



**Steuer- und Enteignungsgericht
Basel-Landschaft
Abteilung Steuergericht**

Entscheid vom 1. März 2013 (530 12 58)

Nachsteuern

Besetzung Steuergerichtspräsident C. Baader, Steuerrichter J. Felix, R. Richner,
M. Zeller, Dr. L. Schneider, Gerichtsschreiber i.V. v. Q. P. Tran

Parteien **A.A.** und **B.A.**, vertreten durch **C.**

Beschwerdeführer

gegen

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

Beschwerdegegnerin

betreffend **Nachsteuer zur direkten Bundessteuer 2001**

Sachverhalt:

1. Mit Schreiben vom 1. Oktober 2007 leitete die Steuerverwaltung gegen die Pflichtigen aufgrund einer nicht deklarierten Dividendenzahlung der D. AG in Höhe von Fr. 1'000'000.-- ein Nachsteuerverfahren ein. Auf die Anhebung eines Strafsteuerverfahrens wurde zum damaligen Zeitpunkt mangels Vorliegens eines Hinterziehungstatbestandes verzichtet.

Mit Veranlagungsverfügung zur direkten Bundessteuer 2001 vom 24. Januar 2008 (ersetzt Verfügung vom 25. Februar 2003) wurde die Dividende nachbesteuert.

2. Mit Schreiben vom 7. Februar 2008 erhob die damalige Vertreterin Einsprache und begehrte, die Veranlagungsverfügung vom 24. Januar 2008 (Ersetzt-Verfügung) sei aufzuheben und die Verfügung vom 25. Februar 2003 wieder herzustellen.

Zur Begründung führte sie aus, die Pflichtigen bestritten die Zulässigkeit der Ersetzt-Verfügung. Zudem seien sie nur unter Vorbehalt der Gutschrift der Verrechnungssteuer in Höhe von Fr. 350'000.-- mit einer Rektifizierung einverstanden.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 26. März 2008 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache gut, hob die Ersetzt-Verfügung vom 24. Januar 2008 auf und setzte die Veranlagungsverfügung vom 25. Februar 2003 wieder in Kraft.

Zur Begründung führte sie aus, da die angefochtene Ersetzt-Verfügung mehr als fünf Jahre nach Rechtskraft der Veranlagung vom 25. Februar 2003 eröffnet worden und die Pflichtigen damit nicht einverstanden seien, sei sie als gegenstandslos zu erklären. Das am 1. Oktober 2007 eingeleitete Nachsteuerverfahren müsse demnach fortgesetzt werden.

4. Mit Schreiben vom 15. Mai 2008 wurde der Vertreterin die Möglichkeit eingeräumt, eine Stellungnahme einzureichen, die sie innert zweimalig erstreckter Frist mit Schreiben vom 13. August 2008 nachlieferte.

Die Vertreterin führte aus, ein Nachsteuerverfahren könne nicht weitergeführt werden, da noch gar keines eröffnet worden sei. Die Steuerdeklaration 2001 enthalte die Dividende auf Grund eines Versehens nicht. Am 20. September 2004 sei das Dossier der Abteilung Nach- und Strafsteuern übergeben worden und im Dezember 2004 habe die Vertreterin die Angelegenheit mit der Steuerverwaltung besprochen. Die Parteien seien sich einig gewesen, dass die Angele-

genheit durch Rektifikate gelöst werden sollte. Die Vertreterin habe sich mit dem Vorgehen einverstanden erklärt und auf die Einrede der materiellen Rechtskraft verzichtet, sofern den Pflichtigen die Verrechnungssteuer gutgeschrieben werden würde.

Die Vertreterin führte weiter aus, dass bei den Akten ein Systemausdruck liege, welcher dem Steuerveranlager vorgelegen sei. Bei angemessener Sorgfalt hätte der Deklarationsfehler der Pflichtigen erkannt werden müssen.

5. Mit Verfügung vom 16. Oktober 2008 setzte die Steuerverwaltung die Nachsteuern zur direkten Bundessteuer 2001 auf Fr. 142'659.95 fest.

Sie führte aus, das Nachsteuerverfahren sei mit Schreiben vom 1. Oktober 2007 korrekt eingeleitet worden. Im Rahmen dieses Verfahrens habe die Besprechung mit der Vertreterin stattgefunden, anlässlich welcher in Aussicht gestellt worden sei, das Verfahren mit einer Ersetzt-Rechnung abzuschliessen. Da die Pflichtigen gegen diese Veranlagung erfolgreich Einsprache erhoben hätten, sei das am 1. Oktober 2007 eingeleitete Nachsteuerverfahren fortzusetzen.

In Bezug auf das Vorliegen einer neuen Tatsache hielt die Steuerverwaltung fest, die Pflichtigen hätten im Wertschriftenverzeichnis der Steuererklärung 2001B den Ertrag der Aktien mit 0.00 bzw. 0 angegeben. Für den zuständigen Veranlager habe aufgrund dieser klaren Erklärung keine Veranlassung bestanden, die Richtigkeit und Vollständigkeit der Deklaration zu überprüfen. Der erwähnte Systemausdruck enthalte das Datum "27.10.2003". Die definitive Veranlagung für das Jahr 2001 datiere vom 10. Februar 2003, also über acht Monate früher als der Systemausdruck. Dem Ausdruck sei zwar zu entnehmen, dass jemand am 10. Februar 2003 eine Abfrage gestartet habe, jedoch sei es nie zu einer Neubewertung des Steuerwertes gekommen. Interne Abklärungen hätten ergeben, dass der Veranlager den Steuerwert per 31.12.2003 abgefragt habe, um eine Neubeurteilung des Steuerwertes zu beantragen.

Vorliegend handle es sich nicht um eine Missachtung der Untersuchungspflicht. Auch wenn bei besserer Untersuchung bzw. erhöhter Sorgfalt der Veranlager die Nichtdeklaration der Dividende hätte im Nachhinein erkennen können, wiege die "doppelte" Pflichtverletzung der Pflichtigen schwerer. Der Pflichtige sei im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht gehalten gewesen, auf die Unterlassung hinzuweisen.

6. Mit Schreiben vom 13. November 2008 erhob die damalige Vertreterin Einsprache und begehrte, die Verfügung vom 16. Oktober 2008 sei mangels Vorliegens der Voraussetzungen zur Erhebung einer Nachsteuer aufzuheben und das Verfahren einzustellen.

Sie hielt fest, aus der Kopie des Systemausdruckes sei ersichtlich, dass am 10. Februar 2003 eine Systemabfrage zu den Aktienkursen sowie den Aktienerträgen gestartet worden sei. Der Ausdruck enthalte neben der Bewertung des Aktientitels auch die Dividendenerträge der Jahre 1997 bis und mit 2001. Weiter führte die Vertreterin aus, wie die Steuerverwaltung auf Nachfrage bestätigt habe, handle es sich um die Abklärung des Steuerwertes per 31.12.2001. Objektiv betrachtet sei damit das Dividendeneinkommen 2001 also bereits am 10. Februar 2003 ersichtlich gewesen. Zudem sei ein Nachsteuerverfahren auch ausgeschlossen, wenn die veranlagende Behörde einen erkennbar unvollständigen oder fragwürdigen Sachverhalt ungeklärt gelassen.

Abschliessend hielt die Vertreterin fest, dass die Pflichtigen mit der definitiven Verwirkung der Rückforderung der Verrechnungssteuer bereits ihre Steuerlast getragen resp. für ihr Fehlverhalten materiell "gebüsst" worden seien.

7. Mit Entscheid vom 4. Oktober 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie führte aus, die ordentliche Veranlagung für das Jahr 2001 sei unangefochten in Rechtskraft erwachsen. Gerade die Höhe des undeclariert gebliebenen Einkommens, wie auch der Umstand, dass auch bei einer bloss summarischen Kontrolle der definitiven Steuerrechnung mit einem Steuerbetrag von Fr. 0.-- die Unvollständigkeit der Deklaration hätte auffallen müssen, zeige, dass die Pflichtigen ihre Mitwirkungspflichten nicht gehörig erfüllt hätten. Der zuständige Veranlagungsexperte habe keinen Grund gehabt, den Angaben in der Steuererklärung zu misstrauen. Die Veranlagungsbehörde sei nicht gehalten, nach undeclarierten Einkünften zu forschen. Eine Grobfahrlässigkeit oder ein Missachten der Untersuchungspflicht, sei demnach auszuschliessen.

Betreffend dem erwähnten Systemausdruck hielt die Steuerverwaltung fest, dass dieser wohl ein Abfragedatum vor der Eröffnung der Veranlagung erwähne. Es lasse sich auch nicht erhärten, wer dies gewesen sei, sowie ob diese Abfrage der Veranlagung 2001 gedient habe und nicht einer späteren Steuerperiode. Einzig gesichertes Datum sei der 27. Oktober 2003 (Ausdrucksdatum). Die definitive Steuerveranlagung 2001 sei jedoch früher in Rechtskraft erwachsen.

Bezüglich der Verrechnungssteuer sei der Vertreterin beizupflichten, dass die Pflichtigen den Verrechnungssteueranspruch verwirkt hätten. Davon blieben die Nachsteuergrundlagen allerdings unberührt.

8. Mit Schreiben vom 2. November 2012 erhob die Vertreterin der Pflichtigen Beschwerde mit den Begehren, es sei der Einsprache-Entscheid vom 4. Oktober 2012 mangels Vorliegen der Voraussetzungen zur Erhebung einer Nachsteuer aufzuheben und das Verfahren unter Kostenfolge einzustellen.

Zur Begründung führte sie aus, in den Steuerakten hätten sich zwei Systemabfragen befunden, eine erste mit Datum vom 14. Dezember 2001 und eine zweite mit Datum vom 10. Februar 2003. Es sei somit bewiesen, dass eine Systemabfrage getätigt worden sei, welche vor Zustellung der definitiven Veranlagungsverfügung klare und unmissverständliche Informationen zur fehlerhaften Deklaration geliefert habe. Der zuständige Veranlagungsexperte habe die Möglichkeit gehabt, die Nicht-Deklaration der Dividende zu entdecken. Aufgrund des engen sachlichen und auch zeitlichen Zusammenhangs der Systemabfragen mit der definitiven Veranlagungsverfügung liege der Schluss nahe, dass der Sachbearbeiter die Nicht-Deklaration entdeckt, aber vergessen habe, diese Daten korrekt im System einzugeben oder dass er im Rahmen der Untersuchungspflicht die offensichtlichen Informationen zur Nicht-Deklaration nicht gehörig abgeklärt und sich in pflichtwidriger Verletzung der gebotenen Sorgfalt auf die Falschdeklaration der Pflichtigen verlassen habe.

9. Mit Vernehmlassung vom 27. November 2012 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung der Beschwerde

Zur Begründung führte sie aus, die Kausalität des Nachsteuerverfahrens sei durch die Pflichtigen selbst gesetzt worden, indem eine unvollständige und nicht wahrheitsgemässe Deklaration eingereicht worden sei. Auffallend sei in diesem Zusammenhang, dass die damalige Vertreterin nicht nur die Steuerdeklaration 2001 besorgt habe, sondern auch noch Revisionsstelle der Dividenden ausschüttenden Gesellschaft gewesen sei. Die Kausalität könne nun nicht durch eine allfällige mangelnde Sorgfalt der Veranlagungsbehörde unterbrochen werden. Die einzelnen Systemabfragen, welche sich in den Akten befänden, hätten in erster Linie dazu gedient, den korrekten Steuerwert der Aktie der D. AG per 31. Dezember 2001 zu entnehmen bzw. zu kontrollieren.

Dass nach all den Jahren dieser Sachverhalt rückblickend hätte möglicherweise besser beurteilt werden können, vermöge die Nichtdeklaration eines Einkommens von Fr. 1'000'000.-- nicht aufzuwiegen.

10. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Anträgen fest.

Das Steuergericht zieht in Erwägung:

1. Das Steuergericht ist gemäss Art. 140 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990 zur Anhandnahme der vorliegenden Streitsache zuständig, wobei gemäss § 4 der Vollzugsverordnung DBG vom 13. Dezember 1994 i.V.m. § 129 Abs. 1 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG) vom 7. Februar 1974 Beschwerden, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.-- übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt werden.

Da die in formeller Hinsicht an eine Beschwerde zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2. Strittig ist, ob die Voraussetzungen zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens in casu gegeben waren und ob die Steuerverwaltung zu Recht Nachsteuern zur direkten Bundessteuer 2001 erhoben hat.

a) Ergibt sich gemäss Art. 151 Abs. 1 DBG, 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.

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 (Art. 151 Abs. 2 DBG). Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten erlischt zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für die eine

Veranlagung zu Recht unterblieb oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 152 Abs. 1 DBG).

b) Damit eine Nachsteuer erhoben werden kann, muss somit die in Frage stehende Einschätzung erstens rechtskräftig sein, zweitens ungenügend ausgefallen sein und drittens auf im Einschätzungszeitpunkt nicht bekannte Tatsachen oder Beweismittel oder ein Verbrechen oder Vergehen zurückzuführen sein (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 151 N 4).

c) Bei rechtskräftigen Veranlagungen ist eine einfache Nachforderung von Steuerbeträgen, die nicht durch die Verfügung gedeckt sind, nicht möglich. Das Prinzip der Rechtskraft wird jedoch in den Gesetzen regelmässig durchbrochen, indem auch dem Fiskus die Möglichkeit gegeben wird, die Verfügung unter bestimmten Voraussetzungen zu seinen Gunsten abzuändern und einen zusätzlichen Steuerbetrag (samt Zins) als Nachsteuer einzufordern (Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band I, 9. Aufl., Bern/Stuttgart/ Wien 2001, § 36 N 22). Die Nachsteuer ist indessen nicht eine andere oder neue Forderung, sondern bezogen auf den ursprünglichen Steueranspruch lediglich die "Mehrsteuer". Die Nachsteuer wird, als Folge einer Unterbesteuerung, mit dem einzigen Zweck erhoben, einen Steuerausfall des Gemeinwesens auszugleichen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 151 N 3). Von den im ordentlichen Veranlagungsverfahren erhobenen Steuern unterscheidet sich die Nachsteuer nur in formeller Hinsicht (vgl. Vallender/Looser, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 151 DBG N 2). Die Nachsteuer besitzt keinen Strafcharakter und ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist dementsprechend nicht vorausgesetzt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 151 N 3).

d) Da die Pflichtigen gegen die Ersetzt-Veranlagung vom 24. Januar 2008 erfolgreich Einsprache erhoben haben, ist die definitive Veranlagung vom 25. Februar 2003 wieder in Kraft gesetzt worden. Diese Einschätzung ist unbestrittenermassen rechtskräftig geworden.

Zu prüfen bleibt, ob auch die weiteren Voraussetzungen zur Erhebung einer Nachsteuer in casu vorliegen. Mit anderen Worten ist zunächst festzustellen, ob die von den Pflichtigen erhaltene Dividende als Einkommensbestandteil hätte erkannt und in der Folge als Einkommen hätte erfasst werden müssen. In einem nächsten Schritt ist die eigentliche Kernfrage zu prüfen, nämlich ob sich die Steuerverwaltung auf das Vorliegen einer neuen Tatsache hat berufen können.

3. a) Gemäss Art. 16 Abs. 1 DBG unterliegen der Einkommenssteuer alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte. Als Einkünfte im steuerrechtlichen Sinn werden gemäss der Reinvermögenszuflusstheorie nur jene Einkünfte erfasst, welche auf Zuflüsse von aussen zurückzuführen sind (vgl. Reich, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 16 DBG N 13). Gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG gelten als Erträge aus beweglichem Vermögen Dividenden, Gewinnanteile, Liquidationsüberschüsse und geldwerte Vorteile aus Beteiligungen aller Art.

b) Eine Einkunft gilt steuerlich dann als zugeflossen, wenn der Gläubiger die Leistung vereinnahmt oder einen festen Rechtsanspruch mit tatsächlicher Verfügungsmacht darauf erwirbt. In der Regel wird bereits der Forderungserwerb als einkommensbildend betrachtet, sofern die Erfüllung nicht als unsicher erscheint oder der Leistungsanspruch nur ein bedingter ist. Massgebend ist der Zeitpunkt, zu dem die Verwirklichung der Forderung so gewiss und gesichert ist, dass sie dem Zufluss von Geld gleichgestellt werden kann (Reich, Die ungerechtfertigte Bereicherung und andere rechtsgrundlose Vermögensübergänge im Einkommenssteuerrecht, IFF Forum für Steuerrecht 2004, S. 7). Bei Einkünften aus Kapitalvermögen wird jedoch grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der Leistung abgestellt. Im Zeitpunkt der Fälligkeit verwirklicht sich gemäss Bundesgericht der Vermögenszuwachs beim Gläubiger, welcher ab diesem Moment darüber verfügen kann. Als Verfügung des Gläubigers gilt zum Beispiel auch die Reinvestition in dieselbe Anlage, die mit dem erzielten Vermögensertrag finanziert wird. Vom Fälligkeitsprinzip muss jedoch abgewichen werden, sofern der Gläubiger im Zeitpunkt der Fälligkeit nicht über den Vermögenszuwachs verfügen kann, weil die Auszahlung zum Beispiel auf behördliche Anordnung hin verweigert wird (vgl. Reich in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 16 DBG N 33 ff.; BGE 2A.114/2001 vom 10. Juli 2001, E. 3; BGE 2A.613/2006, a.a.O., E. 3.1; BGE 2P.208/2002 vom 6. Februar 2003, E. 2.2.2; BGE vom 21. Oktober 1996, a.a.O., E. 4a).

c) Aus dem Gesagten folgt, dass eine Dividende zweifellos zum Einkommen zählt. In casu hätte die Dividende in Höhe von Fr. 1'000'000.-- deklariert und erfasst werden müssen.

Von höchster Relevanz ist aber, ob die Steuerbehörde zum Zeitpunkt der definitiven Veranlagung, also am 25. Februar 2003, bereits über alle relevanten Tatsachen im Bilde gewesen war. Denn kann ein Pflichtiger nachweisen, dass der nachbesteuerte Einkommensanteil der Steuerverwaltung bereits zum Zeitpunkt der ordentlichen Veranlagung bekannt gewesen war, entfällt die Rechtsgrundlage für ein Nachsteuerverfahren und es darf keine Nachsteuer

erhoben werden (vgl. Vallender in: a.a.O., Art. 53 StHG N 8). "Bekannt" ist für die Steuerbehörde im Zeitpunkt der Veranlagung, was akten- oder amtskundig ist. Dem Steuerpflichtigen obliegt es dabei, den Nachweis zu erbringen, dass der Behörde die Tatsache hätte bekannt sein müssen (Höhn/Waldburger, a.a.O., § 36 N 24).

4. a) Für die Einkommens- und Vermögenssteuern natürlicher Personen, die Gewinn- und Kapitalsteuern juristischer Personen sowie die Grundstückgewinnsteuer gelangt das gemischte Veranlagungsverfahren zur Anwendung. Das gemischte Veranlagungsverfahren kombiniert und koordiniert Mitwirkungshandlungen der steuerpflichtigen Person und Untersuchungshandlungen der Einschätzungsbehörden. Die systemtragende Zusammenarbeit von Veranlagungsbehörde und Steuerpflichtigen im gemischten Veranlagungsverfahren äussert sich in zwei Verfahrensprinzipien, im Untersuchungsgrundsatz und im Mitwirkungsgrundsatz. Der Untersuchungsgrundsatz verpflichtet und berechtigt die Veranlagungsbehörde, den massgeblichen Sachverhalt von Amtes wegen abzuklären und der Steuerveranlagung nur solche Tatsachen zugrunde zu legen, von deren Vorhandensein sie sich selber überzeugt hat. Der Mitwirkungsgrundsatz verlangt vom Steuerpflichtigen, dass er an der behördlichen Sachverhaltsermittlung mitwirkt, um so eine gesetzliche Besteuerung zu ermöglichen (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, § 13 Rz. 1 und 2).

b) Tatsachen sind Zustände oder Vorgänge (Ereignisse), die den gesetzlichen Steuertatbestand betreffen. Wie der Ausdruck sagt, sind Beweismittel Erkenntnisquellen, die dazu geeignet sind, den rechtserheblichen Sachverhalt festzustellen, d.h. vom Vorliegen der rechtserheblichen Tatsachen zu überzeugen (Vallender/Looser, in: a.a.O., Art. 151 DBG N 7).

Entscheidend für die Einleitung eines Nachsteuerverfahrens ist, dass die Beweismittel und Tatsachen neu, d.h. erst nach Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung entdeckt worden sind. Zwar ist der Steuerpflichtige verantwortlich für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in der Steuererklärung, doch darf die Behörde - im Wissen, später ohne weiteres ein Nachsteuerverfahren einleiten zu können - nicht leichtfertig auf die Richtigkeit der deklarierten Angaben vertrauen. Vielmehr muss ein Nachsteuerverfahren dann ausgeschlossen sein, wenn die veranlagende Behörde einen erkennbar unvollständigen oder fragwürdigen Sachverhalt ungeklärt liess. Bei der Beurteilung der Frage, ob Tatsachen und Beweismittel neu sind, kommt es somit auf die Würdigung der jeweiligen Pflichten des Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde bei der Veranlagung an (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] Nr. 2C_557/2007 vom 21. Dezember 2007, E. 2). Wird ein als erheblich festgestellter Sachverhalt, welcher noch

unklar oder unvollständig ist, im Veranlagungsverfahren nicht weiter geklärt, darf die Untersuchung nicht im Nachsteuerverfahren festgestellt werden. Entgegen dieser Beschränkung festgestellte Tatsachen sind nicht neu (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, a.a.O., Art. 151 N 30).

c) Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführer die in Frage stehende Dividende weder in ihrer Steuererklärung 2001A vom 29. November 2001, noch in Ihrer Steuererklärung 2001B vom 8. Januar 2003 deklariert haben. Die Steuerverwaltung vertritt nun den Standpunkt, dass diese Erklärung derart klar gewesen sei, dass der Veranlager keine weiteren Abklärungen hätte tätigen müssen. Die Vertreterin ist hingegen der Ansicht, dass die Steuerverwaltung aufgrund der ihr vorliegenden Dokumente sich zumindest habe veranlasst sehen müssen, weitere Abklärungen hinsichtlich der Dividende vorzunehmen.

d) In Ihrer Beschwerdeschrift vom 2. November 2012 reichte die Vertreterin Kopien zweier Systemausdrucke nach, die anlässlich der Akteneinsicht vom 26. Oktober 2012 in den Steuerakten der Pflichtigen zum Vorschein kamen. Der eine Systemausdruck weist das Abfragedatum 14. Dezember 2001, 12.31 Uhr auf. Der zweite Ausdruck das Datum vom 10. Februar 2003, 15.13 Uhr. Die beiden Systemabfragen datieren also etwa zwei Wochen, resp. 14 Monate vor der definitiven Veranlagung und weisen beide die Dividende in Höhe von Fr. 1'000'000.-- aus, was nicht zu übersehen ist.

Bei der Beantwortung der Frage, ob neue Tatsachen oder Beweismittel schon zur Zeit der Veranlagung vorlagen, ist gemäss herrschender Lehre und Rechtsprechung der Aktenstand in diesem Zeitpunkt massgeblich (vgl. BGE Nr. 2A.187/2000 vom 3. November 2010; BGE Nr. 2C_26/2007 vom 10. Oktober 2007, E. 3.1 in: ASA 78 S. 308; Vallender in: a.a.O., Art. 53 StHG N 9). Eine nachträglich festgestellte Tatsache ist demnach nicht neu, wenn der Veranlager einen als erheblich erkennbaren, aber noch unklaren oder unvollständigen Sachverhalt nicht weiter abgeklärt hat (vgl. Vallender in: a.a.O., Art. 53 StHG N 8).

Die Steuerverwaltung argumentiert, der Steuerveranlager habe aufgrund der klaren Steuerdeklaration keine weiteren Abklärungen tätigen müssen. Die Pflichtigen seien im Rahmen ihrer Mitwirkungspflicht gehalten gewesen, auf die Unterlassung hinzuweisen. Dem ist zu entgegenen, dass die sehr hohe Dividende auf den Systemauszügen nicht zu übersehen war. Auf Grund der Dividendenhöhe lässt sich zudem sagen, dass in casu nicht nur ein untergeordneter Teil der Steuerfaktoren widersprüchlich war, weshalb es im System der gemischten Veranlagung der Behörde obliegt, die korrekte Sachverhaltsdarstellung durch ergänzende Untersuchungen sicherzustellen (vgl. Der Steuerentscheid [StE], 1999, B 97.41 Nr.11 E. 2). Die Steuerverwaltung hat es vorliegend unterlassen, einen bestimmten, einfach zu erhellenden Umstand

näher abzuklären, obwohl dazu Anlass bestanden hat (vgl. BGE Nr. 2C_223/2011 vom 13. September 2011, E. 3.3). Das Bundesgericht hält hierzu fest, dass der Kausalzusammenhang zwischen der nicht gehörigen Deklaration der Pflichtigen und dem Steuerausfall unterbrochen werde, wenn die Unzuverlässigkeit der Steuererklärung und der Beilagen der Einschätzungsbehörde bekannt war oder hätte bekannt sein müssen, und von dieser wider besseres Wissen oder aus Nachlässigkeit nicht beachtet wurde (vgl. Zweifel/Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 1. Aufl, 2008, § 26 N. 15; StE, 2000, B 97.41 Nr. 13; BGE vom 29. März 1946, in: ASA 14 S. 488).

Aus dem Gesagten folgt, dass die Zahlung der Dividende der D. AG bereits zum Zeitpunkt der definitiven Veranlagung zum Aktenstand gehörte und somit keine neue Tatsache darstellt.

Das Steuergericht erkennt, dass die Voraussetzungen zur Erhebung einer Nachsteuer mangels einer neuen Tatsache in casu nicht erfüllt waren, weshalb die Erhebung einer Nachsteuer zur Staats- und Gemeindesteuer für das Jahr 2001 demgemäss nicht zulässig und die Nachsteuer-Verfügung vom 16. Oktober 2008 aufzuheben ist.

5. Unabhängig von einer Nachsteuer können Pflichtige gemäss Art. 175 DBG mit einer Busse bestraft werden, die vorsätzlich oder fahrlässig bewirken, dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist. Dazu müsste die Steuerverwaltung aber fristgemäss ein Strafsteuer-Verfahren eingeleitet haben.

Die Steuerverwaltung führte in ihrer Vernehmlassung vom 27. November 2012 zutreffend aus, dass die damalige Vertreterin der Pflichtigen nicht nur die Steuerdeklaration 2001 besorgt habe, sondern auch noch Revisionsstelle der Dividenden ausschüttenden Gesellschaft gewesen sei. Es ist deshalb davon auszugehen, dass sie über die Einkünfte der Pflichtigen vollständig informiert war. Gleichwohl hat die Steuerverwaltung von Beginn an das Vorliegen eines Hinterziehungstatbestandes gemäss Art. 175 DBG verneint und auf die Einleitung eines Strafsteuer-Verfahrens verzichtet. Eine Prüfung der Voraussetzungen zur Auferlegung einer Busse wurde aus unersichtlichen Gründen nicht vorgenommen, obwohl keine be- noch entlastenden Erkenntnisse vorlagen.

Ein Strafsteuer-Verfahren kann praxisgemäss unabhängig von einem Nachsteuer-Verfahren angehoben und geführt werden. Auch das Argument, die Beschwerdeführer hätten mit Ablieferung der Verrechnungssteuer ihre Steuerschuld bereits getragen, ist nicht zu hören, als dies für die Erhebung einer Strafsteuer ebenfalls nicht von Belang ist. Die nicht Anhebung eines

Strafsteuerverfahrens erscheint in diesem Licht zumindest als fragwürdig, zumal eine Einstellung des Verfahrens zu einem späteren Zeitpunkt problemlos möglich gewesen wäre. Eine weitergehende Beurteilung dieser Thematik erübrigt sich hier jedoch.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Beschwerde gutzuheissen ist und die Nachsteuerverfügung zur direkten Bundessteuer 2001 vom 16. Oktober 2006 aufzuheben ist.

6. a) Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind den Beschwerdeführern keine Kosten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG).

b) Nach Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG) kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Vorliegend hat die Vertreterin der Pflichtigen eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 4'880.50 inkl. MWSt. geltend gemacht. Diese setzt sich zusammen aus 9.75 Stunden à Fr. 450.-- und Auslagen in Höhe von Fr. 131.50 zzgl. MWSt. Der Stundenansatz beträgt für Nicht-Anwälte praxisgemäss Fr. 150.--, weshalb dieser von Fr. 450.-- auf Fr. 150.-- zu kürzen ist, sodass sich die Honorarnote bereinigt auf Fr. 1'721.50.-- inkl. MWSt. und Auslagen beläuft.

Demgemäss wird erkannt:

- ://:
1. Die Beschwerde wird gutgeheissen.
 2. Es werden keine Kosten erhoben. Der bereits bezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 1'000.-- wird den Beschwerdeführern zurückerstattet.
 3. Die Steuerverwaltung hat den Beschwerdeführern eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 1'721.50 (inklusive Auslagen und MWSt.) zu bezahlen.
 4. Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. der Beschwerdeführer (2), die Eidgenössische Steuerverwaltung, Bern (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).

Steuergerichtspräsident:

Gerichtsschreiber i.V.:

C. Baader

v. Q. P. Tran