



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 11. August 2025 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____

Rekurrent

vertreten durch B. _____ AG

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern / direkte Bundessteuer 2023
(Quellensteuer)

A 2025 6

A. A. _____ war als Arbeitnehmer mit Wohnsitz im Ausland für seine Tätigkeit in der Schweiz der schweizerischen Quellensteuer unterworfen, welche im hier streitgegenständlichen Jahr 2023 entsprechend regelmässig abgeführt wurde. Mit E-Mail vom 8. Januar 2025 beantragte seine Steuervertreterin sinngemäss eine Neuberechnung der Quellensteuer (StV-act. 2).

B. Mit Entscheid vom 31. Januar 2025 trat die Steuerverwaltung auf diesen Antrag wegen Fristversäumnisses nicht ein (StV-act. 4).

Mit Schreiben vom 20. Februar 2025 erhob die Vertreterin Einsprache (StV-act. 5).

Mit Einspracheentscheid vom 12. März 2025 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab (StV-act. 6).

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 10. April 2025 gelangte die Vertreterin ans Verwaltungsgericht und beantragte im Wesentlichen, dass der Einspracheentscheid aufzuheben sei (act. 1).

D. Mit Verfügung vom 11. April 2025 verlangte das Verwaltungsgericht einen Kostenvorschuss über Fr. 2'000.– (act. 2). Dieser wurde fristgerecht bezahlt (act. 3).

E. Mit Vernehmlassung vom 14. Mai 2025 beantragte die Steuerverwaltung unter anderem, dass der Rekurs abzuweisen sei (act. 5).

Zur Begründung führt sie im Wesentlichen aus, dass Anträge auf quellensteuerliche Korrekturen bis zum 31. März des Folgejahres einzureichen seien (Art. 137 Abs. 1 DBG, Art. 49 Abs. 2 StHG und § 101 Abs. 1 StG). Gemäss Botschaft handle es sich um eine nicht erstreckbare Verwirkungsfrist (BBl 2015 657, 685). Gemäss eigener Aussage der Vertreterin könne nicht nachvollzogen oder belegt werden, ob der Versand an die Steuerverwaltung Zug erfolgt und ob die Sendung angekommen sei. Auch ein Revisions- oder Fristwiederherstellungsgrund liege nicht vor.

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1.

1.1 Die steuerpflichtige Person kann von der kantonalen Steuerverwaltung bis am 31. März des auf die Fälligkeit der Leistung folgenden Steuerjahrs eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen, wenn sie a) mit dem Quellensteuerabzug gemäss Bescheinigung nach § 84 oder 95 nicht einverstanden ist; oder b) die Bescheinigung nach § 84 oder 95 von der Arbeitgeberin oder vom Arbeitgeber nicht erhalten hat (§ 101 Abs. 1 des Steuergesetzes [StG; BGS 632.1]). Artikel 137 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) enthält eine analoge Regelung. Artikel 139 Abs. 2 DBG sieht vor, dass das kantonale Recht in seinen Vollzugsvorschriften bestimmen kann, dass sich das Einspracheverfahren und das Verfahren vor der kantonalen Rekurskommission nach den für die Anfechtung und Überprüfung eines Entscheides über kantonale rechtliche Quellensteuern massgebenden kantonalen Verfahrensvorschriften richtet, wenn der streitige Quellensteuerabzug sowohl auf Bundesrecht wie auf kantonalem Recht beruht. Der kantonale Gesetzgeber hat von dieser Möglichkeit in § 103 StG Gebrauch gemacht, weshalb gegen einen Entscheid über die Quellensteuer die steuerpflichtige Person und der Schuldner der steuerbaren Leistung Rechtsmittel gemäss den Bestimmungen der ordentlichen Veranlagung erheben können.

Gemäss § 136 Abs. 1 StG kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen schriftlich Rekurs beim Verwaltungsgericht erheben. Nach Art. 140 Abs. 1 DBG 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 Rekurs 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.

3.1 Da ein Nichteintretensentscheid angefochten wird, beschränkt sich der Streitgegenstand 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 des Rekurrenten nicht eingetreten ist.

3.2 Die Vorinstanz begründet ihren Entscheid (vgl. StV-act. 6) im Wesentlichen damit, dass die Vertreterin die Frist verpasst habe und weder ein Revisions- noch ein Fristwiederherstellungsgrund vorliege. Der Steuerpflichtige bzw. dessen Vertreterin behaupten hingegen, die Neuberechnung sei innert Frist verlangt worden.

4.

4.1 Steuerpflichtige haben bis zum 31. März des Folgejahres Zeit, eine Verfügung zu verlangen, wenn sie mit dem Quellensteuerabzug nicht einverstanden sind (Art. 137 Abs. 1 DBG; Art. 49 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14] sowie § 101 Abs. 1 StG).

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

4.2 Wie in Erwägung 2.2 erläutert, ist der Steuerpflichtige für steuermindernde Tatsachen beweispflichtig. Bezogen auf den vorliegenden Fall hat dies zur Folge, dass der Steuerpflichtige belegen können müsste, dass er den Antrag auf Korrektur der Quellensteuer pro 2023 bis zum 31. März 2024 bei der Steuerverwaltung eingereicht hat. Diesen Beweis ist er – insoweit unbestritten, worauf bereits die Vorinstanz zu Recht hinwies – schuldig geblieben; folglich hat er auch die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Auch ein Revisions- oder Fristwiederherstellungsgrund liegt nicht vor, da die rechtzeitige Antragstellung anerkanntermassen zumutbar und möglich gewesen wäre.

4.3 Die Steuerverwaltung ist also zu Recht nicht auf das Begehren des Steuerpflichtigen eingetreten. Folglich ist ihr Entscheid zu bestätigen und ist die vorliegende Beschwerde abzuweisen.

5.

5.1 Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht werden der unterliegenden Partei auferlegt (§ 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 vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts ermittelt (§ 1 Abs. 2 KoV VG). Die Spruchgebühr wird vorliegend auf Fr. 2'000.– festgesetzt und ausgangsgemäss dem Rekurrenten auferlegt (Basis gemäss Ziff. III der Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG). Sie wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'000.– verrechnet.

5.2 Bei diesem Verfahrensausgang ist dem Rekurrenten keine Parteientschädigung zuzusprechen, da er nicht obsiegte (§ 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]). Der Steuerverwaltung kann keine Entschädigung zugesprochen werden, da sie keine steuerpflichtige Person ist und zudem in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt (§ 120 Abs. 3 StG; § 28 Abs. 2a VRG).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs (betreffend die Kantons- und Gemeindesteuer 2023) und die Beschwerde (betreffend die direkte Bundessteuer 2023) werden abgewiesen.
2. Dem Rekurrenten 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 Vertreterin des Rekurrenten (im Doppel; mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), 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, 11. August 2025

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am