



**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 29. Oktober 2014 (810 14 159)

Steuern und Kausalabgaben

Nach- und Strafsteuer zur direkten Bundessteuer 1999/2000

Besetzung Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Christian
Haidlauf, Markus Clausen, Claude Jeanneret, Niklaus Ruckstuhl,
Gerichtsschreiberin Julia Kempfert

Parteien **A._____**, Beschwerdeführer, vertreten durch Dr. Alexander Filli, Advokat

gegen

**Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft
(Abteilung Steuergericht)**, Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal, Be-
schwerdegegner

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33,
Postfach, 4410 Liestal, Beschwerdegegnerin

Beigeladene **Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**, Eigerstrasse 65, Postfach,
3003 Bern

Betreff Nach- und Strafsteuer zur direkten Bundessteuer 1999/2000
(Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 28. Februar 2014)

A. Die Staatsanwaltschaft des Kantons Basel-Landschaft führt ein Strafverfahren unter anderem wegen Steuerbetrugs gegen A.____, welcher in den Jahren 1999 und 2000 als Organ der B.____ AG (B.____) amtierte. Aufgrund einer Meldung der Staatsanwaltschaft leitete die Steuerverwaltung Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) im Dezember 2009 ein Nach- und Strafsteuerverfahren gegen A.____ ein. Mit Verfügung vom 28. März 2013 erhob die Steuerverwaltung für die Steuerjahre 1999/2000 für die direkte Bundessteuer Nachsteuern in der Höhe von Fr. 241'400.-- sowie eine Steuerbusse von 150% der Nachsteuer in der Höhe von Fr. 362'100.-- und Verzugszinsen von insgesamt Fr. 111'447.50. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass in den Jahren 1999 und 2000 nicht alle Einkünfte der B.____ im Zusammenhang mit den Vermittlungsprovisionen der C.____ AG (C.____) deklariert worden seien. A.____ sei zu 56% an der B.____ als Aktionär beteiligt, weshalb ihm 56% der nicht verbuchten Vermittlungsprovisionen als geldwerte Leistungen zugerechnet würden.

B. Gegen diese Verfügung erhob A.____, vertreten durch Dr. Alexander Filli, Advokat, am 25. April 2013 Einsprache und stellte darin im Wesentlichen die Anträge, das Verfahren sei bis zum Abschluss der Strafuntersuchungen gegen D.____ und A.____ sowie des Nach- und Strafsteuerverfahrens gegen die B.____ zu sistieren und die Verfügung betreffend Nachsteuer und Busse zur direkten Bundessteuer 1999/2000 vom 28. März 2013 aufzuheben. Mit Einspracheentscheid vom 9. Oktober 2013 wies die Steuerverwaltung sowohl die Sistierungsanträge als auch die Einsprache in der Sache ab.

C. A.____, vertreten durch Dr. Alexander Filli, erhob am 8. November 2013 gegen den Einspracheentscheid Beschwerde an das Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht). Darin beantragte er in verfahrensrechtlicher Hinsicht, es sei das Verfahren bis zum Abschluss der Strafuntersuchungen gegen ihn und D.____ und bis zum Abschluss des Nach- und Strafsteuerverfahrens gegen die B.____ zu sistieren. Im Weiteren stellte er den Antrag, der Einspracheentscheid sei aufzuheben und die direkte Bundessteuer 1999/2000 sei unverändert gemäss der ursprünglichen Veranlagung festzulegen. Eventualiter sei von einer Strafsteuer abzusehen, subeventualiter sei diese herabzusetzen; unter o/e-Kostenfolge zulasten des Staates.

D. Das Steuergericht wies zunächst die Sistierungsanträge mit Verfügung vom 3. Januar 2014 ab. Mit Entscheid vom 28. Februar 2014 wies es sodann die Beschwerde in der Sache sowie die Einsprache gegen die Verfügung vom 3. Januar 2014 ab.

E. Gegen den Entscheid des Steuergerichts erhob A.____, vertreten durch Dr. Alexander Filli, mit Eingabe vom 13. Juni 2014 Beschwerde beim Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht). Er beantragte, in Gutheissung der Beschwerde sei der Entscheid des Steuergerichts betreffend Nach- und Strafsteuern aufzuheben und es sei die direkte Bundessteuer 1999/2000 unverändert gemäss der ursprünglichen Veranlagung festzulegen und es sei von der Strafsteuer abzusehen. Eventualiter sei die Strafsteuer herabzusetzen; unter o/e-Kostenfolge zulasten des Staates. In verfahrensrechtlicher Hinsicht wurde beantragt, das Nachsteuer- und Strafsteuerverfahren, eventuell nur das Strafsteuerverfahren, seien bis zum rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens ge-

gen D.____ und A.____ und bis zum rechtskräftigen Abschluss des Nach- und Strafsteuerverfahrens gegen die B.____ zu sistieren; sodann sei das Nachsteuerverfahren vom Strafsteuerverfahren zu trennen.

F. In ihrer Stellungnahme vom 7. Juli 2014 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Verfahrensanträge und mit Vernehmlassung vom 12. August 2014 die Abweisung der Beschwerde in der Hauptsache. Das Steuergericht liess sich mit Eingabe vom 8. Juli 2014 zu den Verfahrensanträgen und zu der Hauptsache vernehmen und schloss ebenfalls auf Abweisung der Beschwerde. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich innert Frist nicht vernehmen. Mit Präsidialverfügung vom 30. Juli 2014 wurden die Anträge auf Sistierung und Trennung der Verfahren abgewiesen. Auf die dagegen erhobene Beschwerde trat das Bundesgericht mit Urteil vom 23. September 2014 nicht ein.

G. Mit Schreiben vom 15. September 2014 beantragte der Beschwerdeführer, vertreten durch Dr. Alexander Filli, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Mit verfahrensleitender Verfügung vom 19. September 2014 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung überwiesen und eine Parteiverhandlung angesetzt. Der Beweisantrag des Beschwerdeführers, wonach beim Amt für Justiz des Fürstentums Liechtenstein eine amtliche Erkundigung einzuholen sei, wurde gutgeheissen und die weiteren Beweisanträge des Beschwerdeführers abgewiesen. Nach nochmaliger Durchsicht der Verfahrensakten wurde mit Verfügung vom 25. September 2014 auf eine amtliche Erkundigung bzw. die amtliche Einholung eines Handelsregistrauszugs der E.____ Anstalt beim Amt für Justiz des Fürstentums Liechtenstein verzichtet und es dem Beschwerdeführer freigestellt, die von ihm beantragte Erkundigung einzuholen und dem Gericht einzureichen.

H. Anlässlich der heutigen Parteiverhandlung halten die Parteien an ihren Anträgen und Vorbringen fest. Der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers reicht dem Gericht die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Basel-Landschaft vom 26. September 2014 ein und stellt zudem erneut die Verfahrensanträge, es seien das Nachsteuer- und Strafsteuerverfahren bis zum rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens gegen D.____ und A.____ zu sistieren; sodann sei das Nachsteuerverfahren vom Strafsteuerverfahren zu trennen. Im Weiteren wiederholt der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers seine Beweisanträge, wonach Herr F.____, Frau G.____ und Herr H.____ als Zeugen einzuvernehmen seien. Die Beschwerdegegner beantragen, es seien die erneut gestellten Verfahrens- sowie Beweisanträge abzuweisen.

Das Kantonsgericht zieht **i n E r w ä g u n g**:

1. Gemäss Art. 145 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 i.V.m. § 3 der Vollzugsverordnung zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 13. Dezember 1994 können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 alle Mängel des

angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Die formellen Voraussetzungen nach Art. 140 ff. DBG und Art. 145 Abs. 2 DBG sowie §§ 43 ff. VPO sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2.1 Vorweg ist über die an der heutigen Parteiverhandlung erneut gestellten Beweis- und Verfahrensanträge des Beschwerdeführers zu befinden.

2.2 Mit Präsidialverfügung vom 19. September 2014 wurden die Beweisanträge, wonach die vorgenannten Zeugen einzuvernehmen seien, abgewiesen. Vorliegend sind keine Gründe ersichtlich, welche ein Abweichen von der damaligen Verfügung rechtfertigen würden, zumal vom Beschwerdeführer in keiner Weise vorgebracht wird, inwiefern die angerufenen Zeugen zur Aufklärung des Sachverhalts zusätzlich beitragen könnten. Aus dem Strafverfahren befinden sich die Einvernahmeprotokolle der Zeugen in den vorliegenden Verfahrensakten und das Gericht kann somit grundsätzlich darauf abstellen und diese Aussagen in die Beurteilung einbeziehen. Die Beweisanträge des Beschwerdeführers, wonach Herr F.____, Frau G.____ und Herr H.____ als Zeugen einzuvernehmen seien, werden abgewiesen.

2.3 Mit Präsidialverfügung vom 30. Juli 2014 wurden die Verfahrensanträge des Beschwerdeführers auf Sistierung des Nachsteuer- und Strafsteuerverfahrens sowie auf Trennung der beiden Verfahren abgewiesen. Auf die dagegen erhobene Beschwerde ist das Bundesgericht mit Urteil vom 23. September 2014 nicht eingetreten und hat dabei dargelegt, dass nicht erkennbar sei, inwiefern die Verweigerung der nachgesuchten Sistierung und Trennung der Verfahren einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil für den Beschwerdeführer beinhalte. Auch aufgrund der heute eingereichten Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Basel-Landschaft ändert sich nichts an der Tatsache, dass der Beschwerdeführer nicht darlegt, inwiefern Informationen, welche ihn im Nachsteuerverfahren entlasten würden, im Steuerstrafverfahren für ihn nachteilig sein könnten. Zudem hat er sich im vorliegenden Verfahren in seiner Beschwerdebeurteilung bereits ausführlich zur Sache geäußert. Diese Rechtsschriften samt Beilagen sowie die Verfahrensakten sind dem Gericht bereits bekannt. Schliesslich ist festzustellen, dass an der heutigen – vom Beschwerdeführer beantragten – Parteiverhandlung lediglich der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers anwesend ist, weshalb der Beschwerdeführer selber keine weiteren Fragen beantworten bzw. keine Auskunft erteilen muss, welche ihn belasten könnte. Es liegen somit keine Gründe vor, welche eine Sistierung oder Trennung der Verfahren, insbesondere gegen den Willen der Beschwerdegegner, rechtfertigen würden (vgl. Präsidialverfügung vom 30. Juli 2014 E. 2). Die Verfahrensanträge des Beschwerdeführers, es seien das Nachsteuer- und Strafsteuerverfahren bis zum rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens gegen D.____ und A.____ zu sistieren und das Nachsteuerverfahren vom Strafsteuerverfahren zu trennen, werden abgewiesen.

3.1 Der Beschwerdeführer bringt im Weiteren vor, er habe im Zeitraum 1997 bis 2001 keinen Wohnsitz in der Schweiz gehabt. Zu dieser Zeit habe er mit seiner damaligen Lebenspartnerin und den gemeinsamen Kindern in Frankreich gewohnt. Er habe damals der Steuerbehörde Basel-Landschaft einen Wohnsitz in I.____ angegeben, da er sich daraus für die Scheidungsauseinandersetzung mit seiner damaligen Ehefrau Vorteile erhofft habe.

3.2 Der Beschwerdegegner führt dagegen aus, dass die Darlegungen des Beschwerdeführers betreffend Wohnsitz in den Jahren 1999 und 2000 als Schutzbehauptungen zu werten seien, zumal der Beschwerdeführer bis vor Einleitung des Nachsteuerverfahrens seinen damaligen Wohnsitz auch nicht in Frankreich gesehen habe.

3.3 Das Nachsteuerverfahren ist grundsätzlich auf die Behandlung derjenigen Punkte zu beschränken, in denen sich Abänderungen aus den neu entdeckten Tatsachen oder Beweismitteln ergeben (KLAUS A. VALLENDER/MARTIN E. LOOSER, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, 2. Auflage, Basel 2008, Rz. 13 zu Art. 151). Von der Zwecksetzung des Nachsteuerverfahrens – der Korrektur des Steuerausfalls – her erscheint es jedoch richtig, vom Steuerpflichtigen erstmals im Nachsteuerverfahren geltend gemachte steuermindernde Tatsachen auch dann zu berücksichtigen, wenn sie für ihn nicht neu sind, und zwar unabhängig davon, ob sie zu den steuerbegründenden Tatsachen, die zum Nachsteuerverfahren geführt haben, kausal sind oder nicht (KLAUS A. VALLENDER/MARTIN E. LOOSER, a.a.O., Rz. 14 zu Art. 151). Vorbehalten werden in diesem Zusammenhang sowohl für die Verwaltung als auch für den Pflichtigen der Grundsatz von Treu und Glauben und das Verbot widerspruchsvollen Verhaltens (KLAUS A. VALLENDER/MARTIN E. LOOSER, a.a.O., Rz. 14 zu Art. 151). Daraus ergibt sich, dass Grundlagen, welche die steuerpflichtige Person im ordentlichen Einschätzungsverfahren anerkannt hatte, nicht erneut in Frage gestellt werden können (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Auflage, Zürich 2013, Rz. 45 zu § 160). Vielmehr ist die steuerpflichtige Person an die im ordentlichen Einschätzungsverfahren gegebene Sachverhaltsdarstellung und die daraus gezogenen Schlüsse gebunden. Insbesondere kann die bisher unangefochtene Steuerhoheit im Nachsteuerverfahren nicht mehr in Frage gestellt werden. Dasselbe gilt analog für die subjektive Steuerpflicht (FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, a.a.O., Rz. 45 zu § 160).

3.4 In seinen Steuerveranlagungen der Jahre 1999 und 2000 hat der Beschwerdeführer jeweils seinen Wohnsitz in I._____ im Kanton Basel-Landschaft vorbehaltlos angegeben. Diese Veranlagungen sind in Rechtskraft erwachsen, ohne dass sich der Beschwerdeführer gegen seine Veranlagung im Kanton Basel-Landschaft gewehrt hätte. Indem der Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren die Steuerhoheit des Kantons Basel-Landschaft bestreitet, obschon er diese im Veranlagungsverfahren 1999 und 2000 ausdrücklich anerkannt hat, verhält er sich offensichtlich widersprüchlich, was unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes von Treu und Glauben nicht geschützt werden kann. Anzuführen bleibt, dass die vom Beschwerdeführer beauftragten Treuhänder, J._____ AG, in ihrem Schreiben an die Steuerverwaltung vom 14. Februar 2002 ausführen, dass der Beschwerdeführer seit dem 1. Januar 2001 im Ausland lebe und er sie unter anderem beauftragt habe, seine bisherigen Steuererklärungen zu überarbeiten. Es muss somit davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer erst seit Januar 2001 im Ausland lebt und bis zu diesem Zeitpunkt seinen Wohnsitz in der Schweiz gehabt hatte. Die Bescheinigung der damaligen Lebensgefährtin des Beschwerdeführers vom 7. April 2013, wonach dieser in den Jahren 1997 bis 2001 mit ihr in Frankreich gelebt hätte, ist als Gefälligkeitsschreiben zu werten. Diese Rüge ist somit unbegründet.

4. Strittig und zu beurteilen ist weiter, ob die Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer zu Recht Nach- und Strafsteuern für die Jahre 1999 und 2000 auferlegt und das Steuergericht diesen Entscheid zu Recht gestützt hat.

4.1 Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder ein Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird gemäss Art. 151 DBG die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Abs. 1). Hat der Steuerpflichtige Einkommen, Vermögen und Reingewinn in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und das Eigenkapital zutreffend ausgewiesen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, so kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war (Abs. 2).

4.2 Im Veranlagungsverfahren muss der Steuerpflichtige alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG). Insbesondere muss er das Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (Art. 124 Abs. 2 DBG). Der Steuerpflichtige trägt dabei die Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärung (Urteile des Bundesgerichts 2C_123/2012/2C_124/2012 vom 8. August 2012 E. 5.1; 2C_494/2011/2C_495/2011 vom 6. Juli 2012 E. 2.1.1, in: StE 2012 B 72.25 Nr. 2). Die Steuerbehörde ihrerseits ist zur Vornahme ergänzender Abklärungen verpflichtet, wenn die Steuererklärung Fehler enthält, die klar ersichtlich bzw. offensichtlich sind. Nur solche augenfälligen Mängel begründen eine Verletzung der behördlichen Untersuchungspflicht und bewirken, dass keine "neuen Tatsachen" im Sinne von Art. 151 Abs. 1 DBG vorliegen (Art. 130 Abs. 1 DBG; Urteile des Bundesgerichts 2C_1225/2012/ 2C_1226/2012 vom 7. Juni 2013 E. 3.1; 2C_494/2011/2C_495/2011 vom 6. Juli 2012 E. 2.1.3, in: StE 2012 B 72.25 Nr. 2; Urteil 2C_123/2012/2C_124/2012 vom 8. August 2012 E. 5.3).

4.3 Gemäss Art. 153 Abs. 3 DBG sind im Nachsteuerverfahren die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze sowie das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss anwendbar. Damit gelten auch im Nachsteuerverfahren die allgemeinen Grundsätze zur Beweislast und Mitwirkungspflicht im System der gemischten Veranlagung (vgl. Art. 123 ff. DBG; BGE 121 II 273 E. 3c/aa; Urteile des Bundesgerichts 2C_494/2011/2C_495/2011 vom 6. Juli 2012 E. 2.3.1, in: StE 2012 B 72.25 Nr. 2; 2C_76/2009 vom 23. Juli 2009 E. 2.2, in: StR 64/2009 S. 834). Nach der im Steuerrecht herrschenden Normentheorie trägt die Steuerbehörde die Beweislast für die steuerbegründenden und -erhöhenden Tatsachen. Dagegen ist der Steuerpflichtige für die steueraufhebenden und -mindernden Tatsachen beweisbelastet (Art. 8 ZGB analog; BGE 138 II 57 E. 7.1; 133 II 153 E. 4.3; Urteile des Bundesgerichts 2C_95/2013/2C_96/2013 vom 21. August 2013 E. 2.2 mit Hinweisen). Die Steuerbehörde hat nachzuweisen, was die Eröffnung des Nachsteuerverfahrens und auch den Erlass einer zulasten des Steuerpflichtigen veränderten Veranlagung rechtfertigt (Urteil 2C_494/2011/2C_495/2011 vom 6. Juli 2012 E. 2.3.1 mit Hinweisen, in: StE 2012 B 72.25 Nr. 2). Demzufolge obliegt der Beweis, dass die Veranlagung ungenügend gewesen ist, der Steuerbehörde (KLAUS

A. VALLENDER/MARTIN E. LOOSER, a.a.O., Rz. 12 zu Art. 151). Nach dem Bundesgericht genügt für den Beweis der unvollständigen Besteuerung die Überzeugung, dass die entdeckten Elemente mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht versteuert worden sind (KLAUS A. VALLENDER/MARTIN E. LOOSER, a.a.O., Rz. 12 zu Art. 151).

4.4 Nach Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen steuerbar insbesondere Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art. Zu den geldwerten Vorteilen zählen unter anderem auch die so genannten "verdeckten Gewinnausschüttungen". Es handelt sich dabei um Leistungen der Gesellschaft an den Inhaber von Beteiligungsrechten (oder diesen Nahestehende), denen keine oder keine genügenden Gegenleistungen gegenüberstehen und die einem an der Gesellschaft nicht beteiligten Dritten nicht oder in wesentlich geringerem Umfang erbracht worden wären. Anzustellen ist dazu ein Drittvergleich (vgl. BGE 138 II 57 E. 2.2 ff. mit umfassenden Hinweisen auf Rechtsprechung und Literatur).

5.1 Das Steuergericht führt in seinem Entscheid aus, das Geschäftsmodell der B.____ sei ungewöhnlich, sachwidrig und vor allem aber den wirtschaftlichen Gegebenheiten völlig unangemessen. Dass die B.____ auf der einen Seite die Lohnkosten für "fremde" Versicherungsagenten der E.____ Anstalt mit Sitz in K.____ getragen habe, sie aber auf der anderen Seite auf ihr als Gegenleistung zustehende Provisionen aus den vermittelten C.____ Versicherungsverträgen verzichtet haben soll, sei wirtschaftlich gesehen unverständlich. Als Organ und Mehrheitsaktionär (56%) der B.____ habe der Beschwerdeführer den Geldfluss innerhalb der Gesellschaft zweifellos bestens beeinflussen können. Damit seien ihm auch die an die E.____ anstatt an die B.____ geflossenen Gelder zur freien Verfügung gestanden. Die Nachsteuer sei demzufolge samt Zinsen zu Recht erhoben worden. Auch der objektive sowie subjektive Tatbestand der Steuerhinterziehung seien damit erfüllt. Zudem sei die verfügte Strafsteuer durch die Höhe des hinterzogenen Betrages und den absichtlichen Einsatz eines Konstrukts mit einer liechtensteinischen Anstalt, was als schweres Verschulden zu qualifizieren sei, gerechtfertigt. Die Strafsteuer in der Höhe von 150% der Nachsteuer sei somit nicht zu beanstanden.

5.2 Der Beschwerdeführer macht hingegen geltend, dass die B.____ keinerlei Zahlungen an die E.____ geleistet habe und sie auch keine nahestehenden Personen seien. Die B.____ habe rechtlich gar keinen Anspruch auf die von der C.____ an die E.____ bezahlten Provisionen. Die Übernahme der Agentenlöhne durch die B.____ sei ein geschäftsmässig begründeter Aufwand gewesen, da sie eine gerechtfertigte Vorinvestition in künftige Geschäfte dargestellt und die B.____ zudem die Bestandesprovisionen für alle vermittelten C.____ Versicherungsverträge erhalten habe. Es bestehe keinerlei Rechtfertigung zur Annahme einer geldwerten Leistung an den Beschwerdeführer. Damit bestehe keine rechtliche Grundlage zur Erhebung einer Nach- und Strafsteuer.

5.3 Im parallel geführten Beschwerdeverfahren wird mit Urteil des Kantonsgerichts vom 29. Oktober 2014 bereits festgehalten, dass die B.____ auf ihr zustehende Einnahmen teilweise zugunsten der ihr nahestehenden liechtensteinischen E.____ Anstalt verzichtet hat, ohne eine Gegenleistung zu erhalten, welche grundsätzlich von einem unabhängigen Dritten gefordert

würde. Dieser Ertragsverzicht zählt zum steuerbaren Reingewinn der B.____, weshalb die Steuerverwaltung zu Recht eine Nachsteuer bei der B.____ erhoben und das Steuergericht dieses Vorgehen zu Recht geschützt hat (Urteile des Kantonsgerichts, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV] vom 29. Oktober 2014 [810 14 161/810 14 162] E. 9.4). In Bezug auf das Nach- und Strafsteuerverfahren betreffend die B.____ kann somit vollumfänglich auf die Ausführungen im vorgenannten Urteil verwiesen werden. Zu beurteilen ist demzufolge, ob auch dem Beschwerdeführer als Organ und Mehrheitsaktionär der B.____ der Ertragsverzicht der B.____ anzurechnen und infolgedessen eine Nach- bzw. Strafsteuer für diesen Ertrag zu erheben ist.

6.1 Die Vorinstanz hält diesbezüglich fest, dass der Beschwerdeführer als Organ und Mehrheitsaktionär der B.____ den Geldfluss innerhalb der Gesellschaft zweifellos bestens habe beeinflussen können. Somit habe er auch alle für den Geldtransfer ins Ausland notwendigen Schritte planen und veranlassen können. In der Folge hätten ihm dann die an die E.____ anstatt an die B.____ geflossenen Gelder zur freien Verfügung gestanden. Es sei naheliegend, dass auch die E.____ durch den Beschwerdeführer sowie durch D.____ beherrscht worden sei und somit als Mittel zum Zweck gedient habe, die Gelder ausser Landes zu schaffen, um sie danach steuerfrei vereinnahmen zu können. Indem die B.____ auf die Vereinnahmung der ihr zustehenden Provisionen verzichtet habe, um diese an die E.____ weiterzuleiten, damit sie dort wiederum dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestanden hätten, habe die B.____ ihrem Aktionär über die E.____ eine geldwerte Leistung zukommen lassen, die grundsätzlich auf der Ebene des Aktionärs der Einkommenssteuer unterliege. Dass die E.____ dazwischen gestanden sei und die Gelder nicht direkt geflossen seien, sei unerheblich, zumal die E.____ nur die Funktion gehabt habe, die Gelder ausser Landes zu transferieren. Es dränge sich aufgrund der gesamten Umstände zwingend die Schlussfolgerung auf, dass die geldwerten Leistungen den Aktionären der B.____ zugekommen seien.

6.2 In Bezug auf diese Ausführungen der Vorinstanz entgegnet der Beschwerdeführer, dass er im Zusammenhang mit dem Geschäftsmodell der E.____ nicht involviert gewesen sei. Er habe die E.____ nicht beherrscht und diese habe ihm auch nicht als Mittel zum Zweck gedient, um Gelder ins Ausland zu schaffen, um sie steuerfrei vereinnahmen zu können. Dem Beschwerdeführer seien im fraglichen Zeitraum weder von der B.____ noch von der E.____ Gelder im Zusammenhang mit dem Geschäftsmodell der E.____ und damit auch keine geldwerten Leistungen zugeflossen.

6.3 Den vorliegenden Akten sind zwar Indizien dafür zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer und sein Geschäftspartner bei der B.____, D.____, die Eigentümer bzw. die wirtschaftlich Berechtigten an der E.____ Anstalt waren. Allein diese Indizien oder Annahmen können jedoch nicht dazu führen, dass die geldwerten Leistungen, welche die E.____ erhalten hat, direkt dem Beschwerdeführer angerechnet werden. Den vorliegenden Akten ist kein direkter Beweis zu entnehmen, welcher auf die Eigentümerschaft bzw. die wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers an der E.____ hindeuten würde. Es fehlen Beweismittel oder Tatsachen, welche eine direkte Verbindung zwischen der liechtensteinischen E.____ und dem Beschwerdeführer aufzeigen. Insbesondere liegen keine Beweise vor, welche einen direkten oder indirekten

Vermögensübertrag von der E.____ an den Beschwerdeführer bestätigen. Den Akten ist jedoch zu entnehmen, dass H.____, damaliger Mitarbeiter der C.____ und Verantwortlicher für die Leitung des Maklergeschäfts, an seinen Einvernahmen vom 31. März 2009 und vom 24. September 2009 aussagte, dass bei der Provisionsabwicklung zwischen der C.____ und der B.____ immer D.____ von der B.____ im Vordergrund gestanden habe und Informationen über die E.____ auch immer von D.____ gekommen seien. In seiner Einvernahme vom 10. Mai 2010 führte F.____ aus, er sei Verwaltungsrat bei der E.____ gewesen und ihm sei A.____ zwar als Geschäftspartner von D.____ vorgestellt worden, seiner Ansicht nach sei jedoch D.____ hinter der E.____ gestanden. Aussagen oder Hinweise für eine direkte wirtschaftliche Beteiligung des Beschwerdeführers an der E.____ liegen nicht vor. Dass eine direkte geschäftliche Verbindung zwischen der B.____ und der ihr nahestehenden E.____ bestanden hat und die B.____ zugunsten der E.____ auf ihr zustehende Erträge verzichtet hat, ist erstellt (vgl. KGE VV vom 29. Oktober 2014 [810 14 161/810 14 162]). Ob dem Beschwerdeführer durch diese geschäftliche Verbundenheit indirekt oder direkt geldwerte Leistungen zugekommen sind, ist nicht bewiesen. Zudem wird in der Beilage C des Revisionsberichts Nr. 2009-210 vom 16. Dezember 2009 festgehalten, dass die betroffenen Geschäftsführer der B.____ gegenüber der Staatsanwaltschaft jede Auskunft verweigern würden und somit unklar bleibe, an wen die Provisionen weitergeflossen seien. Aus diesem Grund sei ein Rechtshilfegesuch in K.____ hängig. Über den Verlauf oder allfällige Ergebnisse dieses Rechtshilfegesuchs geht aus den Entscheiden der Vorinstanzen und den Akten nichts hervor. Im Rahmen der Beweislastverteilung wäre es jedoch an der Steuerverwaltung gelegen, zu beweisen, dass das steuerauslösende Element der Eigentümerschaft an der E.____ bzw. eine wirtschaftliche Berechtigung an derselben auch wirklich vorliegt. Ein solcher Nachweis ist der Steuerverwaltung indessen nicht gelungen. Ebenso wenig hat der Beschwerdeführer eingestanden, wirtschaftlich an der E.____ berechtigt gewesen zu sein.

6.4 Trotz des erstellten Ertragsverzichts der B.____ zugunsten der ihr nahestehenden E.____ (vgl. KGE VV vom 29. Oktober 2014 [810 14 161/810 14 162]), liegen keine direkten Beweise und auch keine genügenden Indizien vor, welche einen direkten Beweis ersetzen würden, dass der Beschwerdeführer von der E.____ Gelder bezogen hat. Daraus folgt, dass die an die E.____ geflossenen Provisionen, auf welche die B.____ verzichtet hatte, nicht dem Beschwerdeführer zugerechnet werden dürfen. Unter diesen Umständen ist der beweisbelasteten kantonalen Steuerverwaltung der Nachweis nicht gelungen, dass der Beschwerdeführer geldwerte Leistungen von der liechtensteinischen E.____ Anstalt erhalten und nicht deklariert hat. Demzufolge fehlt es an den Voraussetzungen von Art. 151 DBG für eine Nachsteuererhebung. Zugleich ist damit der objektive Tatbestand einer vollendeten Steuerhinterziehung gemäss Art. 175 DBG ausgeschlossen, womit auch die Voraussetzungen für die Erhebung einer Hinterziehungsbusse nach § 175 DBG nicht vorliegen (vgl. Urteile des Bundesgerichts 2A.706/2006 vom 1. März 2007 E. 3.4; 2A.583/2004 vom 21. April 2005 E. 3.1). Die Beschwerde ist somit gutzuheissen.

7.1 Es bleibt über die Kosten zu befinden. Ausgangsgemäss gehen die Verfahrenskosten des kantonsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens zu Lasten der Gerichtskasse (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 1 DBG, § 20 Abs. 3 und 4 VPO). Der erhobene Kostenvorschuss ist

dem Beschwerdeführer zurückzuzahlen. Der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers hat dem Gericht für die Verfahren 810 2014 159 und 810 2014 160 eine gemeinsame Honorarrechnung (pro forma) eingereicht. Darin macht er einen Aufwand von 32,25 Stunden à Fr. 400.-- geltend. Entgegen der Aufforderung in der Verfügung vom 19. September 2014 hat der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers keine detaillierte Honorarnote eingereicht, weshalb sein Aufwand ermessensweise festzulegen ist. Insbesondere hinsichtlich der Beschwerdebegründung, welche grösstenteils mit der Beschwerdebegründung an das Steuergericht übereinstimmt, erscheint eine pauschale Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'000.-- für den vorliegenden Fall als angemessen. Demzufolge hat die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft dem Beschwerdeführer eine pauschale Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'000.-- (inklusive Auslagen und antragsgemäss ohne Mehrwertsteuer) zu bezahlen (Art. 145 Abs. 2 DBG i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG]).

7.2 Die Angelegenheit ist zur Neuverlegung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens an das Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, zurückzuweisen.

Demgemäss wird **e r k a n n t**:

- ://:
1. Die Beschwerde wird gutgeheissen und der vorinstanzliche Entscheid aufgehoben.
 2. Die Angelegenheit wird zur Neuverlegung der Kosten des vorinstanzlichen Verfahrens an das Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht, zurückgewiesen.
 3. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Dem Beschwerdeführer wird der geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'400.-- zurückerstattet.
 4. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft hat dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'000.-- (inkl. Auslagen) auszurichten.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin

Gegen diesen Entscheid wurde am 9. Januar 2015 Beschwerde beim Bundesgericht (Verfahrensnummer 2C_16/2015) erhoben.