetenz mit Bezug auf behindertengerechten Umgang in Frage. Ein gültiger Ausstandsgrund wird somit weder geltend gemacht noch ist ein solcher ersichtlich. Im Übrigen handelt es sich bei Art. 13 Abs. 2 BRK um eine allgemeine Erklärung der Vertragsstaaten zur Förderung geeigneter Schulungen für die im Justizwesen tätigen Personen, um zur Gewährleistung des wirksamen Zugangs von Menschen mit Behinderungen zur Justiz beizutragen, woraus der Rekurrent für sich vorliegend keinen (irgendwie gearteten) Anspruch zu seinen Gunsten ableiten kann. Ausstandsgründe gegen einzelne Gerichtsmitglieder oder Gerichtsschreiberinnen und Gerichtsschreiber im Sinne des soeben (E. 2.1) Ausgeführten werden hier mit keinem Wort geltend gemacht, weshalb auf das Ausstandsbegehren nicht eingetreten werden kann.

3.

3.1 Steuerpflichtigen Personen, für die infolge einer Notlage die Bezahlung der Steuer, eines Zinses oder einer Busse wegen einer Übertretung eine grosse Härte bedeuten würde, können die geschuldeten Beträge ganz oder teilweise erlassen werden (§ 164 Abs. 1 StG; Art. 167 Abs. 1 DBG). Die kantonale Steuerverwaltung entscheidet über das Erlassgesuch und teilt ihren Entscheid der steuerpflichtigen Person mit (§ 164 Abs. 2 StG). Zuständig für den Erlassentscheid betreffend die direkte Bundessteuer ist ebenfalls die kantonale Steuerverwaltung (§ 105 Abs. 1 StG). Die Bestimmungen der Verordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) über die Behandlung von Gesuchen um Erlass der direkten Bundessteuer (Steuererlassverordnung, EV DBG; SR 642.121) finden nach kantonalen Praxis auch auf Erlassgesuche betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern Anwendung.

Ein Erlassgesuch kann erst gestellt werden, wenn die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Wie auch der Rekurrent bereits mit Schreiben vom 11. Mai 2020 an die Steuerverwaltung (StV-act. 2) völlig zutreffend erkannt hat, macht es nämlich in der Tat keinen Sinn, über einen Erlass zu entscheiden, bevor nicht feststeht, ob überhaupt eine Schuld besteht. Weder kann mit dem Gesuch die Revision der Veranlagung verlangt werden noch ersetzt das Erlassverfahren das Rechtsmittelverfahren (Art. 7 Abs. 1 EV DBG), selbst wenn die Veranlagung offensichtlich unrichtig ist (Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 167 N 3, 19). Ferner dürfen die vom Gesuch betroffenen Steuern, Verzugszinsen und Bussen gemäss Art. 5 Abs. 2 EV DBG noch nicht beglichen sein. Wurde der Betrag vorbehaltlos bezahlt, so ist er nicht mehr "geschuldet" i.S.v. Art. 167 Abs. 1 DBG, sondern durch Erfüllung (Bezahlung) untergegangen und damit ein Erlass unmöglich (Beusch/Raas, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 167 N 4; vgl. auch Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 209; BGer 2D_140/2007 vom 13. August 2008 E. 3).

3.2 Die Steuerverwaltung macht geltend, dass bei ihr folgende Zahlungen durch den Rekurrenten eingegangen seien:

- Kanton 2018: Fr. 3'007.50, Valuta 10. April 2019
- Bund 2018: Fr. 843.55, Valuta 10. April 2019
- Kanton 2019: Fr. 6'661.65, Valuta 28. November 2019.

Mit den vorgenannten Zahlungen seien die definitiven Steuerforderungen für die Kantonssteuer 2018 von Fr. 2'434.85 sowie die definitiven Steuerforderungen für die direkte Bundessteuer 2018 von Fr. 944.50 und die definitive Steuerforderung für die Kantonssteuer 2019 von Fr. 664.10 sowie die definitive Steuerforderung für die direkte Bundessteuer 2019 von Fr. 195.85 vollumfänglich gedeckt. Ein Vorbehalt sei weder vor noch mit der Bezahlung angebracht worden.

3.3 Die Bezahlung der Steuerforderungen im obengenannten Umfang wird durch den Rekurrenten nicht bestritten. Mit Bezug auf die Zahlung vom 28. November 2019 ist speziell festzuhalten, dass Fr. 6'661.65 für die kantonalen Steuern 2019 durch den Rekurrenten überwiesen wurden. Die definitiv veranlagten Steuerforderungen für das Steuerjahr 2019 betragen jedoch (bloss) Fr. 664.10 (Kantons- und Gemeindesteuern) und Fr. 195.85 (direkte Bundessteuer). Die Steuerverwaltung macht geltend, diese Forderungen seien durch die getätigte Zahlung vom 28. November 2019 vollständig gedeckt. Sie verrechnet somit faktisch die Forderung für die direkte Bundessteuer (Steuerjahr 2019) mit der Zahlung "Kanton 2019" von Fr. 6'661.65 vom 28. November 2019.

Im öffentlichen Recht ist die Verrechnung von Forderungen und Gegenforderungen des Bürgers unter Vorbehalt verwaltungsrechtlicher Sonderbestimmungen möglich (BGer 2C_355/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 5; BGer 2C_432/2010 vom 9. November 2010 E. 4.2). Während Private ihre Forderungen aus öffentlichem Recht gegenüber dem Gemeinwesen nur mit dessen Zustimmung verrechnen können (Art. 125 Ziff. 3 OR), gilt dieses Erfordernis für die Verrechnungserklärung des Gemeinwesens nicht (Peter Locher, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 160 N 7; BGer 2C_355/2010 vom 7. Dezember 2010 E. 5). Nachdem der Kanton auch für die direkte Bundessteuer Steuergläubiger ist, kann er eine Gegenforderung gegen sich für die gesamte Steuerforderung betreffend die direkte Bundessteuer zur Verrechnung bringen (Locher, a.a.O., Art. 160 N 7).

Vorliegend bestanden Forderung und Gegenforderung zwischen den gleichen Rechtsträgern, welche sowohl gleichartig als auch fällig waren. Die Verrechnung dieser Forderungen ist nicht zu beanstanden und hat zum Untergang der Forderung von Fr. 195.85 (direkte Bundessteuer 2019) geführt. Gesamthaft lässt sich feststellen, dass die Steuerforderungen für die Steuerjahre 2018 und 2019 für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie auch für die direkte Bundessteuer durch den Rekurrenten bezahlt wurden und damit untergegangen sind.

3.4

3.4.1 Der Rekurrent bestreitet hingegen, die Steuern vorbehaltlos bezahlt zu haben. Er habe Rechtsmittel bis vor Bundesgericht eingeleitet und stets zumindest konkludent die Steuerschuld in dieser Höhe bestritten. Er habe immer geltend gemacht, er werde ungleich behandelt und die Steuerschuld führe ihn in eine Notlage. Ferner macht er sinn-gemäss geltend, es sei missbräuchlich, Steuerrechnungen ohne den Hinweis auf die Mög-lichkeit des Steuererlasses zu versenden.

3.4.2 Selbst wenn dem Beschwerdeführer dahingehend gefolgt würde, dass der Vorbe-halt nicht ausdrücklich erfolgen müsse und sich auch aus den Umständen ergeben könne (vgl. auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, Teil III, 2015, Art. 167 N 28), so sind ent-sprechende Umstände vorliegend nicht erkennbar: Der Beschwerdeführer stellte das (ers-te, zu diesem Zeitpunkt mangels Rechtskraft der Veranlagungen noch verfrühte) Erlass-gesuch für die Steuerjahre 2018 und 2019 am 11. Mai 2020 und somit erst nach Bezah-lung vom 10. April 2019 bzw. 28. November 2019; mithin erst nachdem die Steuerforde-rungen für die Jahre 2018 und 2019 bereits (durch Bezahlung) untergegangen waren.

3.4.3 Mit Bezug auf das Steuerjahr 2018 war zum Zeitpunkt der Bezahlung der Steuer-forderungen am 10. April 2019 zwar bereits ein Verfahren hängig, dieses betraf jedoch die Kinderabzüge, welche gemäss Antrag des Beschwerdeführers bei alternierender Obhut hälftig zu gewähren gewesen seien, sowie zusätzlich geltend gemachte Sozialabzüge (Un-terhaltszahlungen; vgl. VGer ZG A 2020 4 vom 1. Juni 2021). Aus diesem Verfahren erge-ben sich jedoch aus den dem Gericht vorliegenden Akten keine Vorbehalte mit Bezug auf die bereits getätigte Zahlung der provisorischen Steuern und ein damit zusammenhän-gender allfälliger Steuererlass. Woraus sich solche Vorbehalte – etwa aus den Akten im Vorverfahren – konkret ergeben sollten, wird sodann nicht substantiiert geltend gemacht. Dass der Rekurrent (aus materiellen Gründen) mit der Höhe der veranlagten Steuern of-fensichtlich nicht einverstanden war, lässt die Zahlung der Steuerschuld noch nicht als per se unter Vorbehalt erfolgt erscheinen. Aus dem erhobenen Rechtsmittel lässt sich einzig schliessen, dass der Rekurrent die Steuerschuld selbstredend nur soweit als bezahlt gel-ten lassen wollte, als sie sich tatsächlich als gerechtfertigt erweist (vgl. hierzu etwa Rechtsbegehren Ziff. 4 der Rekurschrift vom 20. März 2020 im Verfahren A 2020 4, wo-mit der Rekurrent die Rückzahlung der seiner Meinung nach "zu viel" bezahlten Steuern fordert).

3.4.4 Betreffend das Steuerjahr 2019 war zum Zeitpunkt der Bezahlung am 28. November 2019 kein Verfahren hängig und es ist nicht ersichtlich, woraus sich ein Zahlungsvorbehalt mit Bezug auf einen möglichen Erlass ergeben könnte. Im Gegenteil ist aus der Zahlung des Rekurrenten eine Zahlungsbereitschaft erkennbar, welche die (nachfolgend) definitiv veranlagten Steuern übertrifft. Mit der vorgenommenen Zahlung hat der Rekurrent zudem seine Zahlungsfähigkeit manifestiert, was grundsätzlich eine erlassbegründende Notlage (im hier massgeblichen Zeitpunkt der Bezahlung) ausschliesst (vgl. VGer ZH SB.2020.00041 vom 26. August 2020 E. 2.2; SB.2011.00115 vom 6. Juni 2012 E. 4).

3.4.5 Gesamthaft lässt sich feststellen, dass zum Zeitpunkt der Bezahlung der Steuerforderung ein Vorbehalt, welcher sich auf einen allfälligen Erlass beziehen würde, weder konkret geltend gemacht wird noch ersichtlich ist. Inwiefern der Beschwerdeführer zu einem späteren Zeitpunkt in seinen diversen Verfahren und dortigen Rechtsvorbringen allfällige Vorbehalte mit Bezug auf die bereits bezahlten Steuerforderungen vorgebracht haben will, ist vorliegend nicht zu prüfen. Auf das Gesuch wurde durch die Steuerverwaltung zu Recht nicht eingetreten. Im Übrigen kann kein rechtsmissbräuchliches Verhalten der Steuerverwaltung festgestellt werden, indem sie den Rekurrenten in der Steuerrechnung nicht explizit auf die Möglichkeit des Steuererlasses hingewiesen hat. Eine entsprechende Verpflichtung besteht nicht (vgl. auch VGer ZH SB.2020.00041 vom 26. August 2020 E.2.2). Nach allgemeinem Rechtsgrundsatz haben die Behörden lediglich auf die ordentlichen, nicht aber auch auf sämtliche ausserordentlichen Rechtsmittel hinzuweisen. Ein Hinweis auf die Möglichkeit eines allfälligen Steuererlasses war im Übrigen in den Wegleitungen der kantonalen Steuerverwaltung zur Steuererklärung für natürliche Personen für die Steuerjahre 2018 und 2019 enthalten (jeweils unter der Marginalie "Stundung und Erlass").

4. Insofern der Rekurrent geltend macht, dass ein Fall von Rechtsverzögerung bzw. Rechtsverweigerung vorliege (act. 1 S. 4), so ist auf diese Rüge nicht einzugehen, da der Rekurrent vorliegend gegen den nun gefällten Erlassentscheid vom 21. März 2024 der Steuerverwaltung vorgeht (vgl. hierzu auch den Entscheid der Finanzdirektion des Kantons Zug vom 9. Januar 2024; StV-act. 8). Die Rechtsverzögerungsbeschwerde ist vorliegend nicht vom Streitgegenstand erfasst. Ebenfalls nicht Streitgegenstand sind allfällige Steuererlasse betreffend die Steuerjahre 2020–2023 (vgl. dazu auch oben E. 3.1: Der Rekurrent verhält sich widersprüchlich, wenn er – trotz Erkenntnis, es mache wenig Sinn, über den Erlass einer Schuld zu entscheiden, bevor diese feststehe, nun der Steuerbehörde einen Vorwurf daraus macht, dass sie nicht genau dies getan habe).

5. Schliesslich gilt es, das Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege zu prüfen. Auf das Gesuch um unentgeltliche Prozessführung ist aufgrund der Kostenlosigkeit dieses Verfahrens (siehe nachfolgende E. 6) nicht weiter einzugehen.

5.1 Gemäss Art. 29 Abs. 3 BV hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint. Dementsprechend sieht auch § 27 Abs. 1 VRG vor, dass die entscheidende Behörde einer Partei, wenn ihr die nötigen Mittel fehlen und ihr Begehren nicht offensichtlich aussichtslos erscheint, die unentgeltliche Rechtspflege bewilligen kann. Auf begründetes Gesuch kann mit der Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege die Bestellung eines Rechtsbeistandes verbunden werden, wenn es zur Wahrung der Rechte der Partei notwendig ist (§ 27 Abs. 2 VRG). Hierbei trifft die gesuchstellende Person eine umfassende Mitwirkungspflicht, wonach sie ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse umfassend darzustellen und soweit möglich auch zu belegen hat (BGE 125 IV 161 E. 4a; BGer 5A_716/2018 vom 27. November 2018 E. 3.2 mit Hinweisen). Wenn der Gesuchsteller seinen Obliegenheiten nicht nachkommt, ist das Gesuch um Bewilligung der unentgeltlichen Rechtspflege abzuweisen (BGE 125 IV 161 E. 4a).

5.2 Der Beschwerdeführer zeigte mit seinem Gesuch um unentgeltliche Rechtsverbeiständung nicht an, dass er einen Rechtsvertreter in der Sache mandatiert hatte. Er reichte einzig eine Lohnabrechnung der B._____ AG vom 21. Februar 2024, welche einen Lohn von Fr. 4'440.– (brutto) bzw. Fr. 3'880.95 (netto) für diesen Monat aufführt, sowie einen Auszug aus seinem Privatkonto, welches Stand April 2024 einen Saldo von Fr. 2'454.97 aufwies, ein. Der Rekurrent kam der Aufforderung des Gerichts, einen Anwalt zu mandatieren und sich in einem begründeteren Gesuch zu den Voraussetzungen der unentgeltlichen Rechtsverbeiständung zu äussern, nicht nach. Er machte lediglich geltend, keine finanziellen Mittel für die Mandatierung eines Anwalts – erst gar nicht für ein Erstgespräch oder gar die Einreichung eines UP-Gesuches – zu haben. Sein Dossier sei sehr komplex und bereits das Aktenstudium würde 10 bis 20 Stunden Aufwand benötigen. Er bitte um eine Garantie der finanziellen Mittel für einen Rechtsbeistand, danach würde er mit dieser Garantie einen Rechtsbeistand seiner Wahl mandatieren.

5.3 Praxisgemäss entscheidet das Verwaltungsgericht über die unentgeltliche Rechtsverbeiständung nachdem die vertretene Person einen Rechtsbeistand bezeichnet hat, womit die gesuchstellende Person in der Regel ihre bereits privat mandatierte Vertretung als unentgeltlichen Rechtsbeistand vorschlägt. Der Rekurrent kam der entsprechenden

Aufforderung, einen Anwalt zu bezeichnen, nicht nach. Die Entscheidungsinstanz ist – wie dies dem Rekurrenten aus diversen ihn betreffenden Verfahren bekannt sein dürfte (vgl. exemplarisch die UP-Verfügung vom 9. März 2023 im Verfahren VGer ZG S 2021 157) – indes nicht dazu verpflichtet, selber nach einer Rechtsvertretung für die gesuchstellende Person zu suchen, ausser wenn diese offensichtlich nicht in der Lage ist, selber eine Vertreterin oder einen Vertreter zu bestimmen (vgl. VGer ZH VB.2012.00082 vom 18. April 2012 E. 9.4.6), wofür vorliegend keinerlei Anhaltspunkte ersichtlich sind. Mangels Mandatierung eines Rechtsvertreters kann dem Rekurrenten folglich kein unentgeltlicher Rechtsbeistand bestellt werden; das Gesuch ist mithin abzuweisen.

6. Das Erlassverfahren ist in der Regel kostenfrei (Art. 167d Abs. 3 DBG i.V.m. Art. 18 EV DBG; vgl. auch die Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG), weshalb vorliegend keine Gerichtskosten erhoben werden. Eine Parteientschädigung ist dem – ohnehin nicht anwaltlich vertretenen – Rekurrenten bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen. Der Steuerverwaltung ist ebenfalls keine Parteientschädigung zuzusprechen, da sie keine steuerpflichtige Person ist (§ 120 Abs. 3 StG) und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 28 Abs. 2a VRG).

7. Der vorliegende Entscheid ist grundsätzlich endgültig, da die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Schweizerische Bundesgericht gegen Entscheide über die Stundung oder den Erlass von Abgaben ausgeschlossen ist; ausser es handelt sich um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung oder aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall (Art. 83 lit. m des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110]). In Betracht fällt damit regelmässig einzig die subsidiäre Verfassungsbeschwerde, mit welcher gemäss Art. 116 BGG nur die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden kann. Der Entscheid, mit dem ein Steuererlass verweigert wird, kann im Wesentlichen nur wegen Verletzung des verfassungsmässigen Verbots von Willkür (Art. 9 BV) angefochten werden. Zur Willkürüge ist allerdings nur legitimiert, wer sich auf eine gesetzliche Norm berufen kann, die ihm im Bereich seiner betroffenen und angeblich verletzten Interessen einen Rechtsanspruch einräumt, wobei das Gesetz keinen unbedingten Rechtsanspruch auf den Erlass von Steuern ("Kann-Vorschrift") statuiert (vgl. BGer 2D_27/2022 vom 21. Juli 2022; 2D_49/2009 vom 13. August 2009). Die nachfolgende Rechtsmittelbelehrung steht unter diesem Vorbehalt.

Demnach erkennt die Einzelrichterin:

1. Auf die Ausstandsbegehren vom 3. April 2024 wird nicht eingetreten.
2. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen.
3. Es werden keine Kosten erhoben.
4. Das Gesuch um unentgeltliche Rechtsverteidigung wird abgewiesen.
5. Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.
6. Gegen diese Entscheidung kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde eingereicht werden.
7. Mitteilung an den Rekurrenten (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Steuerverwaltung des Kantons Zug sowie an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern.

Zug, 20. Juni 2024

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Einzelrichterin

Die Gerichtsschreiberin

versandt am