

ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2019 15 vom 28. Januar 2020

ZG Verwaltungsgericht, 2020-01-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg_verwaltungsgericht_A_2019_15

FR: ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2019 15 du 28 janvier 2020

IT: ZG_VERWALTUNGSGERICHT A 2019 15 del 28 gennaio 2020

Regeste

Abgaberechtliche Kammer — Kantonssteuer / direkte Bundessteuer 2016 und 2017 (Nichteintretensentscheid) — Rekurs

Erwägungen

E. 2

Urteil A 2019 15 A. Nachdem die A. _____ GmbH innert Frist keine Steuererklärungen für die Steuerperioden 2016 und 2017 eingereicht hatte, mahnte die Steuerverwaltung des Kantons Zug die steuerpflichtige Gesellschaft in zwei Schreiben und forderte sie zur Einreichung der Steuererklärungen auf. Wiederum blieb eine Einreichung dieser Dokumente aus, sodass die Steuerverwaltung die steuerpflichtige Gesellschaft am 8. März 2019 bzw. 11. Juni 2019 ermessensweise veranlagte und der Gesellschaft zwei Ordnungsbussen wegen Verletzung von Verfahrenspflichten von Fr. 300.— (für das Jahr 2016) und Fr. 700.— (für das Jahr 2017) auferlegte. In den Ermessensveranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern sowie der direkten Bundessteuer 2016 vom 8. März 2019 legte die Steuerverwaltung des Kantons Zug einen Reingewinn von Fr. — und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. — fest. Für die Kantons- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer im Steuerjahr 2017 setzte die Steuerverwaltung in den Steuerveranlagungen vom 11. Juni 2019 ermessensweise einen Reingewinn von Fr. — und ein steuerbares Eigenkapital von Fr. — fest. B. Mit Schreiben vom 26. Juli 2019 liess die steuerpflichtige Gesellschaft Einsprache gegen die Veranlagungen der Kantons- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer der Jahre 2016 und 2017 erheben, wobei die Gesellschaft die Ordnungsbussen akzeptieren liess. Mit Einspracheentscheid vom 31. Juli 2019 trat die Steuerverwaltung des Kantons Zug mangels verpasster Einsprachefrist nicht auf die Einsprache ein. C. Mit Schreiben vom 22. August 2019 (Postaufgabe am 23. August 2019) liess die A. _____ GmbH (nachfolgend: Rekurrentin) gegen den Einspracheentscheid vom 31. Juli 2019 beim Verwaltungsgericht Rekurs durch B. _____ (handelnd für die C. _____) einreichen und sinngemäss beantragen, der Einspracheentscheid solle aufgehoben werden und die Steuerveranlagungen 2016 und 2017 seien gemäss den inzwischen eingereichten Steuererklärungen anzupassen. Auf die Ausführungen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. D. Mit Schreiben vom 26. August 2019 forderte das Gericht B. _____ auf, bis zum

E. 2.1

Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung bezüglich kantonalen Steuern (§ 63 Abs. 3 VRG i.V.m. § 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 136 Abs. 2 StG) in vollem Umfang überprüfen. Das Verwaltungsgericht stellt den

Sachverhalt von Amtes wegen fest (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 137 Abs. 1 StG). Es gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (§ 74 Abs. 2 VRG i.V.m. § 121 StG i.V.m. § 137 Abs. 2 StG). Das Verwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm, d.h. jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Verwaltungsgericht als Rekursinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist und einen Rekurs auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen ganz oder teilweise gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann.

E. 2.2

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. Nach der objektiven Beweislastregel ist bei Beweislosigkeit zu Ungunsten desjenigen zu urteilen, der die Beweislast trägt (BGE 130 III 321 E. 3.2; Urteil BGer 4C.269/2005 vom 16. November 2006 E. 6.2.2). Im Steuerrecht gilt der allgemein anerkannte Grundsatz, wonach die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende und steuererhöhende Tatsachen trägt, während der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und steuermindernden Tatsachen beweibelastet ist (Urteil BGer 2C_461/2015 vom 12. April 2016 E. 3.3; BGE 140 II 248 E. 3.5).

E. 3

Urteil A 2019 15 E. Den Kostenvorschuss von Fr. 2'000.— bezahlte die Rekurrentin fristgerecht. F. Am 16. Oktober 2019 reichte die Steuerverwaltung des Kantons Zug (nachfolgend: Rekursgegnerin) ihre Vernehmlassung ein mit dem Antrag, der Rekurs vom 22. August 2019 sei abzuweisen, soweit auf ihn einzutreten sei, und im Übrigen sei der Einspracheentscheid vom 31. Juli 2019 zu bestätigen; unter Kostenfolgen zu Lasten der Rekurrentin. Auf die Ausführungen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. G. Mit Schreiben vom 7. November 2019 (Postaufgabe gleichentags) replizierte die Rekurrentin. Auf die Ausführungen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. H. Mit Schreiben vom 11. November 2019 stellte das Verwaltungsgericht der Rekursgegnerin das Schreiben der Rekurrentin zur Kenntnisnahme zu. Daraufhin gingen beim Verwaltungsgericht keine weiteren sachbezüglichen Stellungnahmen mehr ein. Das Verwaltungsgericht erwägt: 1. 1.1 Gemäss § 136 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons Zug vom 25. Mai 2000 (StG, BGS 632.1) kann die steuerpflichtige Person gegen Einspracheentscheide der Rechtsmittelkommission der kantonalen Steuerverwaltung innert 30 Tagen beim Verwaltungsgericht schriftlich Rekurs erheben. Gegen Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde für die direkte Bundessteuer kann der Steuerpflichtige ebenfalls innert 30 Tagen nach der Zustellung bei einer von der Steuerbehörde unabhängigen Rekurskommission schriftlich Beschwerde erheben (Art. 140 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11]). Auch hier ist gemäss § 75 des Gesetzes über den

Rechtsschutz in Verwaltungssachen vom 1. April 1976 (Verwaltungsrechtspflegesetz, VRG, BGS 162.1) das Verwaltungsgericht die kantonale Rekursbehörde im Sinne der Vorschriften über die direkte Bundessteuer. Die vorliegende Beschwerde (bezüglich der direkten Bundessteuer) und der vorliegende Rekurs (bezüglich der kantonalen Steuern) werden der einfacheren Lesbarkeit halber im

E. 3.1

Vorliegend streitig ist, ob die Rekursgegnerin zu Recht nicht auf die Einsprache vom 26. Juli 2019 gegen die Veranlagungen vom 8. März 2019 (Steuerjahr 2016) bzw. 11. Juni 2019 (Steuerjahr 2017) eingetreten ist.

E. 3.2

Gemäss § 132 Abs. 1 StG bzw. Art. 132 Abs. 1 DBG muss eine Einsprache innert 30 Tagen nach Zustellung der angefochtenen Verfügung eingereicht werden, ansonsten auf die Einsprache nicht eingetreten werden kann. Bei dieser Einsprachefrist handelt es sich um eine nicht erstreckbare Verwirkungsfrist, die aber wiederhergestellt werden kann (für das DBG Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 132 N. 22 f., m.w.H.). Selbst wenn die ursprüngliche Verfügung fehlerhaft ist, darf die Behörde nach Ablauf der Einsprachefrist nicht auf die Einsprache eintreten (für das DBG Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 133 N. 18). Nach § 117 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 1 DBG beginnen die im Gesetz vorgesehenen Fristen mit dem auf die Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides folgenden Tage. Eine solche Frist gilt als eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der Veranlagungsbehörde eingegangen ist oder der Schweizerischen Post übergeben wurde. Fällt der letzte Tag auf einen Samstag, Sonntag oder staatlich anerkannten Feiertag, so läuft die Frist am nächstfolgenden Werktag ab.

E. 3.3

Die Veranlagungen 2016 vom 8. März 2019 wurden der Rekurrentin per eingeschriebener Post am 11. März 2019 in ihrem Postfach gegen Unterschrift zugestellt (StV act. 3). In Anwendung des Zustellprinzips (siehe dazu spezifisch im DBG Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 116 N. 21, sowie allgemein Regina Kiener/Bernhard Rütsche/Mathias Kuhn, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl., Zürich/St. Gallen 2015, N. 301) und unter Beachtung von § 117 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 1 DBG begann demnach die Einsprachefrist für die Veranlagungen 2016 am 12. März 2019 zu laufen und endete am 10. April 2019. Somit ist die Einsprache vom 26. Juli 2019 für die Veranlagungen des Steuerjahrs 2016 nach Ablauf der Einsprachefrist und damit verspätet erfolgt.

E. 3.4

Die Veranlagungen 2017 vom 11. Juni 2019 wurden der Rekurrentin per eingeschriebener Post am 12. Juni 2019 in ihrem Postfach gegen Unterschrift zugestellt (StV act. 4). Wiederum in Anwendung des Zustellprinzips und unter Beachtung von § 117 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 1 DBG begann die Einsprachefrist für die

E. 4

Urteil A 2019 15 Folgenden – mit Ausnahme des Rechtsspruchs im Dispositiv – beide als Rekurs bezeichnet, wobei der Begriff „Rekurs“ beide Rechtsmittel (Beschwerde und Rekurs) umfasst. 1.2 Der Rekurs wurde rechtzeitig erhoben. Es sind auch sonst die

formellen Voraussetzungen erfüllt, womit darauf einzutreten ist.

E. 4.1

Fraglich ist allerdings, ob ein Grund für eine Wiederherstellung der Einsprachefrist vorliegt. B._____ führte in der Einsprache und der Replik an, dass er viel im Ausland unterwegs sei, über keinen Buchhalter (mehr) verfüge und sein Handgelenk gebrochen habe, welches habe operiert werden müssen (Rek. act. 2; VG act. 9). Bei B._____ handelt es sich um einen Gesellschafter sowie um den Vorsitzenden der Geschäftsführung der Rekurrentin (StV act. 7 S. 2).

E. 4.2

Mit Fristwiederherstellung können Rechtsnachteile, die eine Verfahrenspartei infolge Fristensäumnis erlitten hat, beseitigt werden. Die Partei wird wieder in den Stand vor Säumnis der Frist versetzt, wodurch z.B. auf ein vom Gesuchsteller eingereichtes Rechtsmittel trotz Verspätung eingetreten werden kann. Nach Art. 133 Abs. 3 DBG bzw. § 118 Abs. 2 StG wird auf verspätete Einsprachen 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 das Rechtsmittel innert 30 Tagen nach Wegfall der Hinderungsgründe eingereicht wurde. Wie sich bereits aus dem Wortlaut der Bestimmungen ergibt, ist die Aufzählung von Wiederherstellungsgründen nicht abschliessend. Vielmehr kommen generell Gründe, die der steuerpflichtigen Person ein zeitgerechtes Handeln objektiv verunmöglichen, in Frage (zum Ganzen für das DBG Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N. 19 m.w.H.). Der Hinderungsgrund muss dergestalt sein, dass es der steuerpflichtigen Person weder möglich war, die Frist einzuhalten, noch entsprechende andere Schritte zur Fristwahrung vorzunehmen, wie z.B. die Erstreckung laufender Fristen, die Informierung der Behörde über eine geplante Abwesenheit oder die Bestellung eines Vertreters (für das DBG Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N. 19 m.w.H.). Entsprechend rechtfertigt beispielsweise nicht jede Krankheit eine Fristwiederherstellung (für das DBG Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 133 N. 30; Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N. 19 m.w.H.). Ausserdem verlangt die Rechtsprechung auch von kleinen Gesellschaften, sich so zu organisieren, dass Fristen eingehalten werden können (für Aktiengesellschaften Urteil Verwaltungsgericht Zürich vom 12. Dezember 2012 Nr. SB.2012.00099 E. 2.4). Des Weiteren darf die Fristversäumnis nicht auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen zurückzuführen sein (für das DBG Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 25).

E. 4.3

Obwohl im Gesetz nicht ausdrücklich so verlangt, setzt eine Fristwiederherstellung zu Gunsten einer säumigen Person voraus, dass diese rechtzeitig von sich aus ein begründetes – sinngemässes oder ausdrückliches – Begehren um Wiederherstellung der versäumten Frist stellt. Denn die Behörde muss wissen, ob sich der Säumige auf einen gesetzlichen Hinderungsgrund beruft. Im Wiederherstellungsgesuch sind die Gründe für die Säumnis sowie der Zeitpunkt des Eintritts und des Wegfalls der Hinderungsgründe im Einzelnen darzulegen und die erforderlichen Beweismittel (z.B. Arztzeugnis) beizulegen (Zweifel/Hunziker, a.a.O., Art. 133 N. 21).

E. 4.4.1

Würdigend ergibt sich zum Vorliegen eines gültigen Wiederherstellungsgrundes Folgendes: In der Einsprache ersuchte B._____ zwar nicht explizit um eine Wiederherstellung der

Einsprachefrist für die Rekurrentin, doch legte er dar, dass es ihm persönlich aus den in vorstehend E. 4.1 genannten Gründen bisher nicht möglich gewesen sei, die verlangten Steuererklärungen einzureichen (Rek. act. 2). Ob darin zumindest ein impliziter Antrag um Wiederherstellung der Einsprachefrist gesehen werden kann und ob dieser rechtzeitig erfolgt ist, kann an dieser Stelle offenbleiben. Denn wie sich hiernach ergibt, liegt ohnehin kein Grund für eine Fristwiederherstellung vor.

E. 4.4.2

Zunächst ist festzuhalten, dass aus den Unterlagen ausschliesslich Hinderungsgründe des Vorsitzenden der Geschäftsführung, B. _____, ersichtlich sind (Rek. act. 2; Replik). Wie sich aber weiter aus dem Handelsregisterauszug der Rekurrentin (StV act. 7) ergibt und die Rekursgegnerin zu Recht vorbringt (Vernehmlassung, S. 3 f.), verfügte die Rekurrentin im Veranlagungszeitpunkt über einen weiteren Geschäftsführer mit Einzelzeichnungsberechtigung. Auch wenn dieser im Ausland ansässig ist, hätte dieser die notwendigen Schritte zur Fristwahrung ergreifen können. Insofern taugen die ausschliesslich bei B. _____ eingetretenen Hinderungsgründe nicht zur Rechtfertigung einer Fristwiederherstellung. Der Vollständigkeit halber ist weiter zu betonen, dass diese Gründe im vorliegenden Fall ohnehin die strengen Voraussetzungen für eine Fristwiederherstellung nicht erfüllen würden. So ist ein gebrochenes Handgelenk nicht geeignet, um eine Wiederherstellung der Einsprachefrist zu rechtfertigen. Davon abgesehen, dass die Rekurrentin den Handgelenkbruch von B. _____ in keiner Weise nachgewiesen hat, ist dem Grundsatz nach auch nicht ersichtlich, inwiefern diese Verletzung die Einhaltung der Einsprachefrist verunmöglichen soll. Der Vorsitzende der Geschäftsführung hätte das andere Geschäftsführungsmitglied oder einen externen Vertreter durchaus mündlich mit der Ausarbeitung der Einsprache betrauen und die notwendigen Instruktionen ebenfalls mündlich erteilen können. Dass die Verletzung und anschliessende Operation von einer dermassen grossen Intensität gewesen seien, dass selbst eine mündliche Instruktion nicht möglich gewesen sein soll, behauptet die Rekurrentin nicht und dies wäre auch nur schwer vorstellbar. Gleichermassen ungeeignet sind die vermehrten Auslandsabwesenheiten und das Fehlen eines Buchhalters. Bei diesen wiederum nur behaupteten Vorbringen handelt es sich um Organisationsversäumnisse, die durch die rechtzeitige Bestellung eines Vertreters oder durch die Neueinstellung weiterer Mitarbeiter hätten verhindert werden können. Insofern hat der Geschäftsführer, und damit die Rekurrentin, diese behaupteten Hinderungsgründe und damit das Fristversäumnis selber zu verantworten.

E. 4.4.3

Aus dem Vorstehenden ergibt sich daher, dass die von der Rekurrentin angeführten Gründe für das Versäumen der Einsprachefrist keine Fristwiederherstellung rechtfertigen. Abgesehen von den fehlenden Nachweisen für die behaupteten Gründe sind Letztere entweder von zu geringer Intensität oder aber von der Rekurrentin selbst verschuldet. Entsprechend rechtfertigt sich keine Fristwiederherstellung. 5. Zusammengefasst ergibt sich, dass die Einsprache vom 26. Juli 2019 betreffend die Steuerveranlagungen 2016 und 2017 verspätet erfolgt ist. Weil auch kein Grund für

E. 5

Urteil A 2019 15 3.

E. 6

Urteil A 2019 15 Veranlagungen 2017 am 13. Juni 2019 zu laufen und endete am 12. Juli 2019. Folglich ist die Einsprache vom 26. Juli 2019 auch für die Veranlagungen des Steuerjahrs 2017 nach Ablauf der Einsprachefrist und damit verspätet erfolgt. 4.

E. 6.1

Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Rekursverfahrens (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 120 Abs. 1 StG). Die Höhe der Spruchgebühr beträgt Fr. 400.— bis Fr. 15'000.— (§ 1 Abs. 1 der Verordnung über die Kosten vor dem Verwaltungsgericht vom 30. August 1977 [KoV VG, BGS 162.12]). Vorliegend unterliegt die Rekurrentin vollständig, weshalb sie die gesamten Kosten des Rekursverfahrens zu tragen hat. Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit sowie dem Streitwert (§1 Abs. 2 KoV VG) auf Fr. 1'000.— festgesetzt und mit dem Kostenvorschuss verrechnet. Der restliche Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 1'000.— wird der Rekurrentin nach Rechtskraft des Urteils zurückerstattet.

E. 6.2

Gemäss § 120 Abs. 3 StG wird der obsiegenden steuerpflichtigen Person für die Vertretung durch eine Fachperson eine angemessene Entschädigung zugesprochen. Bei der direkten Bundessteuer gilt für die Zusprechung von Parteikosten Art. 64 Abs. 1 VwVG sinngemäss (Art. 144 Abs. 4 DBG), welcher festhält: „Die Beschwerdeinstanz kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen.“ Weder war die Rekurrentin durch eine Fachperson vertreten, noch hat sie obsiegt, weshalb die Voraussetzungen für die Zusprechung einer Entschädigung nicht erfüllt sind.

E. 7

Urteil A 2019 15 Unverschuldet ist das Säumnis, wenn dafür objektive Gründe vorliegen und der Partei bzw. dem Vertreter keine Nachlässigkeit vorgeworfen werden kann. Die Wiederherstellung ist nach der Praxis des Bundesgerichts nur bei klarer Schuldlosigkeit des Gesuchstellers zu gewähren (vgl. BGer 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008, E. 3.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 25 mit weiteren Hinweisen). Wird eine Krankheit als Hinderungsgrund angerufen, muss die Beeinträchtigung praxisgemäss derart erheblich ausfallen, dass die steuerpflichtige Person durch die Krankheit geradezu davon abgehalten wird, innert Frist zu handeln oder eine Drittperson mit der notwendigen Vertretung zu betrauen (BGE 119 II 86 E. 2; 112 V 255 E. 2a; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 32). Der Nachweis der hinreichend schweren Krankheit unterliegt nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zwar keiner festen Beweisregel. Wird eine Erkrankung als Grund für die versäumte Frist angerufen, kommt in der Praxis einem aktuellen Arztzeugnis, demzufolge das Fristversäumnis nicht oder höchstens leicht verschuldet ist, aber ausschlaggebende Bedeutung zu (Urteil BGer 2C_318/2016 vom 18. April 2016 E. 2.3.3).

E. 8

Urteil A 2019 15

E. 9

Urteil A 2019 15 eine Wiederherstellung der Einsprachefrist vorliegt, ist die Rekursgegnerin zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten. Entsprechend sind auch die Ermessensveranlagungen der Jahre 2016 und 2017 nicht anzupassen. Der Rekurs ist damit

abzuweisen, soweit auf ihn einzutreten ist. 6.

E. 10

Urteil A 2019 15 Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.