Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.583/2004 /sza

Urteil vom 21. April 2005
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Bundesrichter Müller,
Bundesrichterin Yersin, Ersatzrichter Locher,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz, Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232,
6431 Schwyz,
Beschwerdeführerin,

gegen

M. X._____,
Beschwerdegegner, vertreten durch Rechtsanwalt
Dr. Stefan Pfyl,
Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, Kollegiumstrasse 28, Postfach 2266, 6431 Schwyz.

Gegenstand
Direkte Bundessteuer 1993/94
(Nachsteuern; Steuerhinterziehung),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen die Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz,
Kammer II, vom 24. August 2004.

Sachverhalt:
A.
M. X._____ war neben seinen drei Brüdern A._____, B._____ und C._____ zu je rund einem Viertel an der Möbelfabrik Y._____ AG beteiligt sowie an der mit dieser wirtschaftlich eng verbundenen Immobiliengesellschaft Z._____ AG. In beiden Gesellschaften amtierte er bis 1992 als Verwaltungsratspräsident und schied dann aus dem Verwaltungsrat der beiden Gesellschaften aus. Die Y._____ AG wies in ihren Jahresrechnungen seit 1986 stets Verluste aus. Per 31. Dezember 1990 betrug das effektive Eigenkapital sogar weniger als die Hälfte des Aktienkapitals, womit eine echte Unterbilanz vorlag. Angesichts dieser seit längerer Zeit bestehenden finanziellen Probleme wurden unter Beizug externer Berater verschiedene Sanierungsmöglichkeiten abgeklärt. Auf Druck der Hausbank gewährte die Z._____ AG schliesslich ihrer Schwestergesellschaft mit Vertrag vom 31. Juli 1991 ein ungesichertes, zeitlich unbefristetes (aber auf drei Monate kündbares) und zinsloses Darlehen in der Höhe von Fr. 300'000.–. Die Abzahlung sollte erfolgen, sobald sich die Liquidität bei der Y._____ AG verbessert hat. Per Ende 1991 wurde das Darlehen an die Y._____ AG in der Bilanz der Z._____ AG vollständig abgeschrieben, und am 21. Juli 1992 wurde über die Y._____ AG der Konkurs eröffnet, nachdem M. X._____ im Februar 1992 das Kapital der Y._____ AG noch persönlich um Fr. 150'000.– aufgestockt hatte.
B.
Bei der Veranlagung der Z._____ AG für die Steuerperiode 1993/94 am 16. November 1995 erblickte die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz in der erwähnten Darlehensgewährung bzw. -abschreibung eine geldwer-

te Leistung an die vier Aktionäre und eine verdeckte Kapitaleinlage bei der Y._____ AG. Die von der Z._____ AG vorgenommene Abschreibung wurde deshalb steuerlich nicht anerkannt, und die gegen die Aufrechnung gerichtete Einsprache wurde mit Entscheid vom 13. März 1998 rechtskräftig abgewiesen. Darüber hinaus wurde wegen dieser verdeckten Gewinnausschüttung gegen die sich zu diesem Zeitpunkt bereits in Liquidation befindende Z._____ AG am 11. Januar 1999 ein Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung eingeleitet, welches dank der Anerkennung einer Busse von Fr. 20'000.– für die direkte Bundessteuer am 21. Oktober 1999 erledigt werden konnte.
In ihrer am 7. Juni 1993 eingereichten Steuererklärung für die Veranlagungsperiode 1993/94, welche M. und N. X._____ zwar selbst unterschrieben, die aber durch eine Treuhandfirma (D._____ & E._____ AG), ausgefüllt wurde, deklarierten die Eheleute M. und N. X._____ ihren Anteil an der geldwerten Leistung von Fr. 77'000.– (durchschnittlich Fr. 38'500.–) nicht. Sie wurden mit Veranlagungsverfügung vom 16. August 1995 für die direkte Bundessteuer auf ein steuerbares Einkommen rechtskräftig eingeschätzt, welches diese geldwerte Leistung nicht umfasste. Am 11. Januar 1999 leitete die Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz u.a. gegen die Eheleute M. und N. X._____ eine Strafuntersuchung wegen vollendeter Steuerhinterziehung ein. Mit Verfügung vom 12. Oktober 2001 wurden M. und N. X._____ zu einer Nachsteuer von Fr. 9'510.– für die Veranlagungsperiode 1993/94 veranlagt. Dazu wurde M. X._____ persönlich wegen vollendeter Steuerhinterziehung mit einer Busse von 60 % des hinterzogenen Steuerbetrages, ausmachend Fr. 5'706.–, verurteilt. Eine Einsprache gegen die Nachsteuer- sowie die Strafsteuerverfügung wurde am 19. Februar 2003 abgewiesen.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz hiess eine Beschwerde gegen den Einspracheentscheid sowohl bezüglich der Nachsteuer als auch hinsichtlich der Strafsteuer gut (Entscheide vom 24. August 2004). Das Gericht ging zwar von einer (anteilsmässigen) geldwerten Leistung (Gewinnausschüttung) aus, verneinte aber das Vorliegen einer fahrlässig begangenen Steuerhinterziehung durch M. X._____. Da es den Steuerstraftatbestand nach dem Bundsratsbeschluss vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) beurteilte, wonach die Nachsteuerveranlagung auf Fälle von (schuldhafter) Steuerhinterziehung beschränkt war, verneinte das Gericht auch eine Nachsteuerpflicht.
C.
Die Verwaltung für die direkte Bundessteuer Schwyz hat gegen die Entscheide vom 24. August 2004 des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz am 7. Oktober 2004 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht erhoben. Die Beschwerdeführerin beantragt, die angefochtenen Entscheide aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
D.
M. X._____ beantragt, auf die Beschwerde teilweise nicht einzutretenünd sie abzuweisen, soweit darauf eingetreten werde. Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz schliesst auf Abweisung der Beschwerde, während die Eidgenössische Steuerverwaltung deren Gutheissung beantragt.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz handelte im vorliegenden Fall als kantonale Steuerrekurskommission im Sinn von Art. 69 und 106 ff. BdBSt bzw. Art. 140 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11). Gegen deren Entscheid ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 112 BdBSt bzw. Art. 146 DBG). Die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer ist zur Beschwerde legitimiert (ASA 54 584; Art.146 zweiter Satz DBG in Verbindung mit Art. 103 lit. c OG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.
1.2 Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 104 lit. a OG) sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 104 lit. b OG) gerügt werden. Hat - wie hier - als Vorinstanz eine richterliche Behörde entschieden, so ist das Bundesgericht an deren Sachverhaltsfeststellung gebunden, wenn der Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig oder unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften ermittelt worden ist (Art. 105 Abs. 2 OG).
1.3 Das Bundesgericht wendet im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist gemäss Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebun-

den und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 129 II 183 E. 3.4 S. 188; 128 II 145 E. 1.2.2 S. 150 f., je mit Hinweisen).
2.
2.1 Der zu beurteilende Sachverhalt hat sich im Jahr 1991 ereignet und betrifft die direkte Bundessteuer der Veranlagungsperiode 1993/94. Es ist deshalb zu prüfen, ob der damals geltende Bundesratsbeschluss vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer (BdBSt) oder das am 1. Januar 1995 in Kraft getretene DBG Anwendung findet. Dies entscheidet sich danach, ob der Täter nach altem oder nach neuem Recht milder bestraft wird (ASA 68 240 E. 2 S. 242 f.). Die Kantonale Steuerverwaltung Schwyz stellte in ihrer Verfügung vom 12. Oktober 2001 fest, die Normalbusse nach Art. 175 Abs. 2 DBG betrage in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer, wogegen die Normalbusse nach Art. 129 Abs. 1 BdBSt bzw. nach dem Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 9. Dezember 1987 (ASA 56 331 ff.) 160 % der hinterzogenen Steuer ausmache. Damit erweise sich die Normalbusse nach DBG für den Angeschuldigten als günstiger, weshalb dieses als das mildere Recht anwendbar sei. Diese Erwägungen sind an sich zutreffend, zumal die Minimalbusse nach Art. 175 Abs. 2 Satz 2 DBG vorliegend keine Rolle spielt. Allerdings beurteilt sich die Nachsteuerpflicht in jedem Fall nach demjenigen Recht, das für die Steuerperiode, für welche die Nachsteuer gefordert wird, in Kraft stand (Urteile 2A.82 und 83/1996 vom 8. Mai 1998, E. 1b, in: StR 53/1998 S. 743, 745 f.). Dies war in der Veranlagungsperiode 1993/94 noch Art. 129 BdBSt, weshalb eine Nachsteuer nur erhoben werden kann, wenn auch eine Busse wegen Steuerhinterziehung ausgesprochen wird (Urteil 2A.355/1998 vom 21. Juni 1999, E. 5a, in: StR 55/2000 S. 124). Wenn sich daher die angefochtenen Entscheide nur noch auf Art. 129 BdBSt beziehen, ist dies nicht zu beanstanden.
2.2 Ist aber sowohl für die Steuerstrafnorm als auch für die Nachsteuer der Veranlagungsperiode 1993/94 das alte Recht (BdBSt) anwendbar, so vertritt der Beschwerdegegner seine Ehefrau in der Steuerpflicht (Art. 13 Abs. 1 BdBSt), und er hat die Verfahrenspflichten allein wahrzunehmen (Urteile 2A.82 und 83/1996 vom 8. Mai 1998, E. 2b, in: StR 53/1998 S. 743, 746). Entgegen dem Vorgehen der Vorinstanz ist es mithin jedenfalls für die direkte Bundessteuer dieser Periode nicht erforderlich, für die steuerstrafrechtliche Verurteilung den Beschwerdegegner allein und für die Nachbesteuerung beide Ehegatten ins Recht zu fassen.
3.
Gemäss Art. 129 Abs. 1 BdBSt unterliegt einer Busse bis zum Vierfachen des entzogenen Steuerbetrages, wer dem Staat einen Steuerbetrag dadurch vorenthält, dass er Tatsachen, die für den Bestand oder den Umfang der Steuerpflicht wesentlich sind, verschweigt oder über sie vorsätzlich oder fahrlässig unrichtige Angaben macht. Ausser der Busse ist der entzogene Steuerbetrag zu bezahlen. Eine Nachsteuer kann demnach - im Unterschied zum neuen Recht (vgl. Art. 151 DBG) - nur erhoben werden, wenn eine Verurteilung wegen Steuerhinterziehung erfolgt (vgl. E. 2.1).
3.1 Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt voraus, dass aufgrund des Verhaltens der steuerpflichtigen Person eine Veranlagung überhaupt unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung sich als unvollständig erweist und damit ein zu geringer Steuerbetrag einverlangt wird (vgl. Ernst Känzig/Urs R. Behnisch, Die direkte Bundessteuer, 2. Aufl., III. Teil, Basel 1992, N 18 zu Art. 129 BdBSt; zum neuen Recht [Art. 175 DBG]vgl. ASA 73 482 E. 4.2 S. 490 f.). Wie in den angefochtenen Entscheiden vom 24. August 2004 festgestellt wird, erging im vorliegenden Fall aufgrund der unvollständigen Steuererklärung für die Veranlagungsperiode 1993/94 eine ungenügende Veranlagung (Verfügung vom 16. August 1995), die in Rechtskraft erwuchs. Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung ist damit erfüllt.
3.2 Der subjektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt Vorsatz oder Fahrlässigkeit voraus (Känzig/Behnisch, a.a.0., N 70 zu Art. 129 BdBSt; vgl. ASA 73 482 E. 4.3 S. 491). Vorliegend ist umstritten, ob dem Beschwerdegegner eine fährlässige Begehung vorzuwerfen ist. Fahrlässig handelt, wer die Folgen seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht oder darauf nicht Rücksicht genommen hat. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Täter die Vorsicht nicht beobachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (vgl. Art. 18 Abs. 3 StGB). Aufgrund von Art. 333 StGB ist diese Bestimmung auch auf Art. 129 BdBSt anwendbar (ASA 68 240 E. 3a S. 243).
3.3 Nach Auffassung der Vorinstanz hat der Beschwerdegegner die ihm aus der Darlehensgewährung bzw. -abschreibung (bei der Z._____ AG) zugeflossene geldwerte Leistung ohne eigenes Verschulden in seiner Steuererklärung für die Veranlagungsperiode 1993/ 94 nicht deklariert. Zu diesem Schluss kommt sie aufgrund folgender Überlegungen:
- Bei der Qualifizierung eines Darlehens zwischen zwei Schwestergesellschaften als verdeckte Gewinnaus-

schüttung und Erfassung derselben gestützt auf die Dreiecksthеorie bei den Beteiligten handle es sich um ein ¨sehr komplexes und kontrovers diskutiertes steuerrechtliches Problem¨;
- selbst für Fachleute handle es sich um einen nicht ohne weiteres einsichtigen und nachvollziehbaren ¨Tatsachenkomplex¨;
- es handle sich im Übrigen nur um einen ¨fiktiven Ertrag¨zumal die Vermögenslage dadurch nicht ändere, weil der Wert der Beteiligungen gleich bleibe. Die verschiedenen Theorien und Auslegungen (Dreiecksthеorie, modifizierte Dreiecksthеorie bzw. Direktbegünstigungsthеorie) machten es auch für Steuerrechtsexperten schwierig, die steuerrechtlichen Konsequenzen einer Darlehensgewährung zwischen zwei Schwestergesellschaften vorauszusehen;
- der Beschwerdegegner sei in der Y._____ AG für die Bereiche Marketing und Vertrieb zuständig gewesen und verfüge über keine besondere Ausbildung im Bereich des Steuerrechts;
- die Darlehensgewährung sei auf Druck der Hausbank erfolgt zu einem Zeitpunkt, in welchem der Konkurs der Y._____ AG kurz bevorgestanden sei; man habe diese mit allen Mitteln zu retten versucht und nicht ¨komplexen Rechtstheorien zu den Dreiecksverhältnissen¨Beachtung schenken können;
- auch wenn der Beschwerdegegner hätte erkennen können oder sollen, dass das Darlehen einem Drittvergleich nicht standhalte, habe er daraus nicht ableiten müssen, dass diese Sanierungsleistung zwischen den beiden Schwestergesellschaften bei ihm zu einem steuerbaren Ertrag führe.
3.4 Nach Auffassung der Beschwerdeführerin wird auf diese Weise die anwendbare Sorgfaltspflicht indessen zu eng gefasst. Danach kämen nur noch Steuerrechtsspezialisten als mögliche Täter von Steuerhinterziehungen in Frage. Die Beschwerdeführerin verweist ihrerseits auf folgende Sachverhaltselemente, welche die Vorinstanz nicht beachtet habe:
- Der Beschwerdegegner sei im Zeitpunkt der Darlehensgewährung im Verwaltungsrat (recte: Verwaltungsratspräsident) beider Gesellschaften und damit an der Meinungsbildung direkt beteiligt gewesen;
- der Beschwerdegegner habe nach dieser indirekten Sanierung im Februar 1992 noch direkt Kapital in die finanziell angeschlagene Y._____ AG eingeworfen;
- der Beschwerdegegner habe seine Steuererklärung für die Veranlagungsperiode 1993/94 erst nach diesen Sanierungsbemühungen am 7. Juni 1993 eingereicht; in der ersten Hälfte 1993 sei noch mit der Steuerbehörde wegen eines unterpreisigen Kaufs einer Gewerbeliegenschaft von der Z._____ AG korrespondiert worden, womit der Beschwerdegegner für die Problematik einer verdeckten Gewinnausschüttung sensibilisiert worden sei.
4.
Das Mass der Sorgfalt bildet eine besonnen und umsichtig handelnde Person, die sich in derselben Lage befindet wie der Täter. Der steuerpflichtigen Person muss vorgeworfen werden können, sie hätte sich besser informieren und um die Steuerbarkeit der fraglichen Objekte wissen müssen (Känzig/Behnisch, a.a.O., N 80 zu Art. 129 BdBSt).
4.1 Vorliegend ist unbestritten, dass angesichts der engen wirtschaftlichen Verflechtung auch die Z._____ AG selbst ein vitales Interesse daran hatte, ihrer in finanziellen Schwierigkeiten steckenden Schwestergesellschaft behilflich zu sein. Unter diesen Voraussetzungen ist an sich eine Darlehensgewährung nichts Aussergewöhnliches. Allerdings muss auch hier die Gesellschaft, welche ihrer Schwestergesellschaft Mittel zur Verfügung stellt, strikte darauf achten, dass sie nicht zu Schaden kommt. Sie wird dem Risiko angepasste Zinsen und vor allem Sicherheiten verlangen. Auf beides wurde im vorliegenden Fall verzichtet, weshalb offensichtlich ist, dass dieses Geschäft nicht zu Bedingungen abgewickelt wurde, wie sie unter unabhängigen Geschäftspartnern üblich sind. Dies musste auch dem Beschwerdegegner, der eine Banklehre absolviert hatte, bewusst sein. Steuerrechtskenntnisse sind hierzu nicht erforderlich. Nur ein halbes Jahr nach der Darlehensgewährung schrieb die Darlehensgeberin ihre Forderung bereits vollständig ab. Dem Beschwerdegegner als erfahrenem Geschäftsmann musste von Anfang an klar sein, dass ein solches Vorgehen problematisch war. Dabei spielt keine Rolle, dass die Darlehensgewährung offenbar auf Druck der Hausbank
erfolgte, zumal diese die Konditionen nicht im Einzelnen vorgeschrieben hatte (vgl. Protokoll der mündlichen Hauptverhandlung vor Verwaltungsgericht vom 24. August 2004, Antwort auf die Ergänzungsfrage des Rechtsvertreters des Angeklagten).
4.2 Musste aber den - sachkundig beratenen - Organen der beiden involvierten Gesellschaften klar sein, dass dieses ¨Darlehensgeschäft¨von Anfang an erkennbar eine geldwerte Leistung an die nahestehende Y._____ AG darstellte, die in dieser Form einem unbeteiligten Dritten nie gewährt worden wäre, so hätte sich der Beschwerdegegner als damaliger Verwaltungsratspräsident zwangsläufig die Frage stellen müssen, welche Konsequenzen

dies für ihn persönlich haben könnte. Es ist notorisch, dass die Sanierung einer Gesellschaft an sich Sache der Aktionäre ist und nicht einer - denselben Aktionären gehörenden - anderen Gesellschaft, die sich zu diesem Zweck teilweise ihrer Substanz entäussert. Geschieht dies aber trotzdem, so führt das zu einer Ausschüttung an die Aktionäre mit anschliessender Kapitaleinlage in die finanziell angeschlagene Gesellschaft. Dabei sind diese Erträge keineswegs fiktiv; allerdings wird darüber sogleich zugunsten der anderen Gesellschaft verfügt (vgl. dazu Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, Basel/Therwil 2004, Rz. 130 in fine zu Art. 58 DBG). Insgesamt hätte es einer besonnen und umsichtig handelnden Person durchaus entsprochen, in der Steuererklärung 1993/94 zumindest einen entsprechenden Hinweis
anzubringen. Wohl wurde die Z._____ AG für die Steuerperiode 1993/94 erst Ende 1995 veranlagt und stand die Aufrechnung der Darlehensabschreibung erst im März 1998 rechtskräftig fest. Indessen wurde die Abschreibung des Darlehens von der Z._____ AG bereits per Ende 1991 vorgenommen, weshalb der Beschwerdegegner im Zeitpunkt der Abgabe seiner persönlichen Steuererklärung pro 1993/94 ohne weiteres sensibilisiert war oder hätte sein müssen. Wie die Beschwerdeführerin zutreffend ausführt, gehört es unter diesen Voraussetzungen jedenfalls zu den Sorgfaltspflichten einer steuerpflichtigen Person, sich über die Konsequenzen der gewählten Vorgehensweise bezüglich der persönlichen Steuerfolgen ins Bild zu setzen. Der Beschwerdegegner hat für das Ausfüllen der Steuererklärung - auch wenn er diese danach zusammen mit seiner Ehefrau persönlich unterzeichnet hat - wie erwähnt einen Treuhänder beigezogen. Zumindest diesem musste die Nichtdeklaration der geldwerten Leistung bewusst gewesen sein. Auch wenn der Beschwerdegegner sich auf diese Fachperson verliess, hat er sich deren Verhalten anrechnen zu lassen, wenn sie im Veranlagungsverfahren unvollständige Angaben gemacht und damit eine Steuerverkürzung bewirkt hat und er als
Steuerpflichtiger in der Lage gewesen wäre, den Fehler zu erkennen (Urteil 2A.60 und 61/2002 vom 25. April 2003, E. 5.5). Der Beschwerdegegner hätte somit die Arbeit seines Treuhänders kontrollieren müssen. Tat er dies pflichtwidrig nicht, so handelte er fahrlässig.
4.3 Voraussetzung für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung ist unter anderem, dass sich der Leistungserbringer des Charakters der Leistung bewusst ist (Urteil 2P.128 und 2A.235/2003 vom 13. August 2004, E. 3.1 mit Hinweisen; StE 2004 B 24.4 Nr. 71). Das trifft im vorliegenden Fall zu, war doch der Beschwerdegegner Organ, nämlich Verwaltungsratspräsident, des Leistungserbringers. Somit kann er aber konsequenterweise für seine persönlichen Steuerbelange bezüglich der Existenz einer geldwerten Leistung nicht völlig ahnungslos gewesen sein. Insofern erscheint es deshalb widersprüchlich, wenn die Vorinstanz nur den objektiven Tatbestand einer vollendeten Steuerhinterziehung bejaht, nicht aber den subjektiven.

Insgesamt erfüllt das Vorgehen des Beschwerdegegners nicht nur den objektiven, sondern auch den subjektiven Tatbestand einer fahrlässig begangenen vollendeten Steuerhinterziehung im Sinn von Art. 129 BdBSt. Damit sind auch die Voraussetzungen für die Erhebung der Nachsteuer erfüllt (vgl. E. 2.1). Die Bemessung der Hinterziehungsbusse, die an sich nicht streitig ist, überprüft das Bundesgericht nur unter dem Aspekt der Ermessensüberschreitung oder des Ermessensmissbrauchs (vgl. E. 1.2). Das Bundesgericht hebt bei der verwaltungsgerichtlichen Überprüfung von Steuerbussen die Busse nur dann auf, wenn die Vorinstanz den gesetzlichen Strafrahmen über- oder unterschritten hat, nicht von den rechtlich massgebenden Gesichtspunkten ausgegangen ist oder die Strafe willkürlich hart oder milde angesetzt hat (ASA 68 240 E. 3a S. 244). Vorliegend ist die Steuerbusse von 60 % des hinterzogenen Steuerbetrages nicht zu beanstanden. Es wird damit dem Umstand hinreichend Rechnung getragen, dass das Verschulden des Beschwerdegegners relativ gering ist.
5.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist daher gutzuheissen, und die Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz vom 24. August 2004 sind aufzuheben, soweit sie die direkte Bundessteuer betreffen. Dabei kann entgegen dem Antrag der Beschwerdeführerin sogleich in der Sache entschieden werden, weil der Sachverhalt hinreichend festgestellt ist (vgl. Art. 114 Abs. 2 OG). Auch der Umstand, dass hier nur der Beschwerdegegner Partei ist (vgl. E. 2.2), rechtfertigt es nicht, die Sache zu neuem Entscheid im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Der Beschwerdegegner hat für die Veranlagungsperiode 1993/94 eine Nachsteuer von Fr. 9'510.– zu entrichten. Eine Verzinsung der geschuldeten Nachsteuer sieht das anwendbare Recht nicht vor (Heinz Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Aufl., Zürich 1985, N 2 zu Art. 135 BdBSt). Weiter wird der Beschwerdegegner wegen vollendeter Steuerhinterziehung in Anwendung von Art. 129 BdBSt zu einer Busse von

60 % des hinterzogenen Steuerbetrages, ausmachend Fr. 5'706.–, verurteilt. Über die Kosten und die Parteientschädigung in den kantonalen Verfahren wird das Verwaltungsgericht neu befinden müssen.
6.
Bei diesem Verfahrensausgang wird der Beschwerdegegner kostenpflichtig (Art. 156 Abs. 1 OG in Verbindung mit Art. 153 und 153a OG). Eine Parteientschädigung ist nicht geschuldet (Art. 159 Abs. 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird gutgeheissen, und die Entscheide des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz vom 24. August 2004 werden aufgehoben, soweit sie die direkte Bundessteuer betreffen. Der Beschwerdegegner hat für die Veranlagungsperiode 1993/94 eine Nachsteuer von Fr. 9'510.– zu entrichten und er wird zu einer Busse von Fr. 5'706.– verurteilt.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird dem Beschwerdegegner auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 21. April 2005
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: