

## Entscheide

### Einkommensaufrechnung im Nachsteuerverfahren

#### Entscheid des Kantonsgerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 6. April 2011

*Eine Einkommensaufrechnung im Nachsteuerverfahren rechtfertigt sich insbesondere dann, wenn die notwendige Finanzierung einer erworbenen Liegenschaft mit eigenen Mitteln nicht hätte bewerkstelligt werden können. Ein grösseres Darlehen seitens der Verwandtschaft sowie finanzielle Unterstützungen durch die Kinder müssten im Detail nachgewiesen oder zumindest glaubhaft belegt werden, was im vorliegenden Fall nicht geschehen ist.*

#### Sachverhalt:

Mit Schreiben vom 17. April 2008 erklärte der Pflichtige, dass er seine Einkünfte immer deklariert habe. Bei den von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmten Belegen handle es sich um Notizen, welche sich weder auf Einnahmen noch auf Rechnungen beziehen würden. Fast alle Belege würden keinen Vermerk «bezahlt» tragen. Die effektiven Arbeiten, das heisst die Aufträge, die auch ausgeführt worden seien, seien normal fakturiert und gebucht worden. Es seien nur kleine Beträge von Fr. 200.– bis Fr. 250.– bar bezahlt worden. Total seien maximal Fr. 10'000.– pro 2001 und 2002 zusammengekommen. Dazu komme, dass in diesen Notizen viele kleine Arbeiten, welche im Jahre 2000 ausgeführt worden seien, enthalten seien. Mindestens 33 % der Beträge würden sich auf das Jahr 2000 beziehen. Im Jahre 2002 sei die Hypothek erhöht worden, womit der Erwerb der Liegenschaft finanziert worden sei. Ein Teil sei auch von seinem Vater finanziert worden. Ohne die Hilfe seiner berufstätigen Kinder hätte er gar nicht überleben können. Dazu komme, dass der Betrieb infolge seiner Haft ganz geschlossen worden sei. Er beantrage deshalb, das Einkommen für das Jahr 2001 um Fr. 10'000.– zu erhöhen und für das Jahr 2002 von einer Einkommenserhöhung abzusehen.

Mit Verfügung betreffend Nachsteuern und Bussen zur Staats- und Gemeindesteuer 2001 und 2002 vom 21. August 2008 legte die Steuerverwaltung die Nachsteuern und Bussen betreffend die Staatssteuer 2001 und 2002 auf Fr. 28'008.45, für die Gemeindesteuern X auf Fr. 6'513.10 sowie die Gemeindesteuer Y auf Fr. 9'311.05 fest. Die Steuerverwaltung führte aus, die Nachsteuerberechnungen nach § 146 Abs. 1 StG für die Jahre 2001 und 2002 würden sich auf den Revisions-

bericht Nr. 2008-000 vom 1. Februar 2008 und die von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmten Unterlagen stützen. Bei der Durchsicht der beschlagnahmten Rechnungen für das Jahr 2001 sei aufgefallen, dass sämtliche Rechnungen den Vermerk «Faktura» oder «Bezahlt» enthalten würden. Entgegen den Ausführungen des Pflichtigen handle es sich bei diesen Unterlagen nicht um Kostenvoranschläge («Offerte»). Die Aufrechnung für das Geschäftsjahr 2001 sei aufgrund der beschlagnahmten Rechnungen erfolgt, wobei festgestellt worden sei, dass ein Betrag von Fr. 41'300.– nicht in der Erfolgsrechnung enthalten sei. Ebenfalls seien keine Umsätze bar verbucht worden. Für das Geschäftsjahr 2002 sei kein Jahresabschluss erstellt worden. Der Pflichtige selbst sei amtlich veranlagt worden. Für das Jahr 2002 sei ein Einkommen in Höhe von Fr. 50'000.– aufgerechnet worden. Die Vermögens-/Einkommensrechnung 2002 zeige, dass mit dem veranlagten Einkommen von Fr. 60'000.– die Lebenshaltungskosten nicht hätten finanziert werden können. Zu berücksichtigen sei zudem, dass in diesem Jahr die Liegenschaft L. in Y. gekauft worden sei. Der Kaufpreis habe Fr. 310'000.– betragen. Er sei einerseits durch die Hypothek über Fr. 200'000.– finanziert worden. Die restlichen Fr. 110'000.– habe der Pflichtige aus eigenen Mitteln aufbringen müssen. Die B. habe dem Steuerpflichtigen im Dezember 2001 bzw. Januar 2002 ein Nachschussdarlehen in der Höhe von Fr. 40'000.– gewährt. Dies ergebe einen Restbetrag von Fr. 70'000.–. Das Revisorat habe jedoch lediglich den Betrag von Fr. 50'000.– aufgerechnet. Das Darlehen des Vaters des Pflichtigen könnte mangels rechtsgenügender Unterlagen, insbesondere die handschriftliche Gefälligkeitsbescheinigung, nicht berücksichtigt werden. Als Einzel-firma sei der Pflichtige gehalten gewesen, in seiner Buchhaltung sämtliche Umsätze (Rechnungen) zu verbuchen, was er aber in erheblichem Umfang nicht getan habe. Somit habe er in Kauf genommen, zu wenig Steuern zahlen zu müssen. Damit sei der Tatbestand des § 151 StG zumindest eventualvorsätzlich erfüllt. Vorliegend komme die Steuerverwaltung zum Schluss, dass das Verschulden des Pflichtigen nicht leicht wiege. Strafverschärfend zu berücksichtigen sei der hohe Nachsteuerbetrag. Unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse werde die Busse auf 100 % der Nachsteuer festgelegt.

Mit Schreiben vom 30. August 2008 erhob der Pflichtige Einsprache gegen diese Nach- und Strafsteuerverfügung. Er brachte im Wesentlichen vor, es sei der Betrag der beschlagnahmten Belege in Höhe von Fr. 41'300.– auf die Jahre 2001 und 2002 zu verteilen. Zudem bitte er darum, die Strafsteuer auf 50 % der Nachsteuer festzulegen.

Mit Einsprache-Entscheidung vom 5. Januar 2010 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab und hielt an den Aufrechnungen für das Jahr 2001 in Höhe von Fr. 41'300.– und das Jahr 2002 in Höhe von Fr. 50'000.– fest. Betreffend die Strafsteuer stufte sie das Verschulden zumindest als eventualvorsätzlich ein und hielt an der Busse von 100 % der Nachsteuer fest.

Mit Schreiben vom 3. Februar 2010 erhob der Pflichtige Rekurs beim Steuergewicht mit dem sinngemässen Begehren, das Verschulden sei als weniger gravierend einzustufen und die Nach- und Strafsteuern seien zu ermässigen.

Mit Urteil vom 28. Mai 2010, welches am 13. September 2010 dem Pflchtigen mitgeteilt wurde, wies das Steuergericht den Rekurs ab. Der Beurteilung unterlag zunächst, ob die vorgenommene Einkommensaufrechnung der Steuerverwaltung in Höhe von Fr. 41'300.– für das Jahr 2001 reduziert respektive auf die Jahre 2000 bis 2002 aufgeteilt werden kann sowie, ob von der Aufrechnung für das Jahr 2002 in Höhe von Fr. 50'000.– gänzlich abgesehen werden kann. Zusammenfassend stellte das Steuergericht fest, dass die Nachsteuerberechnungen der Steuerverwaltung nicht zu beanstanden seien. Der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung sei erstellt. In subjektiver Hinsicht sei der Vorinstanz beizupflichten, dass der Pflchtige zumindest eventualvorsätzlich gehandelt habe. Das Verschulden des Pflchtigen sei im Übrigen nicht als leicht einzustufen, somit komme eine Reduktion der Busse nicht in Frage und an der Festsetzung der Busse auf 100 % der Nachsteuer sei festzuhalten.

B. Mit Eingabe vom 12. Oktober 2010 erhob der Pflchtige Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verwaltungs- und Verfassungsrecht (Kantonsgericht), mit den sinngemässen Begehren, es sei der Beschwerde aufschiebende Wirkung bis zum Urteil des Kantonsgerichts zu gewähren, die Nach- und Strafsteuern seien neu festzulegen, zu reduzieren oder aufzuheben; alles unter o/e-Kostenfolge. Zur Begründung führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen aus, er sei in den Jahren 2000 bis 2002 Opfer einer Verbrecherbande geworden und in Untersuchungshaft genommen worden. Aus den beschlagnahmten Belegen und Quittungen sei die korrekte Hinterziehungssumme zu eruieren, die datierten Belege dem entsprechenden Steuerjahr zuzuordnen und die undatierten Belege je zur Hälfte auf die Jahre 2001 und 2002 zu verteilen. Er sei nie im Handelsregister eingetragen und entsprechend auch nicht buchhaltungspflichtig gewesen. Die Aufrechnung der Steuerverwaltung sei zu hoch und somit sei er im Sinne eines Vergleichs bereit, die Hälfte der aufgerechneten Beträge zu akzeptieren. Das Geld für die Finanzierung des Betriebs sei im Jahr 2001 zusammengeführt und der Betriebskauf sei zu Beginn des Jahres 2002 getätigt worden. Im Steuerjahr 2002 sei er von der Steuerverwaltung amtlich veranlagt worden und es seien ihm zu Unrecht Fr. 50'000.– aufgerechnet worden. Es bestehe kein Grund für eine Aufrechnung des steuerbaren Einkommens aufgrund zu niedriger Lebenshaltungskosten. Betreffend die Höhe des Verschuldens führte der Pflchtige abschliessend aus, er bitte, die Strafsteuer auf 50 % der Nachsteuer festzulegen.

C. Mit Schreiben vom 3. November 2010 reichte die Steuerverwaltung ihre Vernehmlassung ein und hielt am Antrag auf Abweisung der Beschwerde vom 12. Oktober 2010 fest. Ergänzend zum Entscheid des Steuergerichts vom 28. Mai 2010 hielt sie fest, dass die Tochter des Beschwerdeführers ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von rund Fr. 30'000.– pro Jahr erst im Jahr 2002 erreicht habe und nicht bereits im Jahre 2001. Ferner sei das anscheinend gewährte Darlehen des Vaters des Beschwerdeführers in den jeweiligen Steuererklärungen nicht offengelegt worden, insbesondere nicht als Schuld deklariert worden.

D. Mit Vernehmlassung vom 15. November 2010 schloss das Steuergericht auf Abweisung der Beschwerde und hielt ergänzend zu seinem Entscheid vom

28. Mai 2010 zusammenfassend fest, dass der Beschwerdeführer keinerlei Beweise zur Bestätigung seiner Behauptungen ins Recht gelegt habe. Aus diesem Grund handle es sich auch bei den neuen Behauptungen des Beschwerdeführers lediglich um Schutzbehauptungen.

### *Erwägungen:*

1. Nach § 16 Abs. 2 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 wendet das Gericht das Recht von Amtes wegen an. Es prüft insbesondere, ob die Eintretensvoraussetzungen erfüllt sind. Die Beschwerde vom 12. Oktober 2010 richtet sich gegen den Entscheid des Steuergerichts vom 28. Mai 2010 betreffend die Nach- und Strafsteuern 2001 und 2002. Die Beschwerde ist gemäss § 131 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974, (StG) durch das Kantonsgericht zu beurteilen und der Beschwerdeführer ist gemäss § 131 Abs. 2 lit. a zur Beschwerde befugt. Da auch die übrigen formellen Voraussetzungen nach § 43 ff. VPO erfüllt sind, wird auf die vorliegende Beschwerde eingetreten.

2. Zunächst ist zu prüfen, ob die in der Verfügung betreffend Nachsteuern und Bussen zur Staats- und Gemeindesteuer 2001 und 2002 vom 21. August 2008 vorgenommene Einkommensaufrechnung der Steuerverwaltung in Höhe von Fr. 41'300.– für das Jahr 2001 korrekt bemessen wurde und ob von der Aufrechnung des Einkommens für das Jahr 2002 in Höhe von Fr. 50'000.– gänzlich abgesehen werden kann.

3.1 Ergibt sich gemäss § 146 Abs. 1 StG in der für den vorliegenden Fall massgeblichen Fassung vom 1. Januar 2001 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 Vergehen gegen die Steuerbehörde zurückzuführen, so wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Wegen ungenügender Bewertung allein kann keine Nachsteuer erhoben werden. Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erlischt 10 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieb oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Abs. 2).

3.2 Mit der Nachsteuer wird eine dem Gemeinwesen zu Unrecht entgangene Steuer nachgefordert. Die Nachsteuer gibt wie die Revision die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen auf rechtskräftige Verfügungen und Entscheide zurückzukommen. Sie trägt insoweit Züge eines ausserordentlichen Rechtsmittels, als sie dem Gemeinwesen trotz Rechtskraft der Veranlagung einen Rechtsanspruch auf Nachforderung ungerechtfertigt verkürzter Steuern verleiht. Die Nachsteuer ist indessen keine vom ursprünglichen Steueranspruch verschiedene Forderung, sondern die «Mehrsteuer», die sich aufgrund des Nachsteuerverfahrens gegenüber der

ursprünglichen Veranlagung ergibt. Grundsätzlich ist es den Behörden untersagt, auf die rechtskräftige Veranlagung zurückzukommen. Sie dürfen dies prinzipiell auch dann nicht, wenn die Veranlagung offensichtlich unrichtig ist. Nur falls qualifizierte rechtliche Voraussetzungen erfüllt sind, darf die Veranlagung zuungunsten der Steuerpflichtigen korrigiert werden (vgl. Vallender in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 53 StHG N 1 f.; vgl. Schneider/Merz in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 146 N 1 f.). Hat der Steuerpflichtige jedoch eine vollständige Deklaration der Steuerfaktoren vorgenommen und haben die Steuerbehörden die Bewertung anerkannt, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn es sich im Nachhinein erweist, dass die Bewertung ungenügend war. Da es Sache des Steuerpflichtigen ist, sämtliche massgebenden Tatsachen bekanntzugeben, kann der Steuerbehörde nicht entgegengehalten werden, sie hätte bei genügender Sorgfalt vom richtigen Sachverhalt Kenntnis erhalten können. Bekannt ist für die Steuerbehörde im Zeitpunkt der Veranlagung nur, aber immerhin, was akten- oder amtskundig ist. Dem Steuerpflichtigen obliegt es dabei, den Nachweis zu erbringen, dass der Behörde die Tatsache hätte bekannt sein müssen (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band I, 9. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2001, § 36 N 22).

4.1 Der Pflichtige macht in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 zunächst geltend, die Aufrechnung von Fr. 41'300.– für das Steuerjahr 2001 sei zu hoch ausgefallen; deshalb sei er im Sinne eines Vergleichs bereit, nur die Hälfte der Aufrechnung zu akzeptieren. Im Folgenden gilt es somit zu prüfen, ob die Höhe der Einkommensaufrechnung von Fr. 41'300.– korrekt bemessen wurde.

4.2 Das Revisorat der Steuerverwaltung kam in seinem Revisionsbericht Nr. 2008-000 betreffend die Jahre 1995 bis 2004 vom 1. Februar 2008 zum Schluss, dass die aufgrund der Hausdurchsuchung beschlagnahmten Rechnungen mit einer Summe von Fr. 41'300.– für das Geschäftsjahr 2001 in der Erfolgsrechnung des Pflichtigen nicht enthalten seien. Ebenfalls seien keine Umsätze in bar verbucht worden, womit eine Aufrechnung der nicht verbuchten Umsätze in der Höhe von Fr. 41'300.– vorzunehmen sei. Ferner lässt sich dem Revisionsbericht entnehmen, dass trotz eines nicht unwesentlichen Bargeldverkehrs kein Kassabuch geführt worden sei und nicht die ganzen Umsätze verbucht worden seien. Teilweise seien pro Reparaturauftrag zwei unterschiedliche Rechnungen vorhanden, die eine mit Schreibmaschine geschrieben, die andere von Hand, wobei diese nicht dieselben Rechnungsbeträge aufweisen würden und dass keine Aufzeichnungen über die selbst getragenen Selbstbehalte bestehen würden. Unter Würdigung dieser Umstände ist festzuhalten, dass die entdeckten Unterlagen respektive Quittungen mit grosser Wahrscheinlichkeit nicht versteuert worden sind. Es lässt sich somit rechtfertigen, dem Beschwerdeführer den Gegenbeweis aufzuerlegen, dass es sich hierbei nicht um unversteuerte Einnahmen handelt.

4.3 Demgegenüber wendet der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 ein, dass die Steuerbehörde – was die Quittungen und deren Höhe anbelangt – untätig geblieben sei. Aus dem Revisionsbericht gehe jedoch hervor,

dass die Unterlagen sehr wohl in seine Einkommensberechnungen eingeflossen seien, würden sie doch die Basis für die Berechnung bezüglich des Steuerjahres 2001 bilden. Zudem sei er entgegen der Auffassung der Steuerverwaltung aufgrund der Grösse seines Betriebs gar nicht in der Lage gewesen, derart viele Aufträge auszuführen und den entsprechenden Umsatz zu generieren. Ausserdem habe er gar nicht genügend Material für die entsprechenden Aufträge bestellt.

4.4 Bei beiden Argumenten handelt es sich um unbewiesene Behauptungen des Beschwerdeführers. Sie vermögen somit nicht den Beweis zu erbringen, dass es sich bei den beschlagnahmten Unterlagen um versteuerte Einnahmen handelt. Bei der Durchsicht der vorliegenden Akten, insbesondere der Nachrechnung der von der Staatsanwaltschaft beschlagnahmten Belege, die dem Steuerjahr 2001 zugerechnet wurden, bzw. der Überprüfung der chronologisch erstellten Listen der Staatsanwaltschaft, kommt das Kantonsgericht indes zum Ergebnis, dass sich im Jahr 2001 eine Diskrepanz zu der dem Revisionsbericht zugrundeliegenden Tabelle ergibt. Eine Buchung vom 20. April 2001 ist in der Tabelle mit Fr. 4'550.– angegeben. Für dieses Datum findet sich in den vorliegenden Belegen eine Quittung über Fr. 600.–. Ferner findet sich ein weiterer Beleg über Fr. 1'000.–, welcher diesem Datum zugeordnet werden kann, obwohl dieser nicht entsprechend datiert ist. Somit resultieren für dieses Datum nur Belege über Fr. 1'600.–, womit die Einkommensaufrechnung für das Jahr 2001 mit Fr. 41'300.– um Fr. 2'950.– (Fr. 4'550.– minus Fr. 1'600.–) zu hoch ausgefallen ist. Im Sinne eines Zwischenergebnisses kann somit festgehalten werden, dass die Einkommensaufrechnung für das Jahr 2001 nur in der Höhe von Fr. 38'350.– zulässig ist.

5.1 Im Weiteren ist strittig, ob die Einkommensaufrechnung für das Steuerjahr 2002 in der Höhe von Fr. 50'000.– rechtmässig vorgenommen wurde.

5.2 Anlässlich der Durchsichtung des Betriebs des Beschwerdeführers vom 17. Dezember 2004 stellte die Staatsanwaltschaft fest, dass die Addition aller auf den handschriftlichen Belegen vermerkten Beträge pro 2002 eine Gesamtsumme von Fr. 67'528.– ergab. Bei der Durchsicht und Nachprüfung der Belege wurde vom Kantonsgericht keine Diskrepanz zu der dem Revisionsbericht zugrundeliegenden Tabelle festgestellt.

Gemäss Revisionsbericht vom 1. Februar 2008 zeigt die Vermögens- und Einkommensrechnung 2002, dass mit dem veranlagten Einkommen von Fr. 60'000.– die Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers nicht finanziert werden konnten. Unter Berücksichtigung, dass im entsprechenden Jahr zudem die Liegenschaft L. in Y. durch den Beschwerdeführer zu einem Preis von Fr. 310'000.– erworben worden war, welche durch eine Hypothek in der Höhe von Fr. 200'000.– und Fr. 110'000.– Eigenmittel finanziert wurde, rechnete die Steuerverwaltung daraufhin Fr. 50'000.– auf. Aufgrund der durch die Staatsanwaltschaft beschlagnahmten Belege wie auch der Ausführungen im Revisionsbericht ist mit grosser Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die Einkommensaufrechnung in der Höhe von Fr. 50'000.– zu Recht erfolgt ist. Es ist somit vom Beschwerdeführer der Beweis zu erbringen, dass ihm die un versteuerten Einkünfte nicht zugeflossen sind.

5.3 Betreffend die Steueraufrechnung 2002 führt der Pflichtige in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 aus, dass die Steuerverwaltung bei der amtlichen Veranlagung davon ausgegangen sei, dass für den Erwerb der Liegenschaft sowie für das Bestreiten des Lebensunterhalts mindestens Fr. 95'000.– nötig gewesen wären, was einem Betriebsnettogewinn von mehr als Fr. 120'000.– entsprechen würde. Es seien ihm somit Fr. 50'000.– aufgerechnet worden. Die Lebenshaltungskosten für eine vierköpfige Familie würden gemäss Budgetplan des Betriebsamtes Basel-Landschaft 2001–2003 offiziell Fr. 3'200.– pro Monat betragen. Zu diesem Betrag seien zusätzlich die Krankenkassenprämien und der Mietzins hinzuzurechnen. Er hätte selbst keinen Mietzins bezahlen müssen, da er Eigentümer der Liegenschaft gewesen und der Hypothekarzins zu dieser Zeit sehr niedrig gewesen sei. Zudem sei das Geld für den Kauf des Betriebs bereits im Jahr 2001 gespart bzw. per Ende Dezember 2001 zusammengeführt worden. Im August 2001 habe er einen Lottogewinn in Höhe von Fr. 37'500.– (nach Abzug der Verrechnungssteuer) erzielt. Ausserdem sei bei seiner Einkommensaufrechnung zu berücksichtigen, dass seine beiden Kinder einen Teil an die Lebenshaltungskosten beigetragen hätten, indem sie ihren Lohn fast vollständig zu Hause abgeliefert hätten. Seine Tochter habe monatlich Fr. 3'500.– verdient und zu Hause abgegeben und sein Sohn Fr. 800.– pro Monat, was den Bestätigungen der Kinder zu entnehmen sei.

5.4 Der Beschwerdeführer belegt nicht, dass seine Familie und er nur den betriebsamtlichen Minimalbetrag für den Lebensunterhalt benötigten. Ferner legt er auch keine Unterlagen ins Recht, welche die Höhe der Krankenkassenprämien und die Zahlungen des Hypothekarzins ausweisen. Somit handelt es sich hier um eine blossе Parteibehauptung, deren Beweis durch den Beschwerdeführer nicht erbracht wurde.

Gemäss Kaufvertrag vom 9. Januar 2002 erwarb der Beschwerdeführer die Liegenschaft in Y. zum Preis von Fr. 310'000.–. Finanziert wurde sie durch eine Hypothek der B. in der Höhe von Fr. 200'000.– sowie ein Nachschussdarlehen (Erhöhung der Hypothek bei der B.) in der Höhe von Fr. 40'000.–. Somit war ein Betrag von Fr. 70'000.– von ihm selbst aufzubringen. Die Erhöhung der Hypothek von Fr. 40'000.– wurde bei der Erstellung des Revisionsberichts bereits berücksichtigt, da diese in der Vermögens- und Einkommensrechnung 2001 bzw. 2002 integriert wurde, auf welche sich die Revision u.a. stützt.

Gemäss der bereinigten Steuererklärung 2001 des Beschwerdeführers hat dieser einen Lottogewinn in der Höhe von Fr. 57'706.– erzielt. Aus dem Übertrag des Wertchriftenverzeichnisses ist jedoch ersichtlich, dass ein bedeutender Vermögensverzehr stattgefunden hatte, wird dort doch nur noch ein Guthaben in der Höhe von Fr. 8'118.– per Ende 2001 angegeben. Da die Steuererklärung 2001 als Basis für den Revisionsbericht gedient hatte und am Jahresende nur noch ein Betrag von zirca Fr. 8'000.– verfügbar war, kann die Einwendung des Beschwerdeführers nicht gehört werden und es ist der Beurteilung der Vorinstanz in diesem Punkt zu folgen.

Als Quelle für die fehlenden Fr. 32'500.– gibt der Beschwerdeführer einen von seinem Vater erhaltenen Kredit in der Höhe von Fr. 55'000.– zu 7 % Zins an. Als Beleg dafür reicht er eine handschriftliche Bestätigung seines Vaters vom 26. Dezember 2001 ein. Es sind weder die Kreditsumme noch die Zahlungen der vereinbarten Zinsen in Form von ausreichenden Belegen nachgewiesen. Es ist somit den Vorinstanzen beizupflichten, dass es sich bei diesem handschriftlichen Beleg des Vaters nicht um einen rechtsgültigen Nachweis für das tatsächliche Fliessen der Kreditsumme oder der Zinszahlungen handelt. Ein solcher Beweis wäre – wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat – durch Bankauszüge oder Überweisungsbelege zu erbringen gewesen. Darüber hinaus ist als weiteres Indiz auch in den Steuerunterlagen des Jahres 2001 keine entsprechende Darlehensschuld, datiert vom 26. Dezember 2001, als Passivum aufgeführt. Die Vorinstanz beurteilte im Entscheid vom 28. Mai 2010 die durch den Beschwerdeführer behauptete finanzielle Unterstützung durch die Kinder als nicht nachvollziehbar und lebensfremd. Es erscheine gemäss der allgemeinen Lebenserfahrung schlicht als unwahrscheinlich, dass die Kinder dem Beschwerdeführer ihr gesamtes Einkommen zur Verfügung gestellt hätten. Eine gewisse finanzielle Unterstützung in seiner schwierigen Situation könne durchaus angenommen werden, habe aber vor der Vorinstanz mangels aussagekräftiger Unterlagen überhaupt nicht nachvollzogen werden können und sei somit nicht erwiesen.

In der Beschwerde vom 12. Oktober 2010 an das Kantonsgericht wird der genaue Betrag, welchen die beiden Kinder pro Monat zu Hause abgegeben hatten, nicht genannt, sondern es wird davon gesprochen, dass die Kinder ihren Lohn fast vollständig abgeliefert hätten. Die Tochter habe zur fraglichen Zeit ein Einkommen von Fr. 3'500.– pro Monat und der Sohn einen Lehrlingslohn von Fr. 800.– pro Monat erzielt. Der Beschwerdeführer legt als Beweis dafür, dass ihn die beiden Kinder finanziell unterstützt hätten, zwei unterschriebene Bestätigungen ins Recht, welche jeweils vom 4. Oktober 2010 datieren. Die Bestätigung der Tochter ist eigenhändig ge- und unterschrieben. Die Bestätigung des Sohnes ist maschinell geschrieben und eigenhändig unterschrieben. Die geltend gemachte Unterstützung der beiden Kinder wird weder durch Überweisungen noch durch sonstige Quittungen belegt. Es existieren lediglich die beiden unterschriebenen Bestätigungen, welche von den Kindern am gleichen Tag, mit auffällig ähnlichem Wortlaut, über acht Jahre nach der fraglichen Periode erstellt wurden. Gemäss Aussage des Beschwerdeführers hätten die Kinder ihren Lohn fast vollständig zu Hause abgeliefert. Die Kinder hingegen sprechen in ihren Bestätigungen davon, regelmässig einen Geldbetrag abgegeben zu haben. Die Tochter spricht explizit von Fr. 3'000.–. Der Sohn gibt an, seinen Lehrlingslohn abgegeben zu haben, womit maximal von Fr. 800.– ausgegangen werden kann. Die Tochter widerspricht somit der Eingabe des Vaters schon mit ihrer Bestätigung selbst. Der Vater gibt an, von ihr jeden Monat fast Fr. 3'500.– erhalten zu haben. Sie hingegen bestätigt regelmässige Zahlungen in der Höhe von Fr. 3'000.–. Nicht nur die Differenz von Fr. 500.–, sondern auch die Tatsache, dass die Tochter nur regelmässig Zahlungen über den geringeren Betrag bestätigt, lässt die Aussage des Beschwerdeführers als wenig glaubwürdig erscheinen. Gemäss Vernehmlassung der Steuerverwaltung an das Kantonsgericht vom 3. November 2010 habe die Toch-



ter ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit von Fr. 30'000.– pro Jahr (entspricht ca. Fr. 2'500.– pro Monat) erst im Jahre 2002 erreicht. Es ist somit ausgeschlossen, dass diese – wie sie bestätigte – bereits ab Januar 2001 regelmässig Zahlungen in der Höhe von Fr. 3'000.– an den Vater geleistet hatte. Darüber hinaus hätte der Beschwerdeführer, wie es auch beim Darlehen des Vaters verlangt wird, die entsprechenden Zahlungen nicht nur behaupten, sondern auch nachweisen müssen. Die Schreiben seiner beiden Kinder reichen dazu nicht aus, sondern es hätten entsprechende Bankbelege oder Kontoauszüge vorgelegt werden müssen. Es ist kaum anzunehmen, dass beide Kinder ihren Lohn jeweils jeden Monat von ihrem Konto abhoben und ihrem Vater in bar übergeben haben. Sollte dies der Fall gewesen sein, hätte es auch hier am Beschwerdeführer gelegen, entsprechende Belege beizubringen. Es ist somit festzuhalten, dass weder das Darlehen des Vaters noch die Zahlungen der Kinder an den Beschwerdeführer nachgewiesen wurden. Festzuhalten ist zudem, dass der Lottogewinn bereits im Jahre 2001 verzehrt wurde, bzw. ein allfälliger Restbetrag davon, wie auch die beiden Darlehen der B. durch den Revisionsbericht berücksichtigt worden sind. Somit ergibt sich, dass die Steuerverwaltung die Einkommensaufrechnung für das Steuerjahr 2002 in der Höhe von Fr. 50'000.– zu Recht vorgenommen hat.

6. Zusammenfassend ist aufgrund der bisherigen Ausführungen festzustellen, dass die Steuerverwaltung anzuweisen ist, die Einkommensaufrechnung für das Steuerjahr 2001 in der Höhe von Fr. 41'300.– um Fr. 2'950.– auf Fr. 38'350.– zu reduzieren. Die Aufrechnung für das Steuerjahr 2002 in der Höhe von Fr. 50'000.– ist dagegen nicht zu beanstanden.

7.1 Weiter ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer zu Recht wegen einer vollendeten Steuerhinterziehung von der Steuerverwaltung gebüsst wurde.

7.2.1 Wer gemäss § 151 StG als steuerpflichtige Person vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wer als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig einen Steuerabzug nicht oder nicht vollständig vornimmt, wer vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass bewirkt, wird mit einer Busse entsprechend seinem Verschulden bestraft, die einen Drittel bis das Dreifache, in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer beträgt; bei Selbstanzeige kann die Busse bis auf einen Fünftel der hinterzogenen Steuer ermässigt werden.

7.2.2 Der vollendeten Steuerhinterziehung gemäss § 151 StG macht sich unter anderem strafbar, wer bewirkt, dass eine Veranlagung unvollständig ist oder gänzlich unterbleibt (Steuerverkürzung). In objektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der Steuerverkürzung, dass der Steuerpflichtige einen ungerechtfertigten Steuervorteil erlangt hat, weil die Veranlagungsbehörde für Bestand und Umfang der Steuerpflicht wesentliche Tatsachen nicht gekannt hat und die Veranlagung aus diesem Grund zu Unrecht unterblieben oder rechtskräftig ungenügend ausgefallen ist. Vorausgesetzt wird zunächst, dass dem Gemeinwesen gegenüber dem hinterziehenden, unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtigen Täter eine Steuerforderung zusteht. Auf-

grund der Tatsache, dass die Veranlagung des Betroffenen unvollständig ausgefallen ist oder zu Unrecht unterblieben ist, hat das Gemeinwesen jedoch einen Steuerausfall erlitten. Dieser Verlust ist die Folge einer unzutreffenden Sachverhaltsfeststellung. Eine unvollständige Veranlagung ist möglich, weil der Veranlagungsbehörde falsche oder unvollständige Angaben vorliegen, auf welche sie sich bei der Veranlagung abstützt. Ob der für die Steuerhinterziehung notwendige Taterfolg, der Steuerausfall des Gemeinwesens, tatsächlich eingetreten ist, kann erst beurteilt werden, wenn die unvollständige Veranlagung rechtskräftig ist bzw. die unterbliebene Veranlagung nicht mehr im ordentlichen Verfahren durchgeführt werden kann. Als objektives Tatbestandsmerkmal muss somit die Rechtskraft bzw. die Unmöglichkeit der Durchführung der Veranlagung im ordentlichen Verfahren nachgewiesen werden. Gelingt es der Steuerbehörde nicht, den Steuerausfall des Gemeinwesens nachzuweisen, so ist eine Bestrafung des Steuerpflichtigen wegen vollendeter Steuerhinterziehung ausgeschlossen. In Betracht fällt einzig die Strafbarkeit wegen Versuchs gemäss § 152 StG (vgl. Filli/Pfenninger in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 151 N 6 ff.).

Die Tathandlung besteht bei der Steuerhinterziehung im Bewirken der unvollständigen bzw. unterbliebenen Veranlagung. Diese kann dabei in einem Handeln oder in einem Unterlassen bestehen. Da der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren gesetzlich verpflichtet ist, der Steuerbehörde alle rechtserheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäss anzugeben, fällt die Tathandlung der Steuerhinterziehung mit einer Verletzung von Verfahrenspflichten zusammen und kann insofern als erfolgsqualifizierte Verfahrenspflichtverletzung des Steuerpflichtigen bezeichnet werden (vgl. Filli/Pfenninger, a.a.O., § 151 N 9).

Zu beachten ist schliesslich, dass die Verfahrenspflichten (Deklarations-, Auskunfts- und Bescheinigungspflichten) der steuerpflichtigen Person als Mitwirkungspflichten eine sogenannte Garantenstellung im strafrechtlichen Sinn beinhalten. Diese Garantenstellung verpflichtet den Steuerpflichtigen, eine ungenügende Besteuerung nach Möglichkeit zu verhindern und unzutreffende Veranlagungsverfügungen korrigieren zu lassen, sofern er deren Fehlerhaftigkeit bemerkt. Als letztes objektives Tatbestandsmerkmal ist das Vorliegen eines adäquaten Kausalzusammenhangs zwischen der Tathandlung und dem Eintritt des Steuerausfalls des Gemeinwesens als Deliktserfolg zu nennen. Das Verhalten des Steuerpflichtigen muss den Steuerausfall bzw. die zugrunde liegende Falschveranlagung verursacht haben (natürliche Kausalität). Es muss zudem geeignet sein, nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge und den Erfahrungen des Lebens einen solchen Erfolg herbeizuführen oder mindestens zu begünstigen. Der adäquate Kausalzusammenhang zur steuerverkürzenden Veranlagung wird dabei nicht dadurch unterbrochen, dass die Veranlagungsbehörde die Steuerhinterziehung bei genügender Sorgfalt hätte erkennen können (vgl. Sieber, a.a.O., Art. 151 StHG N 7a).

7.2.3 Der Mitwirkungsgrundsatz beinhaltet im Wesentlichen, dass die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und gerechte Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse

festzustellen haben. So obliegen die Abklärung des Sachverhalts und die Steuerveranlagung der Behörde, während der Steuerpflichtige zur Selbstdenklaration und zur Mitwirkung an der behördlichen Sachverhaltsermittlung verpflichtet ist. Die Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen gebietet, alles zu tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen. Der Steuerpflichtige wird angehalten, seine tatsächlichen Verhältnisse darzustellen, Beweismittel für die Richtigkeit seiner Darstellung zu beschaffen oder Beweiserhebungen zu dulden. Der Steuerpflichtige hat eine Art Garantenpflicht, die ihn verpflichtet alles zu tun, soweit es ihm möglich und zumutbar ist, also gegebenenfalls von sich aus die Veranlagungsbehörde darauf aufmerksam machen, wenn Gefahr besteht, dass der für die Veranlagung massgebliche Sachverhalt durch die Behörde unvollständig oder unrichtig festgestellt wird (vgl. Zweifel in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 42 StHG N 1 ff.). Die Einschätzungsbehörden können gemäss Art. 109 Abs. 2 StG vom Steuerpflichtigen verlangen, «Bücher, Urkunden und andere Belege» einzureichen, um die Richtigkeit ihrer Angaben in der Steuererklärung nachzuweisen. Unter den Büchern sind insbesondere die Geschäftsbücher gemäss Art. 957 und 958 OR zu verstehen. Der Wortlaut in Abs. 2 ist auch auf die Aufzeichnungen selbständig Erwerbender, die nicht buchführungspflichtig sind und nicht freiwillig Buch führen, auszudehnen, ansonsten diese nicht erfasst wären. Als Urkunden gelten diejenigen Beweismittel, welche Rechtshandlungen und deren Folgen nachweisen, wie z.B. Verträge, Rechnungen, Bank- und Postcheckauszüge, etc. Zu den Belegen zählen die Buchungsbelege, auf welche die Buchungssätze in den Büchern zurückzuführen sind (vgl. Meier in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 109 N 7).

7.3 Der Pflichtige bestreitet in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 den Tatbestand der Steuerhinterziehung grundsätzlich nicht. Er bringt lediglich vor, dass die Anforderungen an einen Einmannbetrieb, welcher nicht im Handelsregister eingetragen ist, nicht zu hoch sein dürften und er ausserdem auch kein Buchhalter sei. Es sei somit ungerecht, so hohe Anforderungen zu stellen, wenn sich die Steuerverwaltung nicht einmal die Mühe gebe, die Belege zu kontrollieren. Er habe ohne böse Absicht oder Hintergedanken gehandelt. Die Strafsteuer sei aus diesen Gründen maximal auf 50 % festzulegen.

8.1 Die Vorinstanzen haben an dieser Stelle richtigerweise festgestellt, dass die ordentlichen Veranlagungen für die Jahre 2001 und 2002, mangels Deklaration aller Einkünfte, unvollständig waren. Das Gemeinwesen hat einen Steuerausfall erlitten und somit ist in casu der objektive Tatbestand der Steuerhinterziehung erstellt. Vorliegend ist somit im Weiteren zu prüfen, ob auch der subjektive Tatbestand erfüllt ist.

8.2.1 In subjektiver Hinsicht erfordert der Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung, dass der Steuerpflichtige schuldhaft eine Verkürzung oder Gefährdung des gesetzlichen Steueranspruchs bewirkt hat. Dabei beurteilt sich die Frage, ob ein Verschulden vorliegt, nach den allgemeinen strafrechtlichen Grundsätzen. Zum Verschulden zählen unter anderem die nachgewiesenen Schuldformen, das heisst Fahr-

lässigkeit und Vorsatz. Der materielle Gehalt der Begriffe Vorsatz und Fahrlässigkeit bestimmt sich daher ebenfalls nach dem gemeinen Strafrecht, mithin nach Art. 12 Abs. 2 und 3 StGB (vgl. Egloff Dieter in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Auflage, § 236 N 38).

8.2.2 Vorsätzlich begeht eine Steuerhinterziehung, wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt (Art. 18 Abs. 2 StGB). Bezüglich der Wissenskomponente wird vorausgesetzt, dass der Täter in Bezug auf die tatbestandsmässige Handlung um alle tatbestandsrelevanten Umstände weiss. Sodann muss der Täter hinsichtlich des tatbestandsmässigen Erfolges annehmen, dass seine Handlungen oder Unterlassung zum Eintritt desselben führen oder dies zumindest geschehen könnte. Dazu gehört auch, dass er sich den entsprechenden Kausalverlauf zumindest in groben Zügen vorstellt. Der Wille kommt darin zum Ausdruck, dass der Täter die tatbestandsmässige Handlung in Kenntnis ihrer objektiven Merkmale vollzieht und dabei den Eintritt des tatbestandsmässigen Erfolges bewirken will. Das Motiv seiner Handlung ist für die Schuldfrage nicht relevant (Egloff Dieter, a.a.O., § 236 N 41 ff.; Filli/Pfenninger, a.a.O., § 151 N 18). Dem Vorsatz gleichgestellt wird der Eventualvorsatz. Dieser liegt vor, wenn der Täter die Verwirklichung eines Tatbestandes zwar nicht mit Sicherheit voraussieht, aber für möglich hält und ihn für den Fall seines Eintritts billigt oder ihn in Kauf nimmt (vgl. BGE 109 IV 150 f.).

8.2.3 Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts kann der Wille zur Steuerhinterziehung vorausgesetzt werden, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich der Steuerpflichtige der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gegenüber den Steuerbehörden gemachten Angaben bewusst war (BGE 114 Ib 27 E. 3a). Diesfalls ist davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige willentlich gehandelt, das heisst eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen hat (Eventualvorsatz). Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] Bd. 55 [1986/87], 417 E. 3).

8.2.4 Fahrlässig handelt, wer die Folge seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedenkt oder darauf nicht Rücksicht nimmt. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit dann, wenn der Täter nicht die Vorsicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Art. 12 Abs. 3 StGB). Je nachdem, ob der Täter die mögliche Bedeutung seines Verhaltens bedacht hat, liegt bewusste oder unbewusste Fahrlässigkeit vor (Egloff Dieter, a.a.O., § 236 N 50 f.; Filli/Pfenninger, a.a.O., § 151 N 20). Im Steuerrecht sind grundsätzlich an das Mass der gebotenen objektiven Sorgfalt hohe Anforderungen gestellt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 235 N 9). Dies ergibt sich aus den umfassenden Verfahrenspflichten, die Steuererklärung vollständig und wahrheitsgetreu auszufüllen. Das Mass der geforderten Sorgfalt ist sodann davon abhängig, wie detailliert und klar die Steuerbehörde die Mitwirkung der dazu verpflichteten Person verlangt (Egloff Dieter, a.a.O., § 236 N 56). Neben der genannten objektiven Sorgfaltspflicht sind jedoch auch die «persönlichen Verhältnisse» des Täters (subjektive Sorgfaltspflicht) zu beachten. Zu beurteilen ist, was

ein gewissenhafter und besonnener Mensch mit den gleichen Kenntnissen und Fähigkeiten des Täters (z.B. hinsichtlich Bildung, geistige Fähigkeiten und berufliche Erfahrung) in der fraglichen Situation getan oder unterlassen hätte. Kann der Täter bei der Erfüllung von Verfahrenspflichten davon ausgehen, dass seine Angaben von der Steuerbehörde im Grossen und Ganzen überprüft übernommen werden und als Grundlage für die Veranlagung oder weitere Anordnungen dienen, so ist an die Sorgfalt ein strengerer Massstab anzulegen; der Täter hat diesfalls die Behörde auf allfällige Zweifel an der Richtigkeit seiner Angaben hinzuweisen (vgl. Sieber, a.a.O., Art. 56 StHG N 18).

8.3 In casu versäumte der Beschwerdeführer die ordnungsgemässe Deklaration seiner Bareinnahmen. Anlässlich der Einvernahme der Staatsanwaltschaft vom 25. Februar 2005 gab der Beschwerdeführer auf die Frage, was er über die handgeschriebenen, teilweise visierten (wenn der Betrag bezahlt worden ist) Reparaturbestätigungen/Abrechnungen wisse, zu Protokoll: es sei seine Art, seine Aufträge in dieser Art zu verrechnen. Die meisten davon würden durch seine Buchhaltung registriert. Es sei durchaus möglich, dass er Aufträge schwarz eingenommen habe. Die Staatsanwaltschaft hielt ihm zudem vor, es handle sich nicht um offizielle Rechnungen/Abrechnungsbelege, aus welchen ersichtlich werde, was für Arbeiten bei ihm im Betrieb ausgeführt und deklariert wurden, weshalb entsprechend davon ausgegangen werden müsse, dass er diese ausgeführten Arbeiten nie offiziell deklariert und versteuert habe. Der Beschwerdeführer gab zu Protokoll, er sei davon ausgegangen, dass dies alle machen würden und entsprechend diese Tätigkeiten nicht als gravierend angesehen würden.

Aus dem Einvernahmeprotokoll vom 25. Februar 2005 wie auch aus dem Revisionsbericht vom 1. Februar 2008 ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer als Einzelfirmeninhaber keine vollständige Aufzeichnung respektive keine vollständige Buchhaltung geführt hat, die eine umfassende Auskunft über seine Einkünfte gegeben hätte und folglich als Grundlage zur Steuererklärung geeignet gewesen wäre. Demgegenüber bringt der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 vor, dass man nicht so viel von einem Einmann-Betrieb, der nicht einmal im Handelsregister eingetragen ist, erwarten könne. Er sei kein Buchhalter.

8.4 Dem Beschwerdeführer ist soweit beizupflichten, dass nicht alle selbständig Erwerbenden zur Führung einer ordnungsgemässen Buchhaltung verpflichtet sind (vgl. Art. 957 OR). Hingegen sind alle Steuerpflichtigen zu Aufzeichnungen verpflichtet, die eine ordnungsgemässe Ermittlung des steuerbaren Reineinkommens gewährleisten (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 122). Wie die Vorinstanz bereits in ihrem Entscheid vom 28. Mai 2010 ausführte, hätte sich der Beschwerdeführer, da er gemäss seinen eigenen Angaben anlässlich der Einvernahme bei der Staatsanwaltschaft über das Fachwissen eines beauftragten Buchhalters verfügen konnte, umso mehr darüber im Klaren sein müssen, dass er seine Einkünfte ordnungsgemäss zu deklarieren gehabt hätte. Wie ebenfalls bereits von der Vorinstanz richtig festgestellt wurde, lässt jedoch die (zeitweilige) Mandatsniederlegung des Treuhänders die Pflicht zur ordnungsgemässen Deklaration nicht entfallen.

8.5 Die bisherigen Ausführungen lassen den Schluss zu, dass der Beschwerdeführer durch sein Verhalten der veranlagenden Behörde nicht alle steuerrechtlich relevanten Einkünfte mitteilte und zumindest eine zu niedrige Veranlagung und damit eine zu tiefe Steuerbelastung in Kauf nahm. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er ohne böse Absichten gehandelt habe, ändert an der Beurteilung des vorliegenden Falles nichts, da ihm diese gar nicht vorgehalten wird. Das Argument, er hätte ohne Hintergedanken gehandelt, ändert ebenfalls nichts an der Beurteilung des subjektiven Tatbestandes, weil ein zumindest in Kauf nehmen klar als erwiesen gilt. Ergänzend ist noch anzufügen, dass ebenfalls eventualvorsätzlich handelt, wer sich überhaupt nicht darum kümmert, ob seine Angaben richtig sind (Urteil des Verwaltungsgerichts (VGE) i.S. N. vom 8. Dezember 1993 (93/140) E. 2, = Der Steuerentscheid 2002 [StE], B 101.21 Nr. 13, E. 2). Der Ansicht der Vorinstanzen, dass der Pflichtige mindestens eventualvorsätzlich gehandelt hat, ist somit ebenfalls beizupflichten.

9.1 Abschliessend bleibt das Verschulden des Beschwerdeführers zu prüfen.

9.2 Gemäss § 155 StG richtet sich die Strafzumessung bei der Steuerhinterziehung in erster Linie nach der Schwere und der Art des Verschuldens des Täters (Schuldprinzip). Daneben sind jedoch auch der eingetretene oder beabsichtigte Erfolg und die persönlichen Verhältnisse des Täters in die Beurteilung miteinzubeziehen: Im Entscheid sind alle erheblichen Strafzumessungsgründe zu berücksichtigen. Die gesamtheitliche Wertung ist letztlich entscheidend für die Höhe der Busse. Den Steuerbehörden kommt dabei ein weiter Ermessensspielraum zu (Filli/Pfenninger, a.a.O., § 155 N 2).

Die Schwere des Verschuldens bestimmt sich nach der (objektiven) Schwere der Verfehlung und der Vorwerfbarkeit der Verfehlung, das heisst nach der (subjektiven) Beziehung des Täters zur Tat. Als Grundsatz gilt, dass die Schuld geringer ist, je weniger kriminelle Energie aufzuwenden war, und umgekehrt bei grösserer krimineller Intensität desto schwerer wiegt. Bei einem eventualvorsätzlichen Handeln kann jedoch grundsätzlich nicht mehr von einem leichten Verschulden gesprochen werden (Filli/Pfenninger, a.a.O., § 155 N 3f.). Als schweres Verschulden ist in der Regel anzunehmen, wenn die Vorgehensweise nicht nur vorsätzlich, sondern hinterhältig, planmässig und unter Zuhilfenahme besonderer Machenschaften (z.B. Errichtung eines ganzen Lügengebäudes) erfolgt. Die gezielte Einreichung unrichtiger Bilanzen einer juristischen Person über mehrere Jahre hinweg oder die systematische Nicht-Buchung von Privatbezügen, die für sich schwer aufzudecken sind, gelten beispielsweise als schweres Verschulden (Filli/Pfenninger, a.a.O., § 155 N 6).

Zu den persönlichen Verhältnissen gehören namentlich Einkommen und Vermögen, Familienstand und Familienpflichten, Beruf und Erwerb sowie Alter und Gesundheit (Art. 48 Ziff. 2 Abs. 2 StGB). Es ist somit die gesamte Persönlichkeit des Täters, einschliesslich seines Vorlebens und seines Verhaltens während des Verfahrens, in die Strafzumessung miteinzubeziehen. So kann kooperatives Verhalten des Täters, insbesondere ein Geständnis oder die Bereitschaft zur lückenlosen Aufdeckung des Delikts, als Reue und Einsicht betrachtet werden und sich strafmildernd

auswirken. Demgegenüber bildet unkooperatives Verhalten in der Regel keinen Straferhöhungsgrund, sofern es nicht über das blosses Nichtwirken hinausgeht; andernfalls kann es als mangelnde Einsicht in das begangene Unrecht gewürdigt werden. Zu berücksichtigen sind insbesondere auch die wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters und seine Leistungsfähigkeit. Einem wirtschaftlich leistungsfähigen Täter ist bei gleichem Verschulden eine höhere Steuerstrafe aufzuerlegen als einem weniger Bemittelten; denn nur so werden beide gleich stark betroffen (vgl. Filli/Pfenninger, a.a.O., § 157 N 11). Gemäss § 151 StG beträgt bei vollendeter Steuerhinterziehung die Busse in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden.

Nach § 155 ist bei der Bemessung der Strafe der eingetretene oder beabsichtigte Erfolg zu berücksichtigen. Dies ergibt sich für die Steuerhinterziehung zum Teil bereits aus der Strafandrohung, welche an den Betrag der hinterzogenen Steuer, dem Taterfolg anknüpft (§ 151 f.). Der «eingetretene Erfolg» im Sinne von § 155 umfasst jedoch nicht nur die betragsmässige Höhe der hinterzogenen Steuer, sondern berücksichtigt auch das Verhältnis zwischen deklariertem und geschuldetem Steuerbetrag sowie die Dauer der Hinterziehung. Der so ermittelte Erfolg, welcher ebenfalls eine Verschuldenskomponente darstellt, ist nicht nur hinsichtlich der Strafzumessung bei der vollendeten Steuerhinterziehung, sondern auch bei deren Teilnahmehandlungen von Bedeutung.

9.3.1 Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerde vom 12. Oktober 2010 vor, dass man nicht so viel von einem Einmannbetrieb, der nicht einmal im Handelsregister eingetragen ist, erwarten könne. Er sei kein Buchhalter. Es sei jedoch ungerecht, von ihm so viel zu verlangen, wenn sich die Steuerverwaltung nicht einmal die Mühe gebe, die Belege zu kontrollieren. Ausserdem hätte er ohne böse Absichten oder Hintergedanken gehandelt, er sei wegen der Strafsache im Stress gewesen. Er bitte deshalb, die Strafsteuer auf maximal 50 % festzulegen. Zur Strafsache führt er weiter aus, dass er in den Jahren 2000 bis 2002 grosse Schwierigkeiten gehabt habe, da er Opfer einer Verbrecherbande geworden sei. Die Leute hätten ihn gezwungen mitzumachen und er habe sogar ins Untersuchungsgefängnis gemusst.

9.3.2 In ihrer Vernehmlassung vom 15. November 2010 bringt die Vorinstanz vor, dass die Aussage, dass der Beschwerdeführer Opfer einer Verbrecherbande geworden sei, neu vorgebracht werde und diese Behauptung unbewiesen bleiben würde. Es werde in keiner Weise dargelegt, inwiefern er Opfer geworden sei und welchen Schaden er durch den vermeintlichen Zwang zum Mitmachen erfahren habe. Es sei auch unklar, womit der Beschwerdeführer zum Mitmachen gezwungen worden sei. Es handle sich hier um blosses Behauptungen, welche nicht dafür ausreichen würden, dass die Strafsteuer reduziert bzw. aufgehoben werden könnte.

9.4 Unter Einbezug der gesamten Umstände und der bisherigen Ausführungen ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer für das Steuerjahr 2001 zumindest eventualvorsätzlich eine ungenügende Steuererklärung eingereicht hat. Im Steuerjahr 2002 verhielt sich der Pflichtige passiv und wurde amtlich veranlagt. Es ist somit nicht

angezeigt, den Beschwerdeführer milder zu beurteilen bzw. das Verschulden des Pflichtigen als leicht einzustufen. Im vorliegenden Fall ist kein schweres Verschulden anzunehmen (z.B. Errichtung eines ganzen Lügengebäudes), sodass nach Beurteilung der Schwere des Verschuldens auf den Regelsatz in der Höhe des Einfachen der hinterzogenen Steuer als Busse abgestellt werden kann. Es ist jedoch offensichtlich, dass es sich nicht um eine geringe Hinterziehungssumme handelt. Im Steuerjahr 2001 handelt es sich um nicht deklariertes Einkommen in der Höhe von Fr. 38'350.– sowie für das Steuerjahr 2002 um einen Betrag von Fr. 50'000.–, der bei der Veranlagung durch das Gemeinwesen unberücksichtigt blieb. Relativ gesehen handelt es sich somit für das Jahr 2001 um einen Betrag in der Grössenordnung von 58 % und für das Jahr 2002 um einen Betrag in der Grössenordnung von 85 % des veranlagten Einkommens. Die Höhe des eingetretenen Hinterziehungserfolges ist somit strafschärfend zu berücksichtigen. Zu den aktuellen persönlichen Verhältnissen macht der Beschwerdeführer im Verfahren vor Kantonsgericht keine Angaben mehr. Die Angaben, welche er vor den Vorinstanzen gemacht hat, wurden von diesen bereits strafmildernd berücksichtigt, indem sie den strafschärfenden hohen Nachsteuerbetrag kompensiert und so wieder auf den Regelsatz von 100 % der Nachsteuer schliessen liessen. Dieser Einschätzung gilt es im vorliegenden Verfahren zu folgen. Wie die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung richtig beurteilt, ist die Aussage, dass der Beschwerdeführer Opfer einer Verbrecherbande geworden sei, eine reine Behauptung und unbewiesen geblieben.

Somit kann abschliessend festgehalten werden, dass aufgrund all der bisherigen Ausführungen die Strafsteuer nicht reduziert werden kann, somit auf 100 % der Nachsteuer belassen wird und die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen ist.

10. Es bleibt über die Kosten zu entscheiden. Gemäss § 20 VPO hat die unterliegende Partei die Verfahrenskosten zu tragen. Den Vorinstanzen werden gemäss § 20 Abs. 3 und 4 VPO keine Verfahrenskosten auferlegt, ausser wenn die kantonalen Behörden gemäss dem Verwaltungsverfahrensgesetz Basel-Landschaft (VwVG BL) vom 13. Juni 1988 und die Gemeinden das Kantonsgericht in Anspruch nehmen, was vorliegend nicht der Fall war. Da der Beschwerdeführer teilweise obsiegt hat, werden ihm reduzierte Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 700.– auferlegt.

*Demgemäss wird erkannt:*

1. Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Die Steuerverwaltung wird angewiesen, die Einkommensaufrechnung für das Steuerjahr 2001 in der Höhe von Fr. 41'300.– um Fr. 2'950.– auf Fr. 38'350.– zu reduzieren. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2. ...

3. ...