



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

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

U R T E I L vom 1. Juli 2026 *[rechtskräftig]*

in Sachen

A. _____
Rekurrentin

gegen

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

betreffend

Kantons- und Gemeindesteuern 2023
(Steuererlass)

A 2026 28

A. A. _____, welche als Inhaberin einer Einzelunternehmung im Kanton Zug beschränkt steuerpflichtig ist (Geschäftsort), reichte für das Steuerjahr 2023 zum wiederholten Male keine Steuererklärung ein, weshalb sie durch die Steuerverwaltung des Kantons Zug mit Veranlagungsverfügung vom 29. September 2025 für die Kantons- und Gemeindesteuern 2023 nach Ermessen veranlagt wurde (StV-act. 5). Zudem verfügte die Steuerverwaltung eine Busse wegen der Verletzung von Verfahrenspflichten von Fr. 900.– (StV-act. 6).

Am 16. Februar 2026 ersuchte A. _____ die Steuerverwaltung per E-Mail um Erlass der Steuern und der Busse, wobei sie darauf hinwies, ihre frühere selbständige Tätigkeit habe sie rückwirkend per April 2023 abgemeldet, da ab diesem Zeitpunkt keine operative Tätigkeit und keine Einkünfte mehr bestanden hätten. Seit April 2023 habe sie sich fortlaufend in psychiatrischer und psychotherapeutischer Behandlung befunden. Die Steuerverwaltung stimmte mit Entscheid vom 19. März 2026 dem Erlassgesuch insoweit zu, als sie der Gesuchstellerin den eigentlichen Steuerbetrag von Fr. 41.15 erliess. Hingegen verwies sie darauf, im Restbetrag handle es sich um eine Busse von Fr. 900.– sowie Mahngebühren von Fr. 105.–, welche nicht erlassen werden könnten (StV-act. 1).

B. Mit Rekurs vom 18. April 2026 (Datum des Poststempels) verlangte A. _____ die erneute, umfassende Prüfung ihres Falles, in dem ihr zufolge ausserordentliche Umstände vorliegen würden. Dabei macht sie im Wesentlichen geltend, sie sei seit April 2023 durchgehend gesundheitlich schwer in ihrer Handlungsfähigkeit beeinträchtigt gewesen. Im Frühling 2023 habe sie sich sechs Wochen zur Krisenintervention in der B. _____ (Klinik) aufgehalten und sei alsdann auch 2024 und 2025 nicht in der Lage gewesen, ihren administrativen und finanziellen Verpflichtungen nachzukommen. Aus finanziellen Gründen habe sie zudem keine kontinuierliche medizinische Behandlung in Anspruch nehmen können. Erst am 13. Juni 2025, als sich ihr Zustand erheblich verschlechterte, habe sie sich erneut bei der Krisenintervention der B. _____ (Klinik) gemeldet. Im September 2025 sei zusätzlich eine körperliche Diagnose gestellt worden, für welche eine Operation empfohlen worden sei. Zwischen dem 13. Juni 2025 bis Ende Februar 2026 sei sie vollständig arbeitsunfähig gewesen, nachher teilweise. Jedenfalls sei sie seit 2023 bis zum aktuellen Zeitpunkt unverschuldet nicht in der Lage gewesen, ihre steuerlichen Pflichten zu erfüllen (act. 1).

C. Die Steuerverwaltung schloss mit Vernehmlassung vom 5. Mai 2026 auf Abweisung des Rekurses (act. 3).

D. Das Verwaltungsgericht gewährte A. _____ eine letzte Frist, um irgendeinen Beleg ihres gesundheitlichen Zustands im Jahr 2024 bis und mit erste Jahreshälfte 2025 einzureichen und – bei geltend gemachter fehlender Handlungsfähigkeit – auch Dokumente bezüglich etwa Errichtung einer Beistandschaft oder ähnliches einzureichen (act. 4).

Die Rekurrentin reichte daraufhin abermals nur Arztberichte ein betreffend einerseits den Gesundheitszustand im Frühling 2023, anderseits ab 17. Juni 2025 (act. 5, 6; Rek-act. 6 ff.; diese Eingaben der Rekurrentin werden der Steuerverwaltung zusammen mit dem vorliegenden Urteil zur Kenntnisnahme zugestellt).

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. Mit dem Rekurs können die unrichtige und ungenügende Feststellung des Sachverhalts und Rechtsverletzungen gerügt werden, wobei diese Rechtsmittel keine aufschiebende Wirkung haben.

1.2 Der vorliegende Rekurs gegen den ablehnenden Erlassentscheid vom 19. März 2026 wurde am 18. April 2026 der Post übergeben und damit fristgerecht eingereicht. Die Rekurschrift enthält einen Antrag und eine Begründung, womit den formellen Anforderungen Genüge getan ist (§ 136 Abs. 3 StG). 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 Verwaltungsgerichts [GO VG; BGS 162.11]).

2. Streitig und zu prüfen ist, ob die Steuerverwaltung das Gesuch der Rekurrentin zu Recht nur betreffend den effektiven Steuerbetrag gutgeheissen, betreffend die verhängte Busse sowie die Mahngebühren hingegen abgelehnt hat.

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). Die kantonale Steuerverwaltung entscheidet über das Erlassgesuch und teilt ihren Entscheid der steuerpflichtigen Person mit (§ 164 Abs. 2 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.

3.2 Gemäss Art. 2 Abs. 1 EV DBG liegt eine *Notlage* einer natürlichen Person im Sinne von Art. 167 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) (und § 164 StG) vor, wenn die finanziellen Mittel der Person zur Bestreitung des betriebsrechtlichen Existenzminimums nicht ausreichen (lit. a) oder der ganze geschuldete Betrag in einem Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit der Person steht (lit. b). Ein Missverhältnis zur finanziellen Leistungsfähigkeit ist insbesondere dann gegeben, wenn die Steuerschuld trotz zumutbarer Einschränkung der Lebenshaltungskosten nicht in absehbarer Zeit vollumfänglich beglichen werden kann (Abs. 2). Eine Einschränkung der Lebenshaltungskosten gilt als zumutbar, wenn diese das betriebsrechtliche Existenzminimum übersteigen (Abs. 3).

3.3 Unter dem Aspekt der *grossen Härte* ist zu prüfen, auf welche Ursachen die Notlage zurückzuführen ist (Richner et al., Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 167a N 1 f.).

3.3.1 Als Ursachen, die zu einer Notlage einer natürlichen Person führen, werden gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. a EV DBG insbesondere anerkannt: eine wesentliche und andauernde Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Person ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, aufgrund aussergewöhnlicher Belastung durch den Unterhalt der Familie oder Unterhaltspflichten (Ziff. 1), hoher Kosten infolge Krankheit, Unfall oder Pflege, die nicht von Dritten getragen werden (Ziff. 2) oder längerer Arbeitslosigkeit (Ziff. 3); eine starke Überschuldung aufgrund ausserordentlicher Aufwendungen, die in den persönlichen Verhältnissen begründet sind und für welche die Person nicht einzustehen hat (Art. 3 Abs. 1 lit. b EV DBG). Für solche Umstände müssen indes zumindest Indizienbeweise vorliegen.

3.3.2 Geht die Notlage auf andere Ursachen zurück, so kann die Erlassbehörde nicht zu Gunsten anderer Gläubiger auf die gesetzlichen Ansprüche des Bundes verzichten. Verzichteten andere Gläubiger ganz oder teilweise auf ihre Forderungen, so kann ein Erlass im selben prozentualen Umfang gewährt werden, sofern dies zur dauerhaften Sanierung der wirtschaftlichen Lage der Person (Art. 167 Abs. 2 DBG) beiträgt (Richner et al., a.a.O., Art. 167 N 2b). Als andere Ursachen gelten gemäss Art. 3 Abs. 2 EV DBG insbesondere: Bürgschaftsverpflichtungen (lit. a), hohe Grundpfandschulden (lit. b), Kleinkreditschulden aufgrund eines überhöhten Lebensstandards (lit. c) und erhebliche Geschäfts- und Kapitalverluste bei Selbstständigerwerbenden, welche die wirtschaftliche Existenz der Person sowie Arbeitsplätze gefährden (lit. d).

3.4 Gemäss dem für die Auslegung des parallelen § 164 StG beizuziehenden Art. 167a DBG kann der Steuererlass insbesondere dann ganz oder teilweise abgelehnt werden, wenn die steuerpflichtige Person ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, sodass eine Beurteilung der finanziellen Situation in der betreffenden Steuerperiode nicht mehr möglich ist (lit. a), ab der Steuerperiode, auf die sich das Erlassgesuch bezieht, trotz verfügbarer Mittel keine Rücklagen vorgenommen hat (lit. b), im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuerforderung trotz verfügbarer Mittel keine Zahlungen geleistet hat (lit. c), die mangelnde Leistungsfähigkeit durch freiwilligen Verzicht auf Einkommen oder Vermögen ohne wichtigen Grund, durch übersetzte Lebenshaltung oder dergleichen leichtsinnig oder grobfahrlässig herbeigeführt hat (lit. d), während des Beurteilungszeitraums andere Gläubigerinnen oder Gläubiger bevorzugt behandelt hat (lit. e). Das Gesetz nennt in Art. 167a DBG einige Ablehnungsgründe ausdrücklich, ohne dass es sich hier aber um eine abschliessende Aufzählung handelt ("insbesondere").

Unter dem Gesichtspunkt dieser Ausschlussgründe – mithin auch als Erlassunwürdigkeit bezeichnet – werden die Ursachen, die zu einer Notlage und damit verbundenen grossen Härte geführt haben, einer Prüfung unterzogen. Erlassunwürdig ist deshalb eine Person, welche sich im Vorfeld des Erlassgesuches in einer Art verhielt, welche einen nachfolgenden Steuererlass als ungerecht erscheinen liesse (Richner et al., a.a.O., Art. 167a N 2). Eine steuerpflichtige Person, die etwa ihre Pflichten im Veranlagungsverfahren so schwerwiegend oder wiederholt verletzt hat, dass eine Beurteilung der finanziellen Situation nicht mehr möglich ist, kann grundsätzlich nicht erfolgreich um Erlass ersuchen (Art. 167a lit. a DBG), wobei auch bei den sog. Ablehnungsgründen eine Einzelfallbetrachtung vorzunehmen ist (Richner et al., a.a.O., Art. 167a N 2). In der Regel wird die Steuerverwaltung im

Veranlagungsverfahren in einem solchen Fall eine Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen gemäss Art. 130 Abs. 2 DBG (und § 130 Abs. 3 StG) vornehmen müssen. Naturgemäss wird diese auch bei sorgfältiger Einschätzung selten exakt mit den tatsächlichen Umständen übereinstimmen. Der steuerpflichtigen Person soll es nicht ermöglicht werden, nachträglich die (durch Selbstverschulden notwendig gewordene) rechtskräftige Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen obsolet werden zu lassen, indem ein Erlassgesuch gestellt wird (Richner et al., a.a.O., Art. 167a N 1 ff.).

4.

4.1 Vorliegend wird um Erlass von Bussgeldern und Mahngebühren ersucht, die verhängt wurden, nachdem die Steuerpflichtige mehrere Jahre in Folge keine Steuererklärungen einreichte. Dies, obwohl sie aktenkundig in der Lage war, gewisse administrative Angelegenheiten zu erledigen, und offenbar auch keine Beistandschaft besteht. Damit ist ihre These, wonach ihr eine vollständige Handlungsunfähigkeit anzurechnen sei, durch nichts belegt und kann nicht berücksichtigt werden. Das muss umso mehr gelten, als es nicht als ausserordentlich grosse Hürde erscheint, sich kurz bei der Steuerbehörde zu melden und den Sachverhalt zu schildern (insbesondere Aufgabe einer Geschäftstätigkeit, sofern tatsächlich zutreffend), womit sich wohl zumindest Mahnungen und Bussen hätten vermeiden lassen. Im massgeblichen Zeitraum von 2024 bis zur ersten Jahreshälfte 2025 ist erst ab dem 17. Juni 2025 eine Arbeitsunfähigkeit ausgewiesen, was nicht die vollständige Untätigkeit davor, als die Steuererklärung 2023 fällig war, entschuldigt.

4.2 Nach dem Gesagten geht die Notlage hier auf nicht entschuldbare Pflichtverletzungen der Steuerpflichtigen zurück, n.B. bei einer Steuerpflichtigen, die ihren Pflichten bereits zuvor mehrfach nicht nachkam. Die Voraussetzungen für einen Steuererlass sind deshalb nicht erfüllt.

4.3 Schliesslich ist mit der Steuerverwaltung festzuhalten, dass das Erlassverfahren das Rechtsmittelverfahren nicht ersetzt.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Rekurrentin die Voraussetzungen für einen Steuererlass auch bezüglich der gegen sie verhängten Busse und der Mahngebühren nicht erfüllt. Der Rekurs ist folglich abzuweisen und der ablehnende Erlassentscheid der Steuerverwaltung vom 19. März 2026 zu bestätigen.

6. Das Erlassverfahren ist in der Regel kostenfrei (vgl. die Richtlinien für die Festlegung der Gerichtskosten gemäss § 22 VRG), weshalb vorliegend keine Gerichtskosten erhoben werden. Eine Parteientschädigung ist der – ohnehin nicht anwaltlich vertretenen – Rekurrentin bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen. Der Steuerverwaltung ist ebenfalls keine Parteientschädigung zuzusprechen, da sie keine steuerpflichtige Person ist (§ 120 Abs. 3 StG) und sie 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 Willkür rüge 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. Der Rekurs wird abgewiesen.
2. Es werden keine Kosten erhoben.
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 oder subsidiäre Verfassungsbeschwerde eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Rekurrentin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung) sowie an die Steuerverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 1. Juli 2026

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Die Einzelrichterin

Die Gerichtsschreiberin

versandt am