Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.194/2002 /dxc

Sitzung vom 25. April 2003
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Müller, Bundesrichterin Yersin, Bundesrichter Merkli,
Gerichtsschreiber Uebersax.

Kantonales Steueramt Nidwalden, 6371 Stans,
Beschwerdeführer,

gegen

A._____,
Beschwerdegegnerin, vertreten durch Rechtsanwalt
Dr. iur. Louis Bochud, Hirschmattstrasse 13, 6003 Luzern,
Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Rathausplatz 1, 6370 Stans.

Steuerhinterziehung (Direkte Bundessteuer 1997/1998),

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden vom 6. August 2001.

Sachverhalt:
A.
A._____ war mit acht Aktien an der X._____ AG beteiligt, deren übrige Aktien von ihren beiden Brüdern gehalten wurden. Mit Gesellschaftsbeschluss vom 17. Mai 1996 wurde die X._____ AG aufgelöst und einer der Brüder als Liquidator eingesetzt. Die Löschung erfolgte mit Bestätigung des Revisors auf den 3. April 1997. A._____ erhielt einen Liquidationsüberschuss im Betrag von Fr. 458'956.–, der zu einem grossen Teil in Wertschriften ausgerichtet wurde. Für die Ausrichtung des Liquidationsüberschusses bewilligte die Eidgenössische Steuerverwaltung am 25. März 1997 das Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer. Nach Art. 20 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (VStG; SR 642.21) kann dem Steuerpflichtigen gestattet werden, seine Steuerpflicht durch Meldung der steuerbaren Leistung zu erfüllen, wo bei Kapitalerträgen die Steuerentrichtung zu unnötigen Umtrieben oder zu einer offenbaren Härte führen würde. Mit der Genehmigung des Meldeverfahrens verzichtete die Eidgenössische Steuerverwaltung somit auf die Erhebung der Verrechnungssteuer. Eine entsprechende Mitteilung ging am 20. Oktober 1997 beim kantonalen Steueramt Nidwalden ein und wurde usanzgemäss dem Gemeindesteueramt Hergiswil weitergeleitet.
B.
In der von A._____ und ihrem - inzwischen verstorbenen - Ehemann unterzeichneten und am 29. Juli 1997 eingereichten Steuererklärung 1997/98, welche von der V._____ Treuhand-Gesellschaft vorbereitet worden war, unterliessen es die Steuerpflichtigen, den Liquidationsüberschuss als Einkommen zu deklarieren. Die Beteiligung an der X._____ AG wurde hingegen mit einem Hinweis auf die Liquidation derselben im Wertschriftenverzeichnis aufgeführt. Bei der Bearbeitung des Wertschriftenverzeichnisses durch die Abteilung Wertschriftenkontrolle des kantonalen Steueramtes wurde das Fehlen des Liquidationserlöses als Wertschriftenertrag aufgrund des Meldedoppels der eidgenössischen Steuerverwaltung betreffend die Verrechnungssteuer bemerkt und eine entsprechende Aufrechnung vorgenommen. Mit Veranlagungsverfügung vom 11. Mai 1999 wurden die Eheleute A._____ für die Steuerperiode 1997/98 definitiv veranlagt. Diese Verfügung erwuchs

in Rechtskraft.
C.
Am 12. August 1999 teilte die Kantonale Steuerverwaltungskommission Nidwalden den Eheleuten A._____ die Einleitung eines Strafsteuerverfahrens wegen versuchter Steuerhinterziehung mit. In der Folge wurde A._____ mit Bussenverfügung der Kantonalen Steuerverwaltungskommission Nidwalden vom 5. Juni 2000 wegen Nichtdeklarierung steuerbarer Leistungen der X._____ AG im Jahre 1996 der versuchten Steuerhinterziehung bei der direkten Bundessteuer schuldig gesprochen und mit einer Busse von Fr. 13'254.20 bestraft.
D.
Gegen diese Verfügung erhob A._____ am 27. September 2000 Beschwerde bei der Steuerrekursabteilung des Verwaltungsgerichts des Kantons Nidwalden. Das Gericht nahm die Eingabe als Sprungbeschwerde entgegen, hiess diese mit Urteil vom 6. August 2001 (versandt am 13. März 2002) gut und hob die Bussenverfügung der Kantonalen Steuerverwaltungskommission vom 5. Juni 2000 wegen versuchter Steuerhinterziehung von direkten Bundessteuern 1997/98 auf. Für das Gericht war weder der objektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung erfüllt noch ergaben sich aus den Akten genügend Anhaltspunkte dafür, dass die Steuerpflichtige mit dem Vorsatz handelte, der Steuerbehörde Einkommen zu verheimlichen.
E.
Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 29. April 2002 an das Bundesgericht beantragt das kantonale Steueramt Nidwalden, das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 6. August 2001 vollumfänglich aufzuheben und die Bussenverfügung der Kantonalen Steuerverwaltungskommission Nidwalden vom 5. Juni 2000 zu bestätigen.

Das Verwaltungsgericht hat unter Verweis auf das angefochtene Urteil auf eine Vernehmlassung verzichtet. A._____ stellt den Antrag, die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen und das verwaltungsgerichtliche Urteil zu bestätigen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben, schliesst auf Gutheissung der Beschwerde und Aufhebung des verwaltungsgerichtlichen Urteils.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Das Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden handelte im vorliegenden Fall als kantonale Steuerrekurskommission im Sinne von Art. 140 ff. DBG. Gegen deren Entscheid ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde zulässig (Art. 146 DBG). Das kantonale Steueramt ist als kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer zur Beschwerde legitimiert (Art. 146 zweiter Satz DBG in Verbindung mit Art. 103 lit. c OG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.
1.2 Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, sowie die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts gerügt werden (Art. 104 lit. a und b OG). Hat jedoch - wie hier - eine richterliche Behörde als Vorinstanz entschieden und den Sachverhalt nicht offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften festgestellt, ist das Bundesgericht an die Sachverhaltsfeststellung gebunden (Art. 105 Abs. 2 OG).
1.3 Das Bundesgericht wendet im Verfahren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde das Bundesrecht von Amtes wegen an; es ist gemäss Art. 114 Abs. 1 OG an die von den Parteien vorgebrachten Begründungen nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (BGE 117 Ib 114 E. 4a S. 117, mit Hinweis).
2.
2.1 Nach Art. 175 Abs. 1 DBG wird unter anderem mit Busse bestraft, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist. Wer eine Steuer zu hinterziehen versucht, wird gemäss Art. 176 Abs. 1 DBG mit Busse bestraft.
2.2 Der objektive Tatbestand der vollendeten Steuerhinterziehung setzt voraus, dass aufgrund des Verhaltens des Steuerpflichtigen eine Veranlagung überhaupt unterbleibt oder eine rechtskräftige Veranlagung sich als unvollständig erweist (vgl. dazu Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, Art. 175, N 1 ff., S. 474 ff.; Agner/ Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Ergänzungsband, Zürich 2000, Art. 175, N 2 ff., S. 333 ff.; Blumenstein/ Lo-

cher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 363 f.; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Bd. I, 9. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 2001, S. 1009 ff., § 38, N 9 ff.; Roman Sieber, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2. Aufl., Basel/Genf/München 2002, N 6 ff. zu Art. 56). Bei der versuchten Steuerhinterziehung tritt der erwünschte Deliktserfolg, die ausgebliebene oder unvollständige Veranlagung, nicht ein, d.h. dass die Veranlagung steuerrechtlich korrekt und umfassend erfolgt. Bei der unvollständigen Veranlagung bleibt die Straftat solange im Versuchsstadium,
bis die Veranlagung rechtskräftig geworden ist. Zwischen dem Verhalten des Steuerpflichtigen und dem erwünschten Deliktserfolg muss eine hypothetische Kausalität in dem Sinne bestehen, dass jenes für dieses adäquat kausal gewesen wäre, wenn der Deliktserfolg eingetreten wäre (vgl. dazu Agner/Jung/Steinmann, a.a.O., Art. 176, N 1 ff., S. 477 f.; Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, a.a.O., Art. 176, S. 340; Blumenstein/ Locher, a.a.O., S. 363 f.; Höhn/Waldburger, a.a.O., § 38, N 11 ff.; Roman Sieber, a.a.O., N 21 ff. zu Art. 56).
2.3 Der subjektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung setzt Vorsatz voraus; Fahrlässigkeit genügt dafür nicht (Agner/Jung/Steinmann, a.a.O., Art. 176, N 2, S. 477; Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, a.a.O., Art. 176, N 3.3, S. 341; Höhn/Waldburger, a.a.O., § 38, N 20; Sieber, a.a.O., N 22 zu Art. 56). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung gilt der Nachweis des Vorsatzes als erbracht, wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass sich der Beschuldigte der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben bewusst war. Ist dieses Wissen erwiesen, so muss angenommen werden, dass er auch mit Willen handelte, d.h. eine Täuschung der Steuerbehörden beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung bezweckt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen hat (Eventualvorsatz). Diese Vermutung lässt sich nicht leicht entkräften, weil in der Regel ein anderer Beweggrund für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben nur schwer vorstellbar ist (BGE 114 Ib 27 E. 3a S. 29 f., mit Hinweisen; Urteil 2A.187/2000 vom 3. November 2000, E. 3c/bb). Lediglich fahrlässig handelt der Steuerpflichtige demgegenüber, wenn er die Folgen seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedacht
oder darauf nicht Rücksicht genommen hat. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Steuerpflichtige die Vorsicht nicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (vgl. Art. 18 Abs. 3 StGB).
2.4 In objektiver Hinsicht ergibt sich zunächst, dass die Veranlagung unbestrittenermassen rechtskräftig geworden und vollständig ausgefallen ist, dies allerdings erst aufgrund der nachträglichen Mitberücksichtigung des Meldeformulars der Eidgenössischen Steuerverwaltung. Die Steuererklärung war nämlich nicht vollständig.

Zwar sind im der Steuererklärung beigelegten Wertschriftenverzeichnis "8 Aktien X._____ AG" mit dem Vermerk "Liquidation", einem Steuerwert am 1. Januar 1997 von Fr. 0.– sowie jeweiligen jährlichen Bruttoerträgen für die Jahre 1995 und 1996 von Fr. 10'000.– aufgeführt. Die Beschwerdegegnerin hat somit die Liquidation und weitgehend auch die damit verbundenen Finanzwerte in der Steuererklärung angegeben. Sie hat sie aber nicht als Einkommen deklariert. Dieser Mangel war für die Steuerbehörde nicht klar ersichtlich, weil sich für sie der Schein ergab, der Überschuss sei noch nicht verteilt worden bzw. es sei noch kein Anspruch darauf entstanden.
2.4.1 Die Beschwerdegegnerin macht geltend, der Liquidationserlös sei erst im Bemessungsjahr 1997 angefallen; vor April 1997 seien keine Vermögenswerte an die Aktionäre verteilt worden noch habe ein bestimmter und konkreter Rechtsanspruch auf die Wertschriften bestanden. Die sie damals vertretende V._____ Treuhand-Gesellschaft hat aber in einem Schreiben vom 28. April 1999 eingewilligt, den Erlös aus der Liquidation der X._____ AG "in der Veranlagung 1997/98 nachzutragen, obwohl die Übertragung der Wertschriften ins Portefeuille des Steuerpflichtigen nachweislich erst per 23.4.97 erfolgte". Damit hat die Beschwerdegegnerin die Steuerpflicht für das Jahr 1996 anerkannt.
2.4.2 Im Übrigen gilt ein Einkommen grundsätzlich steuerrechtlich als in jenem Zeitpunkt erzielt, in welchem der Steuerpflichtige eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erwirbt. Der steuerrechtlich massgebliche Einkommensanfall erfolgt dabei auf den Zeitpunkt des Übergangs der wirtschaftlichen Verfügungsmacht. Die Fälligkeit einer Leistung oder deren tatsächliche Erfüllung ist somit nicht zwingend Voraussetzung des Einkommenszuflusses. Auf den Zeitpunkt des tatsächlichen Eingangs ist nur dort abzustellen, wo ein solcher vorher unsicher erscheint (vgl. BGE 113 Ib 23 E. 2e S. 26; 105 Ib 238 E. 4a S. 242; Urteile des Bundesgerichts 2A.67/1997 vom 14. Oktober 1998 in StR 54/1999 S. 196 E. 5b und 2P.14/1998 vom 3. Juli

1998 in RDAF 1998 2 374 E. 3a; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, N 18 ff. zu Art. 16; Markus Reich, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Art. 1-82, Basel/Genf/München 2000, N 34 ff. zu Art. 16).

Im vorliegenden Fall handelte es sich um eine Verteilung eines Liquidationsüberschusses im Verfahren nach Art. 745 Abs. 3 OR, weshalb die Beschwerdegegnerin den Anspruch auf ihren Liquidationsanteil grundsätzlich im Zeitpunkt der Bestätigung durch den Revisor erwarb. Am 17. Mai 1996 erging der Beschluss über die Auflösung der X._____ AG. Am 12. September 1996 genehmigte der Revisor die Liquidation und die Verteilung des entsprechenden Überschusses an die Aktionäre, womit die dreimonatige Frist von Art. 745 Abs. 3 OR eingehalten war. Gemäss späterer Meldung an die Eidgenössische Steuerverwaltung im Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer wurde der Anspruch als am 16. Oktober 1996 fällig geworden bezeichnet. Spätestens an diesem Termin stand der Anteil der Beschwerdegegnerin am Liquidationsüberschuss betragsmässig fest, und er war damals als solcher auch einforderbar. Damit war der Liquidationsanteil im Bemessungsjahr 1996 als Einkommen steuerbar.
2.4.3 Damit hat die Beschwerdegegnerin ein Verhalten gezeigt, das objektiv auf eine Steuerverkürzung ausgerichtet war und für eine solche hypothetisch kausal gewesen wäre.
2.5 In subjektiver Hinsicht bleibt zu prüfen, ob sich der Beschwerdegegnerin ein Vorsatz nachweisen lässt.
2.5.1 Zunächst fragt es sich, wieweit sich die Beschwerdegegnerin das Verhalten der Treuhandgesellschaft, die für sie die Steuererklärung vorbereitete, und allenfalls ihres Ehemannes anrechnen lassen muss. Jedenfalls trifft dies soweit zu, als sie zusammen mit der Treuhandgesellschaft bzw. zusammen mit ihrem Ehemann gemeinsam gehandelt hat. Die Beschwerdegegnerin beruft sich nicht auf Art. 180 Abs. 2 DBG, wonach jedem Ehegatten der Nachweis offen steht, dass die Hinterziehung seiner Steuerfaktoren durch den anderen Ehegatten ohne sein Wissen erfolgte oder dass er ausserstande war, die Hinterziehung zu verhindern. Die Beschwerdegegnerin muss sich auch entgegenhalten lassen, dass sie die fragliche Steuererklärung persönlich unterzeichnet und damit als eigene akzeptiert hat. Da die versuchte Steuerhinterziehung als Straftatbestand eine persönliche Vorwerfbarkeit im Sinne des Schuldprinzips (dazu Blumenstein/Locher, a.a.O., S. 369 f.) erfordert, setzt die Annahme eines Vorsatzes freilich auch voraus, dass die Beschwerdegegnerin selber im Wissen um die objektiven Tatbestandselemente gehandelt und den erwünschten Deliktserfolg zumindest in Kauf genommen hat.

Wie das Verwaltungsgericht zutreffend festgestellt hat, kann sich ein Steuerpflichtiger der Verantwortung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in der Steuererklärung andrerseits nicht dadurch entziehen, dass er seine Steuerangelegenheiten durch einen vertraglichen Vertreter besorgen lässt. Hat der Vertreter in der Steuererklärung unrichtige Angaben gemacht und damit eine Steuerverkürzung bewirkt, so hat sich der Steuerpflichtige dessen schuldhaftes Verhalten anzurechnen, wenn er in der Lage gewesen wäre, die Fehler zu erkennen (ASA 36 S. 374 E. 3). Namentlich nimmt er den Versuch einer Steuerverkürzung in Kauf, wenn er die Erstellung der Steuererklärung ohne klare Instruktionen und ohne jegliche Kontrolle einem Treuhänder überträgt und sich nicht darum kümmert, ob die in der Steuererklärung enthaltenen Angaben richtig und vollständig sind (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.228/2001 vom 13. November 2001 in StE 2002 B 101.21 Nr. 15).
2.5.2 Beim Ausfüllen der Steuererklärung gingen die Beschwerdegegnerin und ihr Mann sowie die Treuhandgesellschaft offenbar davon aus, der Liquidationsüberschuss sei als Einkommen steuerrechtlich erst in der nachfolgenden Veranlagungsperiode massgeblich gewesen. Die Steuerbehörden wenden dagegen ein, in der Wegleitung zur fraglichen Steuererklärung sei ausdrücklich erläutert worden, Liquidationsüberschüsse seien als Einkommen zu verbuchen, und die Beschwerdegegnerin sei darauf auch ausdrücklich von der mit der Liquidation betrauten Treuhandgesellschaft hingewiesen worden.
2.5.3 In der Wegleitung zur Steuererklärung 1997/98 wird in Ziff. 4.1 unter anderem ausgeführt:

"Als Zinsen und Gewinnanteile gelten auch die in Form von Gratisaktien, Gratisobligationen, Gratisliberierungen, Liquidationsüberschüssen oder in irgend einer anderen Form enthaltenen geldwerten Leistungen aus Guthaben und Beteiligungen, die rechtlich keine Rückzahlung eines Kapitalguthabens oder Kapitalanteils darstellen."

Im von der Steuerbehörde angerufenen Schreiben der U._____ Treuhand AG an die Beschwerdegegnerin vom 7. Februar 1997 findet sich folgende Passage:

"Wir bitten Sie zu beachten, dass jegliche Erträge ab 1.10.96 in Ihrer privaten Steuererklärung zu deklarieren sind und entsprechend durch Sie die Verrechnungssteuer rückforderbar ist. Gleichzeitig sind die Ihnen zugeteilten Aktien per 1.1.97 im Vermögen anzugeben."

Der Beschwerdegegnerin ist teilweise zugute zu halten, dass es nicht offensichtlich ist, von welchem massgeblichen Zeitpunkt bei einem Liquidationsanteil, wie er im vorliegenden Fall zur Diskussion steht, steuerrechtlich auszugehen ist. In der Mitteilung, welche die Beschwerdegegnerin von der die Liquidation durchführenden U._____ Treuhand AG erhielt, ist allgemein von der Deklaration der "Erträge", nicht aber spezifisch vom Liquidationsüberschuss die Rede. Wie und für welche Bemessungsperiode die Deklaration in der Steuererklärung zu erfolgen hatte, ging aus beiden Unterlagen somit für die Beschwerdegegnerin als nicht fachkundige Person nicht deutlich hervor. Der Beschwerdegegnerin ist daher eine gewisse Unsicherheit darüber zuzugestehen, ob der Liquidationserlös bereits steuerpflichtig und in welcher Rubrik der Steuererklärung er gegebenenfalls einzutragen war. Aufgrund der allfälligen Unsicherheit hätte sie aber an die Steuerbehörden gelangen können und müssen und nicht einfach auf eine Deklaration des Liquidationsüberschusses als Einkommen verzichten dürfen.
2.5.4 Es fällt auf, dass die Beschwerdegegnerin bzw. ihr Ehemann keine Schwierigkeiten hatten, das Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer einzuleiten oder einleiten zu lassen, obwohl sich für die entsprechende steuerliche Behandlung eines Liquidationsüberschusses zumindest vergleichbar komplexe Fragen stellen wie bei der Veranlagung für die direkte Bundessteuer. Die Beschwerdegegnerin bzw. die damals für sie handelnde Treuhandgesellschaft hat im vorliegenden Fall ein solches Gesuch für einen Liquidationsüberschuss im Betrag von Fr. 458'956.– gestellt, und diesem Gesuch ist von der Eidgenössischen Steuerverwaltung stattgegeben worden. Mit der Meldung vom 25. März 1997 bestätigte die Eidgenössische Steuerverwaltung, dass sie auf dem fraglichen Liquidationsüberschuss die Verrechnungssteuer nicht erhoben hatte.

Einerseits hat also die Beschwerdegegnerin die Vorteile des Meldeverfahrens zu nutzen gewusst. Andererseits musste sie aufgrund des Meldeverfahrens damit rechnen, dass nicht nur die Eidgenössische Steuerverwaltung, sondern vermutlich auch die kantonale und kommunale Steuerbehörde davon Kenntnis erhalten würden, was in einem gewissen Widerspruch zu einem Hinterziehungsvorsatz bei der Einkommenssteuer steht.
2.5.5 Die Beschwerdegegnerin ist zwar ihrer Deklarationspflicht bei einem Liquidationserlös, der mit Fr. 458'956.– immerhin einen sehr ansehnlichen Betrag umfasste, nicht nachgekommen. Mehr als eine Sorgfaltspflichtverletzung lässt sich ihr dabei aber nicht nachweisen. Der vorliegende Fall ist denn auch entgegen der Auffassung der Eidgenössischen Steuerverwaltung nicht gleich zu beurteilen wie derjenige, über den das Bundesgericht im Urteil 2A.228/2001 vom 13. November 2001 (in StE 2002 B 101.21 Nr. 15) entschieden hat. Während sich der damalige Steuerpflichtige überhaupt nicht um die Buchhaltung seines Betriebes und um seine Steuererklärung kümmerte und damit unklare Verhältnisse und unvollständige Angaben in Kauf nahm, ist eine entsprechende Passivität der Beschwerdegegnerin nicht belegt. Sie hat sich im Wesentlichen über die zeitliche Bedeutung des Liquidationsüberschusses getäuscht. Aus den dargelegten Gründen kann aus ihrem Verhalten nicht mit rechtsgenüglicher Gewissheit ein Eventualvorsatz abgeleitet werden. Dass die Beschwerdegegnerin Kenntnis von der korrekten Deklaration des fraglichen Liquidationserlöses hatte und eine Steuerverkürzung beabsichtigte oder wenigstens in Kauf nahm, ist daher nicht belegt.
2.5.6 Fehlt es somit am Vorsatz, entfallen eine Verurteilung wegen versuchter Steuerhinterziehung und damit die Ausfällung einer Steuerbusse. Der angefochtene Entscheid verletzt Bundesrecht daher nicht.
3.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

Damit sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Kanton Nidwalden aufzuerlegen (Art. 156 Abs. 1 und 2 OG). Dieser hat überdies die Beschwerdegegnerin für das bundesgerichtliche Verfahren zu entschädigen (Art. 159 Abs. 1 und 2 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.– wird dem Kanton Nidwalden auferlegt.
3.
Der Kanton Nidwalden hat die Beschwerdegegnerin für das bundesgerichtliche Verfahren mit Fr. 2'000.– zu entschädigen.
4.
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden sowie der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 25. April 2003
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: