



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

ABGABERECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: Dr. iur. Aldo Elsener, Vorsitz
Dr. iur. Matthias Suter und lic. iur. Ivo Klingler
a.o. Gerichtsschreiber: MLaw Andreas Wehowsky

U R T E I L vom 20. Februar 2020 *[rechtskräftig]*

in Sachen

A. _____

Rekurrenten

vertreten durch Advokatin B. _____, Basel

gegen

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

betreffend

Nachsteuer 2006—2013 (Nichteintreten)

A 2019 17

A. Mit Schreiben vom 27. September 2016 liessen A. _____ betreffend die Steuerjahre 2006—2014 (vorliegend relevant sind jedoch nur die Jahre 2006—2013) eine straflose Selbstanzeige einreichen. Mit Veranlagungen vom 29. März 2019 verfügte die Steuerverwaltung des Kantons Zug eine Nachsteuer zu diesen Jahren in Höhe von insgesamt Fr. ___ betreffend die Kantons- und Gemeindesteuern und von Fr. ___ betreffend die direkte Bundessteuer. Am 2. Mai 2019 liessen A. _____ gegen diese Veranlagungen Einsprache erheben. Im Einspracheentscheid vom 12. September 2019 trat die Steuerverwaltung des Kantons Zug wegen verpasster Einsprachefrist nicht auf die Einsprache ein.

B. Mit Schreiben vom 14. Oktober 2019 (Postaufgabe gleichentags) liessen A. _____ (nachfolgend: Rekurrenten) gegen den Einspracheentscheid vom 12. September 2019 beim Verwaltungsgericht Rekurs einreichen und beantragen, der Einspracheentscheid vom 12. September 2019 sei aufzuheben und die Steuerverwaltung des Kantons Zug sei anzuweisen, die Einsprache vom 2. Mai 2019 inhaltlich zu behandeln; unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Steuerverwaltung des Kantons Zug. Auf die Ausführungen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

C. Den Kostenvorschuss von Fr. 2'000.— bezahlten die Rekurrenten fristgerecht.

D. Am 14. November 2019 reichte die Steuerverwaltung des Kantons Zug (nachfolgend: Rekursgegnerin) ihre Vernehmlassung ein mit dem Antrag, der Rekurs vom 14. Oktober 2019 sei abzuweisen, soweit auf ihn einzutreten sei, und im Übrigen sei der Einspracheentscheid vom 12. September 2019 zu bestätigen; unter Kostenfolgen zu Lasten der Rekurrenten. Auf die Ausführungen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

E. Mit Schreiben vom 25. November 2019 stellte das Verwaltungsgericht den Rekurrenten die Vernehmlassung der Rekursgegnerin 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 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.

2.1 Das Verwaltungsgericht kann Einspracheentscheide der kantonalen Steuerverwaltung bezüglich kantonomer 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.

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 beweisbelastet ist (Urteil BGer 2C_461/2015 vom 12. April 2016 E. 3.3; BGE 140 II 248 E. 3.5).

3. Vorliegend streitig ist, ob die Rekursgegnerin zu Recht nicht auf die Einsprache vom 2. Mai 2019 gegen die Veranlagungen vom 29. März 2019 eingetreten ist. Zu diesem Zweck ist zunächst zu prüfen, ob die Einsprache der Rekurrenten nach Ablauf der Einsprachefrist erfolgt ist und falls ja, ob die Rekurrenten aus dem Verhalten der Rekursgegnerin im Einspracheverfahren dennoch etwas zu ihrem Vorteil ableiten können.

4.

4.1 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 Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in: 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 Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 133 N. 18 mit Verweisen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts). 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.

4.2 Massgebend sind die im Veranlagungskanton staatlich anerkannten Feiertage bzw. auch die Feiertage, die wie ein gesetzlicher Feiertag behandelt werden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 5, m.w.H.; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Band. III, 2015, Art. 133 N. 14, m.w.H.). Im Unterschied zum Kanton Basel-Stadt (§ 2 lit. b des Gesetzes über öffentliche Ruhetage und Ladenöffnung [RLG] vom 29. Juni 2005, SG BS 811.100) ist der 1. Mai im Kanton Zug kein Feiertag (§ 10 Abs. 4 VRG e contrario). Deshalb ist dieser Tag für den Kanton Zug auch nicht im basierend auf dem Europäischen Übereinkommen vom 16. Mai 1972 über die Berechnung von Fristen (SR 0.221.122.3, Stand am 1. Januar 2011) durch das Bundesamt für Justiz veröffentlichten Verzeichnis "Gesetzliche Feiertage und Tage, die in der Schweiz wie gesetzliche Feiertage behandelt werden" (verfügbar unter <https://www.bj.admin.ch/dam/data/bj/publiservice/service/zivilprozessrecht/kant-feiertage.pdf>; abgerufen am 12. Februar 2020) enthalten.

4.3 Aus den Akten ergibt sich zur Rechtzeitigkeit der Einsprache Folgendes: Die Veranlagungen vom 29. März 2019 wurden der Vertreterin der Rekurrenten gemäss Track and Trace-Auszug am 1. April 2019 via ihr Postfach per Einschreiben zugestellt (StV act. 3). Damit begann die 30-tägige Einsprachefrist am 2. April 2019 zu laufen und endete am Mittwoch, dem 1. Mai 2019. Weil der 1. Mai in Zug als relevantem Verfahrenskanton kein Feiertag ist, verlängerte sich die Frist entsprechend auch nicht. Somit ist die Einsprache vom 2. Mai 2019 nach Ablauf der Einsprachefrist erfolgt. Deshalb ist die Rekursgegnerin grundsätzlich zu Recht nicht auf die Einsprache eingetreten.

5.

5.1 Fraglich und weiter zu prüfen ist jedoch, ob die Rekurrenten aus dem Verhalten der Rekursgegnerin etwas zu ihrem Vorteil ableiten können. Es ist namentlich zu untersuchen, ob der Grundsatz von Treu und Glauben dazu führt, dass die Rekursgegnerin infolge ihres Verhaltens dennoch auf die Einsprache vom 2. Mai 2019 hätte eintreten sollen.

5.2 Der in Art. 9 BV verankerte Grundsatz von Treu und Glauben verleiht einer Person Anspruch auf Schutz des berechtigten Vertrauens in behördliche Zusicherungen oder sonstiges, bestimmte Erwartungen begründendes Verhalten der Behörden. Vorausgesetzt ist weiter, dass die Person, die sich auf den Vertrauensschutz beruft, berechtigterweise auf diese Grundlage vertrauen durfte und gestützt darauf nachteilige Dispositionen getroffen hat, die sie nicht mehr rückgängig machen kann. Schliesslich scheitert die Berufung auf Treu und Glauben dann, wenn ihr überwiegende öffentliche Interessen gegenüberstehen (zum Ganzen BGE 129 I 161 E. 4.1).

5.3 Im vorliegenden Fall waren die Rekurrenten zunächst der Meinung, die Einsprache fristgerecht eingereicht zu haben. Nach Einreichung der Einsprache kontaktierte die Rekursgegnerin die Vertreterin der Rekurrenten und bat um weitere Unterlagen und Auskünfte. Dabei schrieb die Rekursgegnerin «Damit wir die Einsprache der Nachsteuern von Herrn und Frau A. _____ abschliessend beurteilen können, benötigen wir folgende Informationen und Unterlagen» (Rek. act. 2). Mit Schreiben vom 11. Juli 2019 baten die Rekurrenten um Erstreckung der Frist für die Einreichung der Unterlagen. Die Rekursgegnerin gewährte am 12. Juli 2019 die gewünschte Erstreckung bis zum 30. August 2019 (Rek. act. 3). Am 23. August 2019 kontaktierten die Rekurrenten die Rekursgegnerin betreffend die fehlenden Unterlagen. Mit Schreiben vom 27. August 2019 dankte die Rekursgegnerin den Rekurrenten für die Eingabe vom 23. August 2019 und wies die Rekurrenten nochmals darauf hin, dass sie zusätzliche Unterlagen benötige (Rek. act. 4). Indem die Rekursgegnerin den Rekurrenten zweimal Fristerstreckungen zur Beibringung von Unterlagen für die Einsprache gewährte, bestärkte die Rekursgegnerin die Rekurrenten allem Anschein nach in der Ansicht, dass ihre Einsprache rechtzeitig erhoben worden sei.

5.4

5.4.1 Der Umstand, dass die Rekurrenten im Zeitraum zwischen Erhebung der Einsprache am 2. Mai 2019 und der Eröffnung des Einspracheentscheids vom 12. September 2019 darüber im Unklaren waren, dass sie die Einsprache zu spät erhoben hatten, ist an sich nichts Aussergewöhnliches. Ungewöhnlich in diesem Fall ist, dass die Rekursgegnerin durch zweimalige Gewährung einer Fristerstreckung die Rekurrenten in der Vorstellung bestärkte, dass ihre Einsprache behandelt werden würde. Dass es anders herauskam, ist bedauerlich, und es ist einerseits festzuhalten, dass die Rekursgegnerin im Umgang mit den Rekurrenten hier nicht die Sorgfalt an den Tag gelegt hat, die angebracht und zu erwarten gewesen wäre. Andererseits ist festzustellen, dass die Rekursgegnerin

den Rekurrenten nie ausdrücklich bestätigt hatte, dass sie die Einsprachefrist eingehalten hätten. Die Einsprachefrist war in der zweimaligen Kommunikation mit ihnen (Rek. act. 2, 3 und 4) kein Thema, da die Rekursgegnerin die Rechtzeitigkeit der Einspracheerhebung noch gar nicht geprüft hatte.

5.4.2 Auch kann darin kein widersprüchliches Verhalten erblickt werden, indem die Rekursgegnerin angeblich auf die Einsprache eingetreten wäre und dies nun bestreiten würde, wie dies die Rekurrenten vorbringen lassen (Rekurs, S. 3 f.). Im Gegenteil, zum einen hat die Rekursgegnerin den Rekurrenten nie explizit kommuniziert, sie würde auf die Einsprache eintreten. Insbesondere kann entgegen den Ausführungen der Rekurrenten (Rekurs, S. 3) die Aussage der Rekursgegnerin in ihrem Schreiben vom 6. Juni 2019, dass sie Unterlagen benötige, damit sie die Einsprache abschliessend beurteilen könne (Rek. act. 2), nicht als explizites Eintreten verstanden werden. Gerade durch den Passus «abschliessend beurteilen» drückte die Rekursgegnerin aus, dass eine wirkliche Prüfung noch nicht stattgefunden habe. Dies kann nicht mit einem Eintreten gleichgesetzt werden. Zum anderen kann in der genannten Korrespondenz der Rekursgegnerin auch nach Treu und Glauben kein implizites Eintreten auf die Einsprache erblickt werden. Es ist nicht völlig ausserhalb des Denkbaren, dass eine Behörde zuerst (zumindest sehr oberflächlich) sicherstellen möchte, dass die notwendigen Unterlagen vorhanden sind, um eine Einsprache überhaupt beurteilen zu können. Dies ist auch im Interesse der betroffenen Parteien. Das Wissen, welche Unterlagen dazu womöglich benötigt werden, stammt aus dem Veranlagungsverfahren. Deshalb kann man aus dem Einfordern von Unterlagen nicht ohne Weiteres darauf schliessen, dass sich die gleiche Behörde bereits materiell mit der Einsprache befasst hat. So hat denn die Rekursgegnerin beispielsweise in sehr allgemeiner Weise ausgeführt, dass in einem Nachsteuerverfahren für steuermindernde Tatsachen zwingend Belege eingereicht werden müssten (Rek. act. 4). Daraus lässt sich nicht ableiten, dass die Rekursgegnerin bereits aufgrund einer vertieften Prüfung einen konkreten Standpunkt eingenommen hätte, der aber noch von der Beibringung weiterer Belege abhängen würde. Dass die Rekursgegnerin ihren Schreiben keinen Vorbehalt des Eintretens o.ä. beigefügt hat, ist bedauerlich und verbesserungswürdig. Gleichwohl genügt dies in Anbetracht der gesamten Umstände nicht, um bei den Rekurrenten berechtigterweise den Eindruck entstehen zu lassen, die Rekursgegnerin wäre auf die Einsprache eingetreten. Die Rekurrenten können deshalb aufgrund dieses Verhaltens der Rekursgegnerin keinen Anspruch auf Behandlung ihrer Einsprache gestützt auf den Vertrauensschutz ableiten.

5.5 Die Fristerstreckungen hatten somit einzig dazu geführt, dass die Rekurrenten weitere Unterlagen der Rekursgegnerin nach der Einsprache vom 2. Mai 2019 einreichte. Dazu wären sie ohnehin verpflichtet gewesen (§ 146 Abs. 3 § 125 StG i.V.m. § 126 und § 127 StG; Art. 153 Abs. 3 i.V.m. Art. 125 und Art. 126 DBG). In diesem Zusammenhang ist anzufügen, dass bei der Einsprachefrist im Blick auf die Grundprinzipien des Rechtsstaats kein Raum bleibt für Ausnahmen oder Gefälligkeiten seitens der Behörden. Wird die Einsprachefrist verpasst, ist die Einsprachebehörde verpflichtet, einen Nichteintretensentscheid zu fällen, selbst wenn die Veranlagung fehlerhaft ist (siehe vorstehende E. 4.1).

5.6

5.6.1 Auch die weiteren Aspekte von Treu und Glauben, insbesondere der Dispositionsschutz, führen nicht zu einer Verbesserung der Position der Rekurrenten. So haben die Rekurrenten mit Blick auf eine etwaige Behandlung ihrer Einsprache zwischen dem 2. Mai 2019 und dem 12. September 2019 nämlich keine Dispositionen getroffen, die sie nicht mehr ohne Nachteil rückgängig machen könnten. Als einzig mögliche Disposition in Bezug auf die Einsprachefrist kommt im hier zu beurteilenden Fall ein Unterlassen eines Fristwiederherstellungsgesuchs in Frage. Auch wenn dies die Rekurrenten nicht vorbringen lassen und die Rekurrenten mit der Einsprache kein Fristwiederherstellungsgesuch gestellt haben, ist dies der Vollständigkeit halber dennoch zu prüfen.

5.6.2 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 § 118 Abs. 2 StG bzw. Art. 133 Abs. 3 DBG 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 Information 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.). 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). 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. Urteil BGer 2C_401/2007 vom 21. Januar 2008 E. 3.3; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 133 N. 25 m.w.H.).

5.6.3 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).

5.6.4 Die Rekurrenten haben zudem auch an keiner Stelle einen Grund für eine Fristwiederherstellung geltend gemacht und auch aus den Unterlagen ist ein solcher nicht ersichtlich. Folglich ist nicht davon auszugehen, dass die Rekurrenten ein erfolgreiches Fristwiederherstellungsgesuch eingereicht hätten, wäre ihnen früher bekannt gewesen, dass ihre Einsprache zu spät erfolgt ist.

5.7 Weiter ist zu beachten, dass die Rekurrenten im Rekurs davon sprechen, dass sie aufgrund der Aussagen der Rekursgegnerin im Einspracheverfahren «Aufwendungen und damit Kosten» auf sich genommen hätten, um die weiteren Unterlagen einzuverlangen (Rekurs, S. 4). Wiederum fehlt es an einer hinreichenden Vertrauensgrundlage, um eine Kompensation für diese Kosten verlangen zu können (siehe vorstehende E. 5.4). Zudem müssten die Rekurrenten diese Kosten konkret nachweisen und substantiieren. Die allgemeinen Ausführungen der Rekurrenten reichen ihnen deshalb nicht zum Vorteil. Sollten die Rekurrenten mit den von ihnen erwähnten Aufwendungen die Kosten ihrer Rechtsvertretung meinen, so wären – bei vorliegendem Ergebnis – entsprechende Ansprüche zivilrechtlicher Natur, die vom Verwaltungsgericht nicht zu beurteilen sind.

5.8 Schliesslich ist ohnehin zweifelhaft, ob die Rekurrenten sich überhaupt auf den Vertrauensschutz berufen könnten. Eine Anrufung des Vertrauensschutzes ist nur möglich, wenn das Vertrauen in das Verhalten des Staates berechtigt war (siehe vorstehende E. 5.2). Dies ist dann nicht der Fall, wenn die betroffene Person die Fehlerhaftigkeit des staatlichen Handelns erkannt hat bzw. bei pflichtgemässer Sorgfalt hätte erkennen können (Pierre Tschannen/Ulrich Zimmerli/Markus Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 22, Rz. 11). Auch hat das Bundesgericht festgehalten, dass eine Berufung auf eine unrichtige Rechtsmittelbelehrung ausgeschlossen ist, wenn diese Unrichtigkeit erkannt wurde oder bei zumutbarer Sorgfalt hätte erkannt werden müssen. Rechtsuchende geniessen keinen Vertrauensschutz, wenn sie bzw. ihr Rechtsvertreter den Mangel allein schon durch Konsultierung der massgeblichen Verfahrensbestimmung hätten erkennen können (BGE 124 I 255 E. 1a/aa). Es spricht einiges dafür, dass die Steuervertreterin der Rekurrenten bei pflichtgemässer Sorgfalt hätte erkennen müssen, dass die Einsprache zu spät erfolgt ist. Jedoch braucht dies in Anbetracht der vorherigen Erwägungen nicht entschieden zu werden.

6. Zusammengefasst ergibt sich, dass die Einsprache vom 2. Mai 2019 betreffend die Nachsteueranlagen der Steuerjahre 2006-2013 verspätet erfolgt ist. Daran ändert auch das Verhalten der Rekursgegnerin im Veranlagungsverfahren nichts. Insbesondere hat sie nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen und die Rekurrenten können auch keinen Grund für eine Fristwiederherstellung anführen.

7.

7.1 Die unterliegende Partei trägt die Kosten des Rekursverfahrens (§ 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 vom 30. August 1977 [KoV VG, BGS 162.12]). Im hier zu beurteilenden Fall unterliegen die Rekurrenten vollständig, weshalb sie die gesamten Kosten des Rekursverfahrens zu tragen haben. 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 den Rekurrenten nach Rechtskraft des Urteils zurückerstattet.

7.2 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.“ Die Rekurrenten sind vollständig unterlegen, weshalb die Voraussetzungen für die Zusprechung einer Entschädigung nicht erfüllt sind.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Der Rekurs und die Beschwerde werden abgewiesen.
2. Es wird eine Spruchgebühr von Fr. 1'000.— erhoben. Sie wird den Rekurrenten auferlegt und mit dem von ihnen geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.
3. Den Rekurrenten wird der restliche Kostenvorschuss im Betrag von Fr. 1'000.— nach Eintritt der Rechtskraft des Urteils zurückerstattet.
4. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
5. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Lausanne Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
6. Mitteilung an die Vertreterin der Rekurrenten (dreifach), an die Rechtsmittelkommission der Steuerverwaltung des Kantons Zug, an die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung DVS, Abteilung Recht, 3003 Bern sowie zum Vollzug von Ziffer 3 im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug.

Zug, 20. Februar 2020

Im Namen der
ABGABERECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Der a.o. Gerichtsschreiber

versandt am