

Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal



**2C\_759/2020, 2C\_760/2020**

**Urteil vom 21. September 2021**

**II. öffentlich-rechtliche Abteilung**

Besetzung  
Bundesrichter Seiler, Präsident,  
Bundesrichterin Hänni,  
Bundesrichter Beusch  
Gerichtsschreiber Seiler.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,  
vertreten durch Advokat Gabriel Giess,

*gegen*

Steuer- und Enteignungsgericht  
des Kantons Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht,  
Kreuzbodenweg 1, 4410 Liestal,  
Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft, Rheinstrasse 33, 4410 Liestal.

Gegenstand  
2C\_759/2020  
Direkte Bundessteuer, Steuerperioden 2008-2012,

2C\_760/2020  
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Landschaft, Steuerperioden 2008-2012,

Beschwerden gegen die Urteile des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, vom 11. Dezember 2019.

**Sachverhalt:**

**A.**

Am 1. Dezember 2014 teilte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft A. \_\_\_\_\_ mit, dass gegen ihn ein "Nach- und Strafsteuerverfahren" betreffend die Staats- und Gemeindesteuern sowie die direkte Bundessteuer für die Perioden 2010 bis 2013 eröffnet worden sei. Zur Begründung führte die Steuerverwaltung unter Hinweis auf eine Meldung der Staatsanwaltschaft Basel-Landschaft aus, dass A. \_\_\_\_\_ an einem Bankkonto bei der Basel-Landschaftlichen Kantonalbank (BLKB) mit einem Guthaben in der Höhe von Fr. 68'556.30 sowie an einem Bankschliessfach der BLKB mit Bargeld in der Höhe von Fr. 261'000.-- wirtschaftlich berechtigt sei. Die Durchsicht der Steuererklärungen der Jahre 2004 bis 2013 habe ergeben, dass A. \_\_\_\_\_ das fragliche Bankkonto bzw. Bargeld nicht deklariert habe.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2014 übermittelte die Steuerverwaltung A. \_\_\_\_\_ Nachsteuerberechnungen für die Perioden 2005 bis 2012 zur Stellungnahme. Nach Prüfung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Jahre 2005 bis 2012 bzw. 2013 sei man zum Schluss gekommen, dass die damaligen Einkommensverhältnisse das Ansparen eines Gesamtbetrags von Fr. 330'000.-- nicht möglich gemacht hätten. Entsprechend habe man die Einkünfte für die Jahre 2005 bis 2012 nach Ermessen aufgerechnet.

Am 9. Februar 2015 nahm A. \_\_\_\_\_ Stellung zu den Nachsteuerberechnungen der Steuerverwaltung. Mit den Nachsteuern und einer Steuerbusse für nicht deklariertes Vermögen für die Jahre 2008 bis 2012 zeigte er sich einverstanden, nicht aber mit den Nachsteuern und der Steuerbusse für nicht versteuertes Einkommen. Das Bargeld stamme nachweislich aus deklariertem und versteuertem Einkommen, das er seit 2008 angespart habe.

## **B.**

Mit Verfügungen vom 28. Juli 2016 auferlegte die Steuerverwaltung A. \_\_\_\_\_ Nachsteuern und eine Steuerbusse von 100 % der Nachsteuer inklusive Verzugszinsen in der Höhe von Fr. 11'386.75 (direkte Bundessteuer), Fr. 51'753.95 (Staatssteuer 2008 bis 2012), Fr. 15'931.80 (Gemeindesteuer U. \_\_\_\_\_ 2010 bis 2012) und Fr. 16'539.95 (Gemeindesteuer V. \_\_\_\_\_ 2008 und 2009). Dabei ging sie davon aus, dass das Bargeld von Fr. 261'000.-- aus unversteuertem Einkommen stammte. Die dagegen erhobenen innerkantonalen Rechtsmittel blieben erfolglos. Zuletzt wies das Kantonsgericht des Kantons Basel-Landschaft die Beschwerden von A. \_\_\_\_\_ mit zwei Urteilen vom 11. Dezember 2019 ab.

## **C.**

Mit Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 14. September 2020 beantragt A. \_\_\_\_\_, die beiden Urteile des Kantonsgerichts Basel-Landschaft vom 11. Dezember 2019 seien aufzuheben, es sei auf die Erhebung von Einkommens-Nachsteuern für die Steuerjahre 2008 bis 2012 zu verzichten, das Steuerjahr sei gemäss der am 6. Januar 2015 eingereichten Steuererklärung zu veranlagern und es sei auf die Erhebung einer Steuerbusse für die Steuerjahre 2008 bis 2012 zu verzichten. Ferner seien die von der Steuerverwaltung verarrestierten Vermögenswerte (zuzüglich Zinsen der Höhe von 5 % seit dem 18. November 2013) umgehend freizugeben. In prozessualer Hinsicht beantragt A. \_\_\_\_\_, dass die Verfahren betreffend direkte Bundessteuer und betreffend die kantonalen Steuern zu vereinigen seien. Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft und die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beantragen die Abweisung der Beschwerde.

## **Erwägungen:**

### **I. Prozessuales**

#### **1.**

**1.1.** Die Vorinstanz hat für denselben Sachverhalt betreffend die direkte Bundessteuer und die kantonale Steuer je separate Urteile gefällt, die sich inhaltlich decken. Der Beschwerdeführer ficht diese Urteile in separaten Rechtsschriften an, beantragt aber, die Verfahren 2C\_759/2020 (direkte Bundessteuer) und 2C\_760/2020 (Staatssteuer) zu vereinigen. Da die Verfahren auf demselben Sachverhalt beruhen und sich für die direkte Bundessteuer und die kantonalen Steuern dieselben Rechtsfragen stellen, ist dem Antrag des Beschwerdeführers zu entsprechen. Die Verfahren sind zu vereinigen und die Beschwerden in einem einzigen Urteil zu erledigen (vgl. Art. 71 BGG i.V.m. Art. 24 Bundesgesetz vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP; SR 279]; vgl. zum Ganzen **BGE 142 II 293** E. 1.2; Urteile 2C\_151/2017 vom 16. Dezember 2019 E. 1.1, nicht publ. in **BGE 146 II 111**, aber in: StE 2020 B 11.3 Nr. 31).

**1.2.** Die Beschwerden richten sich gegen verfahrensabschliessende Entscheide einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 und Art. 90 BGG i.V.m. Art. 153 Abs. 3, Art. 146 und 182 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] und Art. 57bis Abs. 2 und Art. 73 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

**1.3.** Die Beschwerden entsprechen den Anforderungen an Frist und Form (Art. 42 und 100 BGG). Auf sie ist einzutreten.

#### **2.**

**2.1.** Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht (Art. 105 Abs. 2 BGG). "Offensichtlich unrichtig" bedeutet dabei "willkürlich" (**BGE 143 IV 241** E. 2.3.1; **140 III 115** E. 2). Die beschwerdeführende Partei kann die Feststellung des Sachverhalts unter den gleichen Voraussetzungen beanstanden, wenn die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG). Sie hat deshalb substantiiert darzulegen, weswegen diese Voraussetzungen gegeben sein sollen; wird sie dieser Anforderung nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (**BGE 140 III 16** E. 1.3.1).

**2.2.** Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes

wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist daher weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; **BGE 141 V 234 E. 1**; **139 II 404 E. 3**). Es prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (**BGE 143 II 449 E. 2.1**; **134 II 207 E. 2**). Mit freier Kognition ist zu prüfen, ob das kantonale Recht mit dem Bundesrecht, namentlich dem StHG, vereinbar ist (Urteil 2C\_1081/2015 vom 12. Dezember 2016 E. 1.4, nicht publ. in **BGE 143 II 33**). In Bezug auf die Verletzung der verfassungsmässigen Rechte gilt nach Art. 106 Abs. 2 BGG eine gesteigerte Rüge- und Substanziierungspflicht (**BGE 143 II 283 E. 1.2.2**; **139 I 229 E. 2.2**; **138 I 274 E. 1.6**).

## II. Direkte Bundessteuer

### 3.

Der Beschwerdeführer wirft der Vorinstanz vor, den Sachverhalt offensichtlich unrichtig festgestellt sowie ihre Untersuchungspflicht und die Regeln über die Beweislastverteilung verletzt zu haben. Im selben Zusammenhang rügt der Beschwerdeführer eine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV), weil die Vorinstanz die von ihm angebotenen Beweismittel zu Unrecht nicht abgenommen habe.

**3.1.** Der Beschwerdeführer wurde in einem Nachsteuerverfahren veranlagt. Soweit das Gesetz für diese Verfahrensart nicht besondere Regeln aufstellt, kommen die allgemeinen Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss zur Anwendung (Art. 153 Abs. 3 DBG).

**3.2.** Nach Art. 123 Abs. 1 DBG nehmen die Steuerbehörden die erforderlichen Untersuchungen vor (vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/ HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 5 N. 7). Analoges gilt für das Verfahren vor der Unterinstanz (Art. 142 Abs. 4 DBG) und der Vorinstanz (Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 142 Abs. 4 DBG; § 12 Abs. 1 des Gesetzes über die Verfassungs- und Verwaltungsprozessordnung des Kantons Basel-Landschaft vom 16. Dezember 1993 [SGS 271; VPO/BL]). Ein Novenverbot für das Verfahren vor der Vorinstanz hat der Kanton Basel-Landschaft nicht vorgesehen (vgl. § 6 Abs. 3 VPO/BL); sie hat in Sachverhaltsfragen uneingeschränkte Kognition (vgl. § 45 Abs. 2 VPO/BL). Es gilt mithin also vor allen relevanten Instanzen uneingeschränkt die Untersuchungsmaxime (vgl. CASANOVA/DUBEY, in: Commentaire Romand, 2. Aufl. 2017, N. 11 zu Art. 142 DBG und N. 6 zu Art. 145 DBG; HUNZIKER/MAYER-KNOBEL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3. Aufl. 2017, N. 17 zu Art. 142 DBG und N. 7 zu Art. 145 DBG). Grundsätzlich haben die Behörden den Sachverhalt so abzuklären, dass sie von den relevanten Tatsachen "voll überzeugt" sind (sog. Regelbeweismass). Es bedarf aber keiner absoluten Gewissheit, sondern genügt, wenn die Steuer- bzw. die Steuerjustizbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit "an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" vom Vorliegen eines rechtserheblichen Sachumstandes überzeugt ist (Urteile 2C\_669/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.1, in: StE 2017 B 99.1 Nr. 16, StR 72/2017 S. 245; 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.5.3, in: StE 2015 A 21.12 Nr. 16, StR 70/2015 S. 811). Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse ziehen (sog. natürliche Vermutungen; vgl. Urteil 2C\_669/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.1, in: StE 2017 B 99.1 Nr. 16, StR 72/2017 S. 245). Das bedeutet jedoch nicht, dass sich die Behörden in ihren Untersuchungen gänzlich auf Indizien beschränken dürften. Vielmehr darf von ihnen im Rahmen ihrer Untersuchungspflicht erwartet werden, dass sie die unmittelbar relevanten Tatsachen feststellen, soweit ihnen dies mit verhältnismässigem Aufwand möglich ist (vgl. IMSTEPF/SEILER, Untersuchung, Mitwirkung und Beweislast in Steuerverfahren der ESTV, FStR 2019 S. 231).

**3.3.** Der Untersuchungspflicht der Steuer- und Steuerjustizbehörden stehen Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen gegenüber (vgl. Art. 124 ff. DBG). Verletzt dieser seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen eine steuerrelevante Tatsache bilden (Urteile 2C\_247/2020 vom 18. Juni 2020 E. 4.3.1, in: StE 2020 B 23.47.2 Nr. 26; 2C\_483/2016 / 2C\_484/2016 vom 11. November 2016 E. 6.3; vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, a.a.O., § 5 N. 12).

**3.4.** Nach Art. 115 DBG haben die Steuerbehörden die von der steuerpflichtigen Person angebotenen Beweise abzunehmen, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen. Diese gesetzliche Pflicht der Steuerbehörden zur Beweisabnahme reflektiert den verfassungsmässigen Anspruch der Steuerpflichtigen auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV; vgl. dazu **BGE 141 I 60 E. 3.3**). Die Steuer- und Steuerjustizbehörden dürfen auf die Beweisabnahme verzichten, wenn die angebotenen Beweismittel unerhebliche Tatsachen betreffen oder untauglich sind, Beweis zu erbringen (**BGE 144 II 427 E. 3.1.3**; **141 I 60 E. 3.3**; **117 Ia 262 E. 4b**). Gleichermassen können sie Beweisanträge ohne Verletzung des rechtlichen Gehörs ablehnen, wenn sie aufgrund bereits abgenommener Beweise ihre Überzeugung gebildet haben und ohne Willkür in vorweggenommener antizipierter Beweiswürdigung annehmen können, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (**BGE 144 II 427 E. 3.1.3**; **141 I 60 E. 3.3**).

**3.5.** Bleibt eine relevante Tatsache nach den gebotenen Untersuchungen der Behörden beweislos, greift auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. **BGE 142 II 433** E. 3.2.6 mit Hinweisen). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; **BGE 144 II 427** E. 8.3.1; **142 II 488** E. 3.8.2; **140 II 248** E. 3.5; Urteil 2C\_247/2020 vom 18. Juni 2020 E. 4.3.3, in: StE 2020 B 23.47.2 Nr. 26). Nicht nach der Beweislastregel ist zu entscheiden, wenn sich die Beweisnot nicht auf die Frage, ob sich überhaupt ein steuerbarer Tatbestand verwirklicht hat, sondern lediglich auf den Umfang der Steuerfaktoren bezieht und die beweisbelastete Partei die Beweisnot nicht verschuldet hat. Denn für diesen Fall hat der Gesetzgeber das Verfahren der Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen vorgesehen, im Rahmen dessen die Behörde die von der Beweisnot betroffenen Steuerfaktoren zu schätzen hat (Art. 130 Abs. 2 DBG; vgl. Urteil 2C\_890/2018 vom 18. September 2018 E. 4.1; 2C\_554/2013 vom 30. Januar 2014 E. 2.3; ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/ HUNZIKER, a.a.O., § 19 N. 9 f.). Dies gilt auch im Nachsteuerverfahren (Urteil 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.6.4, in: StE 2015 A 21.12 Nr. 16, StR 70/2015 S. 811).

### **3.6.**

**3.6.1.** Für ihre Feststellung, dass das Bargeld im Bankschliessfach aus unversteuertem Einkommen des Beschwerdeführers stammte, stützten sich die Steuerverwaltung, die Unterinstanz und die Vorinstanz im Wesentlichen einerseits auf den Umstand, dass der Beschwerdeführer dieses Bargeld nicht als Vermögen deklariert hatte, und andererseits darauf, dass mit dem seit 2008 versteuerten Einkommen keine Ersparnis in der streitigen Höhe möglich gewesen sei.

**3.6.2.** Der Beschwerdeführer entgegnet, dass er das Bargeld aus seinem versteuerten Einkommen angespart habe. Er habe zwischen 2004 und 2013 brutto Fr. 242'617.-- verdient, eine Schenkung von Fr. 16'000.-- und in den Jahren 2011 bis 2013 diverse Versicherungsleistungen in der Höhe von insgesamt mindestens Fr. 23'000.-- erhalten. Es sei willkürlich, dass die Vorinstanz nur die Einkünfte seit 2008 berücksichtigt habe. Insgesamt habe er also mindestens Fr. 281'000.-- an Einkommen versteuert. Seine Lebenshaltungskosten habe er zu grossen Teilen aus einer "Familienkasse" bestritten, als die ein Bankkonto seines Bruders gedient habe. Diese "Familienkasse" sei von den übrigen Familienmitgliedern geöffnet worden. Die Ersparnisse, die er dadurch erzielte, seien als Schenkungen zu qualifizieren, die nicht der Einkommenssteuer unterlägen. Zum Beweis reichte der Beschwerdeführer Auszüge aus verschiedenen Bankkonten auf seinen Namen ein, die nach Ansicht des Beschwerdeführers neben den Eingängen von Lohn- und Arbeitslosengeldzahlungen Bargeldbezüge von insgesamt Fr. 316'269.50 belegten.

**3.6.3.** Zudem bot der Beschwerdeführer der Unterinstanz an, dass er als Partei und zwei seiner Brüder als Zeugen aussagen würden. Die Unterinstanz lehnte die Abnahme dieser Beweismittel in antizipierter Beweiswürdigung ab und wurde darin von der Vorinstanz bestätigt. Ferner machte die Vorinstanz dem Beschwerdeführer zum Vorwurf, dass er nicht von sich aus weitere Beweismittel - etwa Kontoauszüge der Familienangehörigen - eingereicht habe, um die Familienkasse und die Bestreitung seiner Lebenshaltungskosten daraus zu belegen. Dem Beschwerdeführer sei es nicht gelungen, den Gegenbeweis dafür zu erbringen, dass es sich bei den neu entdeckten Vermögenswerten nicht um steuerbare Einkünfte handelte.

**3.7.** Die Würdigung der Vorinstanz ist nicht zu beanstanden.

**3.7.1.** Der Umstand, dass der Beschwerdeführer das Bargeld im Bankschliessfach nicht als Vermögen deklariert hatte, ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung grundsätzlich eine geeignete Basis für die von den Behörden angestellte Vermutung, dass diese Vermögenswerte vollständig aus unversteuertem Einkommen stammten. Auch der Umstand, dass die versteuerten Einkünfte ab dem Jahr 2008 die Summe der Mittel im Bankschliessfach nicht erreichten, stützt diesen Schluss. Die diesbezügliche Willkürüge (Art. 9 BV) des Beschwerdeführers ist unbegründet. In einem Schreiben vom 9. Februar 2015 hatte sein damaliger Vertreter nämlich ausgeführt, der Beschwerdeführer habe "immer ausgesagt [...], dass er den Bargeldbetrag von Fr. 261'000.-- ab dem Jahre 2008 angespart" habe. Es ist jedenfalls nicht unhaltbar, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführer auf dieser Aussage behaftet und die Einkünfte aus früheren Jahren nicht berücksichtigt hat.

**3.7.2.** Es ist zwar nicht ausgeschlossen, dass die Mittel im Bankschliessfach zumindest zum Teil auch aus den Lohn- und Arbeitslosengeldzahlungen stammen könnten, die der Beschwerdeführer über die Jahre erhalten und zumindest nach seiner Darstellung versteuert hatte. Damit zeigt der Beschwerdeführer aber nicht auf, dass die Würdigung der Vorinstanz offensichtlich unrichtig gewesen wäre (vgl. oben E. 2.1). Es ist auch nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz von ihrer tatsächlichen Würdigung so überzeugt war, dass sie in antizipierter Beweiswürdigung darauf verzichtet hat, die beantragten Zeugenaussagen abzunehmen (vgl. oben E. 3.4). Dies gilt umso mehr, als es von Vornherein wenig plausibel scheint, dass der Beschwerdeführer seine gesamten Lebenskosten über das angebliche Familienkonto gedeckt haben soll.

**3.8.** Nach dem Gesagten ist bundesrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz davon ausging, die Mittel stammten aus unversteuerten Einkünften, und die Erhebung von Nachsteuern auf diesen Einkünften

darauf geschützt hat.

#### 4.

Die Vorinstanz hat den Beschwerdeführer ferner wegen Steuerhinterziehung nach Art. 175 Abs. 1 DBG verurteilt.

**4.1.** Nach Art. 175 Abs. 1 DBG wird mit Busse bestraft, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig bleibt (Steuerverkürzung; vgl. Urteil 2C\_298/2020 vom 9. Oktober 2020 E. 2.5). Anders als beim Veranlagungs- und beim Nachsteuerverfahren handelt es sich beim direktsteuerlichen Hinterziehungsverfahren um eine strafrechtliche Anklage im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 EMRK ("de nature pénale"; **BGE 140 I 68** E. 9.2; **138 IV 47** E. 2.6.1; Urteil des EGMR *Chambaz gegen die Schweiz* vom 5. April 2012 [11663/04] § 36 ff., insb. 48). Aufgrund des Verbots des Selbstbelastungszwangs ("nemo tenetur se ipsum accusare"; Art. 6 Ziff. 1 EMRK) trifft den Beschwerdeführer daher in diesem Verfahren keine Mitwirkungspflicht. Zudem profitiert er von der Unschuldsvermutung ("in dubio pro reo"; Art. 32 Abs. 1 BV; Art. 6 Ziff. 2 EMRK).

**4.2.** Auch in steuerstrafrechtlicher Hinsicht ist die Sachverhaltsfeststellung durch die Vorinstanz nicht zu beanstanden. Die Vorinstanz stützte sich für ihre Feststellung der Steuerverkürzung nicht auf die allfällig mangelhafte Mitwirkung des Beschwerdeführers im Nachsteuerverfahren, sondern auf konkrete Indizien (vgl. oben E. 3.7.1). Auch im Strafrecht ist ein solcher Indizienbeweis zulässig und dem direkten Beweis gleichgestellt (vgl. **BGE 144 IV 345** E. 2.2.3.4). Aufgrund der Indizien gewann die Vorinstanz die Überzeugung, dass die im Bankschliessfach deponierten Mittel aus nicht deklarierten Einkünften stammten. Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass bei der Vorinstanz nennenswerte Zweifel übrig geblieben wären, aufgrund derer sie den Beschwerdeführer infolge der Unschuldsvermutung hätte freisprechen müssen. Es ist auch zulässig, dass die Vorinstanz ihre Feststellungen in Bezug auf die Nachsteuer nicht in Gänze wiederholt, sondern teilweise darauf verwiesen hat.

**4.3.** Der Beschwerdeführer macht vor Bundesgericht nicht (mehr) geltend, dass er den subjektiven Tatbestand der Steuerhinterziehung nicht erfüllt hätte. Auch die Strafzumessung der Vorinstanz stellt er nicht infrage. Insoweit kann auf die zutreffenden Ausführungen der Vorinstanz verwiesen werden (vgl. angefochtenes Urteil E. 4.5).

### III. Staats- und Gemeindesteuern

#### 5.

**5.1.** Das Nachsteuerverfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern ist im kantonalen Recht analog zur direkten Bundessteuer geregelt (vgl. § 146 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Basel-Landschaft vom 7. Februar 1974 [StG/BL; SGS 331]) und im Übrigen durch Art. 53 StHG harmonisiert. Die vom Beschwerdeführer angerufenen verfassungsmässigen Verfahrensgarantien gelten auch im Verfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern. Es kann daher auf die Ausführungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden. Auch in Bezug auf die kantonalen Nachsteuern erweist sich die Beschwerde als unbegründet.

**5.2.** Die in Bezug auf die direkte Bundessteuer erwähnten verfassungs- und konventionsmässigen Garantien (Art. 6 EMRK; Art. 31 Abs. 2 BV) gelten auch im Hinterziehungsverfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern. Auch insoweit kann auf die Ausführungen zur direkten Bundessteuer verwiesen werden.

### IV. Arrest

#### 6.

Die Vorinstanz hat es abgelehnt, die verarrestierten Vermögenswerte des Beschwerdeführers freizugeben (vgl. angefochtene Urteile E. 6). Der Beschwerdeführer verlangt vor Bundesgericht wiederum die Aufhebung des Arrests.

Wäre der Beschwerdeführer mit seinem Hauptantrag durchgedrungen und wären die angefochtenen Nachsteuerveranlagungen und Steuerbussen aufgehoben worden, wäre der Arrest von Gesetzes wegen dahingefallen (vgl. Art. 280 Ziff. 3 SchKG; PIERRE CURCHOD, in: *Commentaire Romand, LIFD*, 2. Aufl. 2017, N. 114 zu Art. 170 DBG; HANS FREY, in: *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG*, 3. Aufl. 2017, N. 47 zu Art. 170 DBG). Da der Beschwerdeführer aber mit seinen Hauptanträgen unterliegt, bleibt auch der Arrest bestehen. Von vornherein ausgeschlossen ist eine inhaltliche Prüfung der Sicherstellungsverfügung bzw. des Arrestbefehls. Dafür hätte der Beschwerdeführer die Sicherstellungsverfügung anfechten (vgl. **BGE 143 III 573** E. 4.1.1) bzw. die Steuerverwaltung um Wiedererwägung ersuchen müssen (vgl. Urteil 2A.442/2003 vom 12. Mai 2004 E. 4; FREY, a.a.O., N. 68 zu Art. 169 DBG).

### V. Ausgang und Kosten

**7.**

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Die Kosten trägt der unterliegende Beschwerdeführer (Art. 66 Abs. 1 BGG). Es ist keine Parteienschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und 3 BGG).

**Demnach erkennt das Bundesgericht:**

**1.**

Die Verfahren 2C\_759/2020 und 2C\_760/2020 werden vereinigt.

**2.**

Die Beschwerde betreffend die direkte Bundessteuer (Verfahren 2C\_759/2020) wird abgewiesen.

**3.**

Die Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern (Verfahren 2C\_760/2020) wird abgewiesen.

**4.**

Der Antrag auf Freigabe der verarrestierten Vermögenswerte wird abgewiesen.

**5.**

Die Gerichtskosten von Fr. 6'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

**6.**

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Kantonsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 21. September 2021

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung  
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Seiler