



Urteil vom 1. November 2019 (510 19 48)

**Berücksichtigung von Pensionskasseneinzahlungen und Zahlungen in die Säule 3a im
Nach- und Strafsteuerverfahren**

Besetzung Steuergerichtspräsident A. Zähndler, Steuerrichter P. Salathe (Ref.),
M. Zeller, Dr. L. Schneider, M. Angehrn, Gerichtsschreiberin I. Wissler

Parteien **A.**_____, vertreten durch Duttweiler Treuhand AG, Herr U. Duttweiler,
Arisdörferstrasse 2, Postfach 445, 4410 Liestal

Rekurrent

gegen

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

Rekursgegnerin

betreffend **Nach- und Strafsteuer Staatssteuer 2006 - 2012**

Sachverhalt:

A.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2016 leitete die Steuerverwaltung gegen den Pflichtigen und seine Ehefrau ein Nach- und Strafsteuerverfahren ein, da sie in den letzten Jahren stets amtlich eingeschätzt worden seien und die Kontrolle der individuellen AHV Konten hervorgebracht habe, dass sie erheblich höhere Einkünfte erzielt hätten, als dies in den amtlichen Einschätzungen angenommen worden sei. Mit Schreiben vom 28. Oktober 2016 führte die Steuerverwaltung zudem aus, Abzüge, welche keinen unmittelbaren Zusammenhang mit den erzielten Einkünften aufweisen würden, wie Einkäufe in die 2. und 3. Säule, könnten nicht gewährt werden, da diese bereits anlässlich der ursprünglichen Veranlagungen hätten geltend gemacht werden können. Die Steuerbusse werde unter Berücksichtigung der guten Kooperation auf 60% der Regelbusse festgelegt. Die Gemeinde B._____ nahm den Sachverhalt, ohne Änderungsanträge zu stellen, zur Kenntnis. Mit Schreiben vom 26. November 2016 führte die Vertreterin u.a. aus, die Nachsteuerberechnung sei nicht korrekt. Die neuen Unterlagen seien für die Neueinschätzung massgebend. Der Steuerpflichtige könne seinerseits im Nachsteuerverfahren neue Tatsachen oder Beweismittel geltend machen und gestützt darauf in den betreffenden Punkten eine für ihn günstige Berichtigung der Einschätzung verlangen.

Mit Veranlagung vom 8. Dezember 2016 wurde der Pflichtige zu einer Nach- und Strafsteuer inkl. Verzugszinsen betr. die Staatssteuer von Fr. 187'132.40 sowie einer Nach- und Strafsteuer betr. die Gemeindesteuer von Fr. 125'179.85 veranlagt. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung u.a. aus, es seien nur jene steuermindernden Tatsachen berücksichtigt worden, welche in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den Aufrechnungen stehen würden. Dies habe insbesondere bei den Einkünften Relevanz, da die nachgemeldeten Abzüge beim Steuerpflichtigen mangels einer zusätzlichen Aufrechnung nicht berücksichtigt werden könnten. Beim Steuerpflichtigen seien alle mit der Einkommenserzielung direkt zusammenhängenden steuermindernden Tatsachen, wie etwa Fahrtkosten, übrige berufsbedingte Kosten und Kosten für auswärtige Verpflegung berücksichtigt worden. Die Beiträge und Einkäufe an die 2. und 3. Säule könnten hierbei nicht steuermindernd berücksichtigt werden, da diese nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkommenserzielung stehen würden. Festzuhalten sei zudem, dass es um die Steuerfaktoren des Ehemannes gehe, welche nicht deklariert worden seien, weshalb eine Busse nur ihm auferlegt werde. Da er nicht sämtliche Einkünfte deklariert habe, habe er zumindest eventualvorsätzlich gehandelt. Das Verschulden des Pflichtigen wiege mittelschwer. Zu seinen Lasten wirke sich die lange Dauer der Hinterziehung aus. Zu seinen Gunsten sei die deutlich gezeigte Bereitschaft zur vollständigen Aufarbeitung der steuerlichen Angelegenheiten und das Reueverhalten. Die Busse werde daher auf 60% der Nachsteuer festgelegt.

B.

Mit Schreiben vom 6. Januar 2017 erhob die Vertreterin Einsprache und begehrte, die Nach- und Strafsteuerverfügungen seien aufzuheben und unter Berücksichtigung der eingereichten Steuererklärungen 2006 bis 2012 neu zu erstellen. Insbesondere seien die Einkaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge und die Beiträge an die gebundene Vorsorge zum Abzug zuzulassen. Zur Begründung führte sie u.a. aus, trotz unrichtiger Deklaration dürfe keine Nachsteuer erhoben werden, wenn der Gesamtbetrag der tatsächlich bezahlten Steuer der gesetzlichen Höhe

der Steuer entspreche. Es solle lediglich die gesetzmässige Ordnung erwirkt werden, indem die Steuerbelastung den effektiven Verhältnissen angepasst und ein Steuerausfall des Gemeinwe- sens ausgeglichen werde. Vorliegend würden die Nach- und Strafsteuerverfügungen zu einer dreifachen Bestrafung des Steuerpflichtigen führen: Erstens würde er mehr Steuern bezahlen als gesetzlich vorgesehen, zweitens würde er mit einer Strafsteuer bestraft, die sich anhand von übermässig hohen Steuern bemessen würde und drittens würden die nicht akzeptierten Ein- kaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge bei deren Bezug zu steuerbaren Leistungen führen. Von einer Nachbesteuerung, die wissentlich und erkennbar über der wirtschaftlichen Leistungs- fähigkeit des Steuerpflichtigen liege, sei mit Zurückhaltung Gebrauch zu machen und an einer Orientierung am tatsächlichen Steuerausfall festzuhalten.

Mit Einspracheentscheid vom 28. März 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache unter Verweis auf die ausführliche Nach- und Strafsteuerverfügung ab. Zur Begründung führte sie u.a. aus, die nachträglich eingereichten und erstellten Steuererklärungen hätten keine sehr we- sentlichen Aufrechnungen zur Folge gehabt. Zudem seien dabei jeweils alle mit den Aufrech- nungen direkt zusammenhängenden Aufwandpositionen berücksichtigt worden. Bei den Ein- käufen in die zweite und dritte Säule sei der direkte Zusammenhang nicht gegeben. Um die Einkäufe steuerlich berücksichtigen zu können, hätte damals gegen die amtlichen Einschätzun- gen Einsprache erhoben werden müssen. Dies sei nicht erfolgt. Die gute Kooperation habe im- merhin dazu geführt, dass die Steuerbusse mit 60% der hinterzogenen Steuer, bei einem Bus- senrahmen von einem Drittel bis 300%, sehr tief festgesetzt worden sei.

C.

Mit Schreiben vom 27. April 2019 erhebt die Vertreterin Rekurs und begehrt u.a., (1) Die Ein- spracheentscheide betr. die Nach- und Strafsteuerverfügungen für die Jahre 2006-2012 vom 28. März 2019 sowie die Nach- und Strafsteuerverfügungen für die Jahre 2006-2012 für die Staats- und Gemeindesteuer vom 8. Dezember 2018 seien aufzuheben. (2) In den Steuerperi- oden, in welchen eine Unterbesteuerung bestand, seien die Nachsteuer anhand der im Nach- steuerverfahren eingereichten Steuerdeklarationen 2006 bis 2012 aufgrund der tatsächlich steuerpflichtigen Einkünfte neu festzulegen und insbesondere die Einkaufsbeiträge in die beruf- liche Vorsorge und die Beiträge an die gebundene Vorsorge zum Abzug zuzulassen. (3) In den Steuerperioden 2008, 2009, 2011 und 2012, in welchen erst die Erhebung der Nachsteuer ohne Berücksichtigung der Einkaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge und der Beiträge an die ge- bundene Vorsorge zu einer formellen Unterbesteuerung führte, sei auf die Erhebung einer Nachsteuer zu verzichten. (4) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Rekurs- gegnerin. Zur Begründung führt sie u.a. aus, der vorliegende Rekurs richte sich gegen die Nichtberücksichtigung der Einkäufe in die 2. und 3. Säule in den Nachsteuerverfügungen. Die Nach- und Strafsteuerverfügungen würden in jeder Hinsicht zu stossenden Ergebnissen führen. Der Umfang der durch die Nachsteuerverfügung verursachten Überbesteuerung ergebe sich aus der Differenz zwischen der korrekt geschuldeten Nachsteuer, die insbesondere auch die Abzüge für Einkäufe und Beiträge in die 2. und 3. Säule berücksichtige und der Nachsteuerbe- rechnung der Steuerverwaltung, die diesen Abzug verweigere. Diese Differenz stelle gleichzei- tig auch den Betrag dar, welcher bei Durchlaufen eines ordentlichen Veranlagungsverfahrens nicht geschuldet gewesen wäre. Der Pflichtige habe in den Jahren 2006 bis 2012 insgesamt

Fr. 321'099.-- an Einkaufsbeiträgen in die Säule 2 und die Säule 3a geleistet. In mehreren Perioden sei dabei eine Unterbesteuerung erst mit der Erhebung der Nachsteuer unter Ausschluss der Vorsorgebeiträge entstanden. In den Jahren 2008, 2009, 2011 und 2012 seien durch die Ermessenseinschätzungen gegenüber den nachgereichten Steuerdeklarationen unter Einbezug der Vorsorgebeiträge jeweils bereits Überbeststeuerungen entstanden. Für die Jahre, in denen das durch die Ermessenseinschätzungen veranlagte Einkommen höher gewesen sei als das tatsächlich bei durchlaufendem ordentlichem Veranlagungsverfahren steuerpflichtige Einkommen, liege keine Anknüpfung für eine Nachbesteuerung vor. Gesamthaft seien im Nachsteuerungsverfahren für die Staatssteuer auf steuerbares Einkommen in Höhe von mehr als Fr. 361'772.-- Nachsteuern erhoben worden, die im ordentlichen Verfahren nicht geschuldet gewesen wären und daher der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit im Sinne einer unzulässigen Überbesteuerung widersprechen würden.

Mit Vernehmlassung vom 7. Juni 2019 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führt sie u.a. aus, im Rahmen des Nachsteuerverfahrens werde die Veranlagung für die Nachsteuerperiode nicht nochmals vollständig geöffnet. Das Nachsteuerungsverfahren beschränke sich auf die aufzurechnenden Faktoren, wobei damit unmittelbar zusammenhängende Abzüge berücksichtigt würden. Ausserordentliche BVG und freiwillige Beiträge an die Säule 3a seien zwar nur möglich während der Dauer einer AHV-pflichtigen Erwerbstätigkeit. Sie seien jedoch nicht zwingender Natur. Die auf freiwilliger Basis geleisteten BVG-Einkäufe und Beiträge in die Säule 3a im Gesamtumfang von Fr. 321'099.-- hätten bereits damals in den amtlichen Veranlagungen mittels Einsprache reklamiert werden müssen und nicht erst im Nachsteuerungsverfahren. Ein Nachsteuerungsverfahren habe sich auf jene Punkte zu beschränken, aus denen sich die Abänderung der bereits in Rechtskraft erwachsenen Veranlagungen aus den neu entdeckten Tatsachen oder Beweismittel ergeben würden. Entsprechend könne im Rahmen eines Nachsteuerverfahrens nicht ein nachträglich nicht in kausalem Zusammenhang stehender Vermögensabgang berücksichtigt werden. Die Nachsteuererhebung diene deshalb nicht dazu allfällig fehlerbehaftete Veranlagungen vollständig neu zu beurteilen. Hier werde nur die Höhe des Erwerbseinkommens bzw. die Differenz zum effektiv erzielten Einkommen nachbesteuert. Es werde nicht das Bruttoerwerbseinkommen nachbesteuert, sondern das zusätzliche Nettoerwerbseinkommen. Die aus dem Vermögen freiwillig geleisteten Beiträge an die 2. und 3. Säule könnten deshalb im Nachsteuerungsverfahren nicht berücksichtigt werden.

Anlässlich der heutigen Verhandlung halten die Parteien an ihren Begehren fest.

Erwägungen:

1.

Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes vom 7. Februar 1974 über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG; SGS 331) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig. Gemäss § 129 Abs. 3 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 10'000.-- pro Steuerjahr übersteigt, vom Präsidenten und vier Richterinnen

und Richtern des Steuergerichts beurteilt. Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weiteres darauf einzutreten.

2.

Strittig ist vorliegend, ob die von den Pflichtigen geleisteten Einzahlungen in Höhe von insgesamt Fr. 321'099.-- in die berufliche und die gebundene Vorsorge im Rahmen des Nach- und Strafsteuerverfahrens steuermindernd berücksichtigt werden können.

2.1. Ergibt sich gemäss § 146 Abs. 1 StG 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, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins seit Fälligkeit als Nachsteuer eingefordert.

2.2. Die Nachsteuer bildet keine vom ursprünglichen Steueranspruch verschiedene Forderung, sondern die Mehrsteuer, die sich aufgrund der Überprüfung der bisherigen Veranlagung ergibt (ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. A. Zürich 2018, § 26 Rz.15). Mit dem Nachsteuerverfahren soll der vom Fiskus durch die ungerechtfertigte Verkürzung der Steuer erlittene Steuerausfall ausgeglichen werden, wobei die Nachsteuer nicht zur Überbesteuerung des Pflichtigen führen darf (vgl. SCHNEIDER/MERZ in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, § 146 N 1). Die Nachsteuer hat von ihrer Natur her somit keinen pönalen Charakter und ist demnach weder mit einer Busse verbunden noch setzt sie das Verschulden des Steuerpflichtigen voraus (vgl. SCHNEIDER/MERZ, a.a.O., § 147 N 2).

Auf eine rechtskräftige Einschätzung darf im Nachsteuerverfahren nur zurückgekommen werden, wenn sich aufgrund neuer Tatsachen oder neuer Beweismittel ergibt, dass die Einschätzung unrichtig (entweder überhaupt nicht oder ungenügend) ausgefallen ist. Die Unkenntnis der Steuerbehörde über das Vorhandensein einer Tatsache muss daher kausal für die unrichtige Einschätzung gewesen sein (vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 160 N 19).

2.3. Das Nachsteuerverfahren hat keine vollumfängliche Neuüberprüfung der rechtskräftigen Veranlagung zur Folge bzw. erlaubt keine Gesamtüberprüfung der (rechtskräftigen) seinerzeitigen Besteuerung, sondern ist vielmehr auf jene Punkte beschränkt, für welche die gesetzlichen Voraussetzungen einer Nachbesteuerung erfüllt sind. Unbestritten ist dabei, dass im Einzelfall im Nachsteuerverfahren auch steuermindernde Tatsachen berücksichtigt werden können; strittig ist allerdings, unter welchen Voraussetzungen bzw. in welchem Umfang dies zulässig ist (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern vom 29. April 2014, BVR 2014/9, E. 3.3.1).

Ein Teil der Lehre will - unter Vorbehalt von offensichtlichen Fehlern - steuermindernde Tatsachen oder Beweismittel lediglich dann zulassen, wenn diese mit den die Nachsteuer begründenden Tatsachen unmittelbar in Verbindung stehen oder für die steuerpflichtige Person neu sind (vgl. etwa THOMAS MEISTER, Rechtsmittelsystem der Steuerharmonisierung Diss. St. Gallen 1994, S. 243 f.; MARKUS KÜHNI, in Klöti-Weber/Siegrist-Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. 2009, § 206 N. 16; ANNIK BÄRTSCHI, in Leuch/Kästli/Langenegger [Hrsg.],

Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Art. 126 bis 293, 2011, Art. 206 N. 3 f.). *Demgegenüber halten andere* Autoren unter Verweis auf Sinn und Zweck der Nachsteuer und das Überbesteuerungsverbot dafür, dass steuerpflichtige Personen zur Abwendung der Nachsteuer grundsätzlich - d.h. unter Vorbehalt des Grundsatzes von Treu und Glauben und des Verbots widersprüchlichen Verhaltens - auch steuermindernde Tatsachen einbringen dürfen, die für sie nicht neu sind und zwar unabhängig davon, ob diese mit den nachsteuerbegründenden Tatsachen konnex sind oder nicht (vgl. etwa VALLENDER/LOOSER, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. Aufl., 2008, Art. 151 DBG N. 13f.; KLAUS A. VALLENDER, in Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1, 2. Aufl. 2002, Art. 53 StHG N. 12 f.; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, a.a.O., Art. 151 N. 8; dies., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl. 2013, § 160 N. 20; vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 26 N. 33; ROMAN BLÖCHLINGER, a.a.O., S. 47; ders., Neue Tatsachen im Nach- und Strafsteuerverfahren [Teil 2], in StR 66/2011 S. 137ff., 150 f.; (vgl. BVR 2014/9, E. 3.3.2).

Das Bundesgericht relativiert die Hürde für die steuermindernden Tatsachen und führt u.a. aus: «Un argument peut être invoqué à l'appui de cette opinion: dès lors que le rappel constitue une nouvelle taxation, qui obéit aux mêmes règles que la procédure initiale, l'exigence de la connexité avec les éléments justifiant le rappel devrait être réduite au minimum, afin que la nouvelle taxation respecte la capacité contributive du contribuable». Es setzt in diesem obiter dictum die Grenze für die Geltendmachung von steuermindernden Tatsachen im Nachsteuerverfahren somit nicht zu hoch an (vgl. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA], Bd. 78, S. 14).

In Bezug auf die Beweislast ist festzuhalten, dass der Nachweis für steuerbegründende Tatsachen der Steuerbehörde, der Beweis für steueraufhebende oder steuermindernde Tatsachen grundsätzlich aber dem Steuerpflichtigen obliegt; dieser hat steuermindernde Tatsachen nicht nur zu behaupten, sondern auch zu belegen (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 140 II 248, E. 3.5; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl., Zürich 2016, S. 519).

2.4. Die Pflichtigen haben es in den Jahren 2006 bis 2012 bei einer amtlichen Einschätzung belassen. Im Rahmen des Nach- und Strafsteuerverfahrens machen sie nun Zahlungen in die Pensionskasse sowie die Säule 3a geltend. Die Vertreterin führt in diesem Zusammenhang aus, dass eine Unterbesteuerung erst mit einer Erhebung der Nachsteuer unter Ausschluss der Vorsorgebeiträge entstanden sei. In den Jahren 2008 bis 2012 (ausgenommen das Jahr 2010) habe sich durch die Ermessenseinschätzungen gegenüber den nachgereichten Steuerdeklarationen, unter Einbezug der Vorsorgebeiträge, jeweils eine Überbesteuerung ergeben. Konkret seien im Nachsteuerverfahren für die Staatssteuer auf steuerbares Einkommen von mehr als Fr. 330'000.-- Nachsteuern erhoben worden, die im ordentlichen Verfahren nicht geschuldet gewesen wären.

Die Steuerverwaltung hält diesen Argumenten entgegen, dass die Einkaufsbeiträge grundsätzlich im Veranlagungs- resp. im Einspracheverfahren hätten geltend gemacht werden können. Das Nachsteuerverfahren bezwecke nicht die Öffnung des Veranlagungsverfahrens, weshalb auch nicht alle Abzüge, die im ordentlichen Verfahren ihre Berechtigung haben, im Nachsteuerverfahren berücksichtigt werden können. Es sei auch nicht Sinn und Zweck jemanden der nicht

alles deklariert habe besser zu stellen, als jemanden der seinen Pflichten nachgekommen sei. Die Abzüge für die zweite und dritte Säule stellen Abzüge allgemeiner Art dar, wobei der Konnex zum Erwerbseinkommen fehle. Eine nachträgliche Geltendmachung sei ausgeschlossen. Ausserdem erfolge weder eine Gesamtbetrachtung noch eine Kontrolle ob ein Steuerpflichtiger schlechter fahre.

2.5. Die Pflichtigen haben sich jahrelang amtlich veranlagen und die Verfügungen jeweils rechtskräftig werden lassen. Der vorliegende Fall weicht von den üblichen Steuerhinterziehungsfällen insofern ab, als dass die Pflichtigen ihre steuerlichen Angelegenheiten zwar vernachlässigt, es aber nicht primär darauf angelegt haben, Einkommen zu verheimlichen, um einer höheren Steuerbelastung zu entgehen. Sie haben sowohl eine zu tiefe aber auch eine zu hohe Steuerbelastung in Kauf genommen, indem sie es versäumt haben, ihre Vorsorgeeinzahlungen steuermindernd geltend zu machen. Entgegen der Ansicht der Vorinstanz ist festzuhalten, dass es zwischen den Zahlungen in die Pensionskasse sowie in die Säule 3a und dem laufend erwirtschafteten Einkommen insofern einen Zusammenhang gibt, als die Zahlungen in die Pensionskasse und die Säule 3a mit dem Einkommen aus der laufenden Erwerbstätigkeit finanziert werden können und nicht zwangsläufig aus dem Vermögen stammen müssen. Damit sind diese nicht einfach völlig losgelöst vom Einkommen, sondern stehen durchaus mit diesem im Zusammenhang. Ob die Zahlung aus dem Vermögen oder dem laufenden Einkommen erfolgt, spielt im vorliegenden Fall, keine entscheidende Rolle, weil das Einkommen in den betreffenden Jahren jedenfalls genügend hoch war, um die entsprechenden Einkäufe zu tätigen. Die Zahlungen in die Vorsorge haben ohnehin lediglich eine Verschiebung der Steuerlast auf einen späteren Zeitpunkt zur Folge. Sie lassen die Besteuerung jedenfalls nicht, wie dies bei anderen Abzügen der Fall ist, gänzlich entfallen. Die aktuelle Unterbesteuerung entsteht vorliegend u.a. auch, weil den eingezahlten Beiträgen in die Vorsorgeeinrichtungen die steuermindernde Auswirkung aberkannt wurde. Die Nachsteuer soll jedoch den entstandenen Steuerausfall des Gemeinwesens ausgleichen, nicht aber die gewöhnlich zu erwartende Steuerlast erhöhen. Aus diesen Gründen erscheint es sachgerecht den Fall zur Klärung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Diese hat zu prüfen, ob eine Unterbesteuerung auch nach Berücksichtigung der Beiträge in die Vorsorgeeinrichtungen vorliegt. Der Rekurs ist daher insoweit gutzuheissen.

3.

Hinsichtlich der Strafsteuer gemäss § 151 StG ist auszuführen, dass diese im vorliegenden Fall im Grundsatz nicht bestritten ist. Eine allfällige Reduktion der Nachsteuer, welche als Berechnungsbasis für die Strafsteuer dient, wirkt sich entsprechend auf die Höhe der Strafsteuer aus. Betreffend die Höhe der Strafsteuer von 60% der Nachsteuer ist auszuführen, dass die Steuerverwaltung das Verhalten des Pflichtigen während der Aufklärung der Sachlage bereits gebührend berücksichtigt hat. Eine weitere Reduktion liesse sich unter den gegebenen Umständen nicht rechtfertigen.

4.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Rekurs im Sinne der Erwägungen gutzuheissen und der Fall zur entsprechenden Veranlagung an die Vorinstanz zurückzuweisen ist.

Aufgrund des Ausgangs des Verfahrens hat der Rekurrent gemäss § 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und 3 des Gesetzes vom 16. Dezember 1993 über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung (Verwaltungsprozessordnung, VPO; SGS 271) um die Hälfte reduzierte Verfahrenskosten von Fr. 1'750.-- zu bezahlen. Die Rekursgegnerin hat ebenfalls Fr.1'750.-- zu bezahlen.

Gemäss § 130 StG i.V.m. § 21 Abs. 3 VPO kann bei Beschwerden in Steuersachen der ganz oder teilweise obsiegenden Partei für den Beizug eines Vertreters eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Mit Eingabe vom 14. Juni 2019 machte der Vertreter des Rekurrenten eine Parteientschädigung betreffend die Verfahren Nach- und Strafsteuer zur Staats- und Gemeindesteuern sowie direkte Bundessteuer 2006 - 2012 von Fr. 6'222.50 geltend, wobei er einen Stundenansatz von Fr. 285.-- berechnet und von 21.5 Stunden ausgeht. Der gerichtlich anerkannte Stundensatz für Steuerberater beträgt Fr. 150.-- (vgl. Urteil des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 17. Juni 2009, publ. in: Basellandschaftliche und Baselstädtische Steuerpraxis [BStPra], Bd. XIX, S. 559 ff.), weshalb die Honorarnote diesbezüglich entsprechend anzupassen ist. Die Parteientschädigung wird vorliegend auf pauschal Fr. 1'400.-- inkl. Mehrwertsteuer (7,7%) festgelegt.

Demgemäss erkennt das Steuergericht:

1.

Der Rekurs wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen.

2.

Die Steuerverwaltung wird angewiesen, eine Überbesteuerung zu vermeiden und die Zahlungen in die 2. Säule sowie die Säule 3a bei der Berechnung der Nachsteuer vom Einkommen zum Abzug zuzulassen.

3.

Der Rekurrent hat Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 1'750.-- zu bezahlen, welche mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet werden. Der zu viel bezahlte Kostenvorschuss von Fr. 1'750.-- wird ihm zurückerstattet. Die Rekursgegnerin hat Fr. 1'750.-- zu bezahlen.

4.

Die Rekursgegnerin hat dem Rekurrenten eine reduzierte Parteientschädigung von pauschal Fr. 1'400.-- zu bezahlen.

5.

Mitteilung an den Vertreter, für sich und zhd. des Rekurrenten (2), die Gemeinde B.____ (1) und die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (3).