

BGer 2C 1052/2020 vom 19. Oktober 2021

Bundesgericht, 2021-10-19, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1052_2020

FR: TF 2C 1052/2020 du 19 octobre 2021

IT: TF 2C 1052/2020 del 19 ottobre 2021

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Appenzell I.RH und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2017 | Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 182 Abs. 2 DBG [SR 642.11] und Art. 57bis Abs. 2 Satz 2 StHG [SR 642.14]) sind gegeben. Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG ; BGE 146 IV 88 E. 1.3.2) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 145 I 239 E. 2).

E. 1.3

Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (ein-schliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 194 E. 3.4; 147 II 44 E. 1.2; 147 V 156 E. 7.2.3). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 146 I 62 E. 3; 146 IV 114 E. 2.1).

E. 1.4

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 124 E. 1.1). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG ; BGE 147 V 16 E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: BGE 146 IV 88 E. 1.3.1). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung, namentlich die antizipierte Beweiswürdigung (BGE 146 V 240 E. 8.2). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 146 III 73 E. 5.2.2; vorne E. 1.3). II. Formelle Rügen

E. 2.1

Formelle Rügen und Sachverhaltsrügen können ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids führen. Aus diesem Grund sind sie vorab zu behandeln (Urteile 2C_785/2020 vom 18. März 2021 E. 2.1; 2C_196/2017 vom 21. Februar 2019 E. 3, nicht publ. in: BGE 145 II 49).

E. 2.2.1

Die Steuerpflichtige rügt zunächst eine Verletzung des Anklagegrundsatzes. Sie kritisiert, das Akkusationsprinzip sei dadurch verletzt worden, dass aus der Hinterziehungsverfügung vom 24. März 2020 nicht ausdrücklich hervorgegangen sei, in welcher Weise der subjektive Tatbestand der versuchten Steuerhinterziehung verwirklicht worden sein soll. Auch der Vorinstanz scheine nicht klar zu sein, ob die Anklagebehörde von vorsätzlicher oder eventualvorsätzlicher Tatausführung ausgegangen sei. Richtigerweise wäre, so die Steuerpflichtige, auch zu untersuchen gewesen, ob nur fahrlässige Tatbegehung vorliege. Die Vorinstanz werfe der Steuerpflichtigen unsorgfältiges Verhalten vor, was auf Fahrlässigkeit hinweise. Sei unklar, ob Eventualvorsatz oder (grobe) Fahrlässigkeit vorliege, sei auf Fahrlässigkeit zu erkennen und die Steuerpflichtige freizusprechen.

E. 2.2.2

Im Bereich der direktsteuerlichen Strafverfahren ist die Schweizerische Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 (StPO; SR 312.0) einzig im Bereich der Steuervergehen (Art. 186 ff. DBG) anwendbar, also insbesondere hinsichtlich des Steuerbetrugs. Zu diesen hält Art. 188 Abs. 2 DBG fest, dass das Verfahren sich nach den Vorschriften der StPO richte (Urteil 2C_581/2019 vom 12. Juli 2019 E. 3.2.1). Für die direktsteuerlichen Übertretungen (Art. 174 ff. DBG) und damit auch die Steuerhinterziehung (Art. 175 ff. DBG) fehlt eine gleichlautende Vorschrift. Gegenteilig bestimmt Art. 182 Abs. 3 DBG , dass die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Veranlagungs- und das Beschwerdeverfahren sinngemäss gälten (Pietro Sansonetti/ Danielle Hostettler, in: Yves Noël/Florence Aubry Girardin [Hrsg.], Commentaire romand, LIFD, 2. Aufl. 2017 [nachfolgend: CR-LIFD], N. 3 ff. zu Art. 182 DBG). Der Gesetzgeber hat damit eine klare Trennlinie gezogen (Urteil 2C_181/2019 vom 11. März 2019 E. 2.3.2; Andreas Donatsch/Omar Abo Youssef, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar DBG, 3. Aufl. 2017 [nachfolgend: BSK-DBG], N. 45 zu Art. 186 DBG). Auf die Steuerhinterziehung sind die Bestimmungen der StPO nicht anwendbar.

E. 2.2.3

Dessen ungeachtet handelt es sich beim direktsteuerlichen Hinterziehungsverfahren um eine strafrechtliche Anklage im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 EMRK ("de nature pénale"; BGE 144 I 340 E. 3.3.5 ; 140 I 68 E. 9.2; 138 IV 47 E. 2.6.1; Entscheide des EGMR Chambaz gegen die Schweiz vom 5. April 2012 [11663/04] § 36 ff., insb. 48; J. B. gegen die Schweiz vom 3. Mai 2001 [31827/96] § 42 ff., insb. 50; A. P., M. P. und T. P. gegen die Schweiz vom 29. August 1997 [19958/92] § 7 ff., insb. 43). Der Anklagegrundsatz herrscht aber im Steuerhinterziehungsverfahren nicht in gleicher Weise wie im Strafprozess, zumal es häufig an der für das Strafverfahren typischen Trennung zwischen anklagender und erkennender Behörde fehlt: Die Veranlagungsbehörde untersucht den Sachverhalt, spricht die steuerpflichtige Person gegebenenfalls der Steuerhinterziehung schuldig und sanktioniert sie deswegen. Dies alles geschieht "aus einer Hand". Die (Verwaltungs-) Gerichtsbehörde kann den Tat- und Schuldvorwurf nur, aber immerhin, auf Beschwerde hin und damit im

Rahmen der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege prüfen. Aus diesem Grund muss die Veranlagungsbehörde in ihrer Bussenverfügung mit hinreichender Deutlichkeit aufzeigen, welcher Sachverhalt der steuerpflichtigen Person zur Last gelegt wird. Anhand dessen kann diese dann den Tat- und Schuldvorwurf vor der Verwaltungsgerichtsbehörde beanstanden. Es besteht eine ähnliche Rechtslage wie im Bereich des Strafbefehlsverfahrens (Art. 352 ff. StPO). Wenn gegen den Strafbefehl Einsprache erhoben wird, kann dieser als Anklage gelten (Art. 356 Abs. 1 Satz 2 StPO ; vgl. Urteil 6B_764/2016 vom 24. November 2016 E. 1.4). Es handelt sich beim Strafbefehl dann um einen "Anklageersatz" (BGE 140 IV 188 E. 1.4; zum Ganzen: Urteile 2C_257/2018 vom 11. November 2019 E. 2.4.2; 2C_629/2013 vom 22. Februar 2014 E. 4.1).

E. 2.2.4

Die Vorinstanz hat hierzu festgestellt, die Anklagebehörde habe den Tatvorwurf dahingehend formuliert, dass das Treuhandunternehmen bzw. die Steuerpflichtige den unvollständigen Abschluss bewusst in Kauf genommen habe (Sachverhalt, lit. D.c). Diese Feststellung ist für das Bundesgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4). Die Veranlagungs- bzw. Anklagebehörde warf der steuerpflichtigen Person mithin vor, durch ihr Verhalten bewirkt zu haben, dass die Steuererklärung unvollständig geblieben sei. Der an sich einfache, jedenfalls nicht komplexe Sachverhalt war damit in hinreichender Weise umschrieben, und zwar in objektiver wie in subjektiver Hinsicht. Durch die Wendung "bewusst in Kauf genommen" kam zum Ausdruck, dass der Tatvorwurf auf ein eventualvorsätzliches Verhalten gerichtet sei. Die Steuerpflichtige konnte sich gestützt darauf im gerichtlichen Verfahren hinreichend mit diesem Vorwurf auseinandersetzen.

E. 2.3.1

Die Vorinstanz hat auf die beantragte Abhörung von Zeugen und Auskunftspersonen verzichtet (Sachverhalt, lit. D.c). Die Steuerpflichtige erblickt darin eine unzulässige antizipierte Beweiswürdigung.

E. 2.3.2

Eine antizipierte Beweiswürdigung im eigentlichen Sinn liegt vor, wenn das Gericht an sich taugliche Beweise, die gegen ein vorweggenommenes Beweisergebnis angerufen werden, mit der Begründung nicht abnimmt, dass es die erforderliche Überzeugung bereits gewonnen habe und sich davon auch durch den fraglichen Beweis nicht werde abbringen lassen (BGE 146 III 203 E. 3.3.2). Dies ist zulässig: Denn eine Behörde darf von der Abnahme beantragter Beweismittel absehen, wenn sie sich, gestützt auf die Aktenlage oder aufgrund abgenommener Beweise, ihre Überzeugung hat bilden können und sie ohne Verletzung des allgemeinen Willkürverbots (Art. 9 BV) annehmen darf, dass weitere Beweiserhebungen hieran nichts mehr ändern würden (BGE 145 I 167 E. 4.1). Darin liegt keine Gehörsverletzung (BGE 144 V 361 E. 6.5; Urteil 2C_886/2020 vom 23. November 2020 E. 2.2). Bei der Frage, ob eine Behörde in zulässiger antizipierter Beweiswürdigung zur Abweisung der beantragten Beweismittel gelangt sei, handelt es sich zudem um eine Tatfrage (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4), sodass die Einwände im bundesgerichtlichen Verfahren nur zu hören sind, soweit die beschwerdeführende Person ihrer Rüge- und Begründungsobliegenheit genügt (Art. 106 Abs. 2 BGG ; vorne E. 1.3).

E. 2.3.3

Die Vorinstanz ist, soweit hier interessierend, zum Schluss gelangt, dass das Abhören des Treuhänders (als Auskunftsperson) und von dessen Gattin (als Zeugin), die zum schlechten

Gesundheitszustandes ihres Mannes im Zeitpunkt der Erstellung der Jahresrechnung 2017 hätte aussagen sollen, nicht notwendig sei. Die Vorinstanz begründete dies damit, dass die Einvernahme nichts daran ändern könnte, dass die Steuerpflichtige sich die mangelnde Kontrolle entgegenhalten lassen müsse (Sachverhalt, lit. D.c). Dies ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wie bei der materiellen Beurteilung zu zeigen bleibt, denn die Verantwortung für das Verhalten einer beauftragten Person lässt sich sowohl zivil-, steuer- als auch handelsrechtlich nur in untergeordnetem Umfang delegieren. Da die Vorinstanz berechtigterweise von der Verletzung gewichtiger Sorgfaltspflichten ausging, hatte sie zum gesundheitlichen Zustand der externen Hilfsperson keinen Beweis zu führen. Die eher appellatorischen Beanstandungen der Steuerpflichtigen lassen keine verfassungsrechtlich fundierten Zweifel an der Rechtmässigkeit des vorinstanzlichen Vorgehens aufkommen. III. Direkte Bundessteuer

E. 3.1

Nach den insofern nicht bestrittenen und für das Bundesgericht verbindlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4) verzeichnete die Steuerpflichtige im Geschäftsjahr 2017 lediglich einen Geschäftsvorfall. Dieser bestand im Verkauf einer im Kanton Appenzell Innerrhoden gelegenen Liegenschaft zum Preis von Fr. 1'100'000.--. In diesem Zusammenhang empfing die Steuerpflichtige vom Käufer zwei Vorauszahlungen von je Fr. 40'000.-- (Valuta vom 30. Dezember 2016 bzw. 3. Januar 2017), die sie in der Jahresrechnung 2017 nicht verbuchte, weshalb in der Steuererklärung zur Steuerperiode 2017 ein um Fr. 80'000.-- zu geringer Ertrag ausgewiesen wurde. Die Steuerpflichtige liess im Jahr 2017, wie in den Vorjahren, den Geschäftsabschluss und die Steuererklärung durch die C._____ GmbH erstellen. Die Veranlagungsbehörde wurde auf die Unterlassung aufmerksam und rechnete auf Ebene der Steuerpflichtigen eine geldwerte Leistung in Höhe von Fr. 80'000.-- auf (Sachverhalt, lit. A und B).

E. 3.2.1

Wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (...), wird mit Busse bestraft (Art. 175 Abs. 1 DBG). Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden (Art. 175 Abs. 2 DBG ; BGE 144 IV 136 E. 7.2). Bei der Steuerhinterziehung handelt es sich damit um eine Übertretung (Art. 103 StGB). Auf die Übertretungen des Nebenstrafrechts sind grundsätzlich die Bestimmungen von Art. 1-102 StGB anwendbar (Art. 104 in Verbindung mit Art. 333 Abs. 1 StGB).

E. 3.2.2

Wer eine Steuer zu hinterziehen versucht (Art. 22 Abs. 1 StGB), wird mit Busse bestraft (Art. 176 Abs. 1 DBG). Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vorsätzlicher und vollendeter Steuerhinterziehung festzusetzen wäre (Art. 176 Abs. 2 DBG). Versuchte Steuerhinterziehung liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person eine wahrheitswidrige bzw. unvollständige Steuererklärung einreicht (Art. 124 Abs. 2 DBG), um damit eine unvollständige Veranlagung zu bewirken (Art. 175 Abs. 1 DBG), worauf die Veranlagungsbehörde aber die ungenügende Deklaration bemerkt, noch ehe sie die Veranlagungsverfügung erlässt bzw. deren Rechtskraft eintritt (Urteile 2C_370/2019 vom 19. September 2019 E. 5.1; 2C_722/2017 vom 13. Dezember 2017 E. 9.2). Die versuchte

Steuerhinterziehung ist nur bei (eventual-) vorsätzlicher Begehung strafbar, nicht bei fahrlässiger (Urteile 2C_298/2020 vom 9. Oktober 2020 E. 4.1; 2C_362/2018 vom 19. Juni 2019 E. 3.1; Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015, N. 10 zu Art. 176 DBG ; vgl. Art. 333 Abs. 7 StGB).

E. 3.2.3

Juristischen Personen wird die strafrechtliche Deliktsfähigkeit im Bereich von Übertretungstatbeständen nur zuerkannt, falls und soweit ein Bundesgesetz oder kantonales Recht dies ausdrücklich vorsieht. Eine solche Norm findet sich in Art. 181 Abs. 1 DBG , wonach die juristische Person gebüsst wird, wenn mit Wirkung für sie Verfahrenspflichten verletzt, Steuern hinterzogen oder Steuern zu hinterziehen versucht werden (BGE 135 II 86 E. 4.1; Urteil 2C_257/2018 / 2C_308/2018 vom 11. November 2019 E. 4.2.4).

E. 3.2.4

Die Rechtsbegriffe des Vorsatzes und der Fahrlässigkeit, wie sie sich in Art. 175 Abs. 1 DBG finden, entsprechen jenen in Art. 12 Abs. 2 und Abs. 3 StGB . Vorsätzlich begeht ein Verbrechen oder Vergehen, wer die Tat mit Wissen und Willen ausführt (Art. 12 Abs. 2 Satz 1 StGB). Vorsätzlich handelt aber auch, wer die Verwirklichung der Tat für möglich hält und in Kauf nimmt (Eventualvorsatz; Art. 12 Abs. 2 Satz 2 StGB). Fahrlässig handelt, wer die Folge seines Verhaltens aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit nicht bedenkt oder darauf nicht Rücksicht nimmt. Pflichtwidrig ist die Unvorsichtigkeit, wenn der Täter die Vorsicht nicht beachtet, zu der er nach den Umständen und nach seinen persönlichen Verhältnissen verpflichtet ist (Art. 12 Abs. 3 StGB). Praxisgemäss setzt Fahrlässigkeit voraus, dass der Täter erstens die ihn treffenden Sorgfaltspflichten missachtet und ihm dies zweitens zum Vorwurf gemacht werden kann (BGE 145 IV 154 E. 2.1).

E. 3.2.5

Die Abgrenzung zwischen Eventualvorsatz und bewusster Fahrlässigkeit kann sich als schwierig erweisen (Urteile 6B_282/2021 vom 23. Juni 2021 E. 7.3.1, zur Publ. vorgesehen; 6B_1059/2019 vom 10. November 2020 E. 4.4.1). Sowohl der eventualvorsätzlich als auch der bewusst fahrlässig handelnde Täter weiss um die Möglichkeit des Erfolgseintritts bzw. um das Risiko der Tatbestandsverwirklichung. Hinsichtlich des Wissenselements stimmen die beiden Erscheinungsformen des subjektiven Tatbestands grundsätzlich überein. Blosses Wissenmüssen reicht für Eventualvorsatz aber nicht aus (Urteil 2C_224/2017 vom 16. August 2019 E. 2.3.3). Unterschiede bestehen beim Willenselement : Der bewusst fahrlässig handelnde Täter vertraut (aus pflichtwidriger Unvorsichtigkeit) darauf, dass der von ihm als möglich vorausgesehene Erfolg nicht eintreten, das Risiko der Tatbestandserfüllung sich mithin nicht verwirklichen werde. Demgegenüber nimmt der eventualvorsätzlich handelnde Täter den Eintritt des als möglich erkannten Erfolgs ernst, rechnet mit ihm und findet sich mit ihm ab. Wer die Tatbestandsverwirklichung in Kauf nimmt, "will" sie im Sinne von Art. 12 Abs. 2 StGB . Nicht erforderlich ist, dass der Täter den Erfolg "billigt" (auch hierzu Urteil 6B_282/2021 vom 23. Juni 2021 E. 7.3.1, zur Publ. vorgesehen; BGE 133 IV 1 E. 4.1; 133 IV 9 E. 4.1, 1 E. 4.1).

E. 3.2.6

Damit von Eventualvorsatz ausgegangen werden kann, ist folglich zu verlangen, dass sowohl das Wissens- als auch das Willensmoment nachgewiesen sind (BGE 143 V 285 E. 4.2.2; 137 IV 1 E. 4.2.3; 135 IV 12 E. 2.3.1; 133 IV 1 E. 4.1). Je höher die

Wahrscheinlichkeit der Tatbestandsverwirklichung ist und je schwerer die Sorgfaltspflichtverletzung wiegt, umso eher ist anzunehmen, die Tatbestandsverwirklichung werde in Kauf genommen (Urteil 6B_282/2021 vom 23. Juni 2021 E. 7.3.1, zur Publ. vorgesehen; BGE 143 V 285 E. 4.2.2; 138 V 74 E. 8.4.1; 133 IV 9 E. 4.1; 133 IV 222 E. 5.3; Urteile 6B_67/2019 vom 16. Dezember 2020 E. 5.9.1; 2C_257/2018 / 2C_308/2018 vom 11. November 2019 E. 4.4.1). Daher gilt eine gewisse Beweiserleichterung: Das Gericht darf vom Wissen des Täters auf den Willen schliessen, wenn sich dem Täter der Eintritt des Erfolgs als so wahrscheinlich aufdrängte, dass die Bereitschaft, ihn als Folge hinzunehmen, vernünftigerweise nur als Inkaufnahme des Erfolgs ausgelegt werden kann (dazu wiederum Urteil 6B_282/2021 vom 23. Juni 2021 E. 7.3.1, zur Publ. vorgesehen; BGE 133 IV 1 E. 4.1; 133 IV 9 E. 4.1, 1 E. 4.1).

E. 3.2.7

Was ein Täter weiss, will und in Kauf nimmt, betrifft eine innere Tatsache und ist daher Tatfrage. Als solche prüft das Bundesgericht sie nur unter dem Gesichtspunkt der verfassungsmässigen Individualrechte, insbesondere der Willkür (Art. 105 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.4). Eine frei zu prüfende Rechtsfrage des Bundesrechts (Art. 106 Abs. 1 BGG ; vorne E. 1.2) ist hingegen, ob im Lichte der festgestellten Tatsachen der Schluss auf Eventualvorsatz begründet sei (BGE 137 IV 1 E. 4.2.3; 135 IV 152 E. 2.3.2; 119 IV 242 E. 2c; Urteil 6B_1059/2019 vom 10. November 2020 E. 4.4.1; 2C_37/2019 vom 16. August 2019 E. 3; 2C_1066/2018 vom 21. Juni 2019 E. 4.1). Die übergeordnete Bedeutung einer Gesamtheit von verschiedenen, je durch Beweiswürdigung ermittelten Lebenssachverhalten (konkrete Anhaltspunkte, Indizien) beruht nicht mehr auf Beweiswürdigung, soweit sie auf normativem Weg anhand allgemeiner Lebenserfahrung ermittelt wird. In diesem Sinn kann es sich beim anrechenbaren Täterwissen um eine Rechtsfrage handeln (Urteil 6B_1059/2019 vom 10. November 2020 E. 4.4.1).

E. 3.2.8

Die genannten Grundsätze sind auch im Bereich des Nebenstrafrechts (hier: Fiskalstrafrecht) anwendbar (vorne E. 3.2.1) : Wenn mit hinreichender Sicherheit feststeht, dass die steuerpflichtige Person sich der Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit ihrer Deklaration bewusst war, so muss angenommen werden , dass die steuerpflichtige Person auch mit Willen gehandelt, d.h. eine Täuschung der Veranlagungsbehörde beabsichtigt und eine zu niedrige Veranlagung angestrebt (direkter Vorsatz) oder zumindest in Kauf genommen habe (Eventualvorsatz; BGE 114 Ib 27 E. 3a; Urteil 2C_107/2020 vom 17. Juni 2020 E. 2.2.3 mit zahlreichen Hinweisen). Die Veranlagungsbehörde darf diesfalls vom Wissen auf den Willen schliessen (BGE 133 IV 222 E. 5.3; Urteile 2C_370/2019 vom 19. September 2019 E. 5.5.1; 2C_362/2018 vom 19. Juni 2019 E. 4.2), denn ein anderer Beweggrund als eine Steuerverkürzung ist kaum vorstellbar (BGE 114 Ib 27 E. 3a). Als Inkaufnahme des Erfolges kann insbesondere der Umstand gewertet werden, dass die steuerpflichtige Person sich überhaupt nicht darum kümmert, ob die von ihr gemachten Angaben richtig sind (Urteil 2C_533/2012 / 2C_534/2012 vom 19. Februar 2013 E. 3.2; Sansonetti/Hostettler, in: CR-LIFD, N. 12 zu Art. 176 DBG ; Locher, a.a.O., N. 11 zu Art. 176 DBG). Auch im Bereich des Hinterziehungsrechts gilt aber, dass tatsächliches Wissen um die Unrichtigkeit der Steuererklärung und deren Konsequenzen (Unterbesteuerung) erforderlich ist. Blosses Wissenmüssen reicht nicht aus, um den Tatbestand von Art. 175 Abs. 1 bzw. Art. 176 Abs. 1 DBG zu erfüllen (Urteile 6B_825/2019 vom 6. Mai 2021 E. 5.4.2; 2C_224/2017 vom 16. August 2019 E. 2.3.3; 2C_37/2019 vom 16. August 2019 E.

3).

E. 3.3.1

Eine juristische Person wird sowohl durch den Abschluss von Rechtsgeschäften als auch durch das sonstige Verhalten ihrer (Exekutiv-) Organe verpflichtet. In einer Aktiengesellschaft vertritt der Verwaltungsrat die Gesellschaft nach aussen (Art. 718 Abs. 1 OR). Die Verwaltungsräte sind zu "aller Sorgfalt" verpflichtet und nicht bloss zur Vorsicht, die sie in eigenen Geschäften anzuwenden pflegen (Art. 717 Abs. 1 OR ; BGE 139 III 24 E. 3.2; 122 III 195 E. 3a; 113 II 52 E. 3a). Handelt ein Mitglied des Verwaltungsrats in Ausübung seines Amtes pflichtwidrig unvorsichtig, so verpflichtet es dadurch nicht nur sich selbst (Art. 55 Abs. 3 ZGB ; BGE 120 II 58 E. 4b), sondern auch die Aktiengesellschaft (Art. 55 Abs. 2 ZGB ; Art. 718 Abs. 1 OR ; BGE 141 III 80 E. 1.3; ausführlich Urteil 2C_638/2020 vom 25. Februar 2021 E. 4.1.1).

E. 3.3.2

Zu den unübertragbaren und unentziehbaren Aufgaben des Verwaltungsrats zählt die Ausgestaltung des Rechnungswesens, der Finanzkontrolle sowie der Finanzplanung, sofern diese für die Führung der Gesellschaft notwendig ist (Art. 716a Abs. 1 Ziff. 3 OR). Zieht der Verwaltungsrat Dritte bei, muss er sich etwaige Fehlleistungen seiner Vertretung oder Hilfsperson unmittelbar anrechnen lassen. Den Verwaltungsrat trifft eine Sorgfaltspflicht betreffend das Auswählen, die Instruktion und die Beaufsichtigung dieser Personen (sog. cura in eligendo, instruendo und custodiendo; BGE 144 IV 176 E. 4.5.1; 135 III 198 E. 2.3; Urteile 2C_103/2021 vom 9. Februar 2021 E. 3.2.3; 2C_461/2020 vom 17. Juli 2020 E. 2.3.2). Dies gilt namentlich auch, was die Kontrolle der durch eine Hilfsperson ausgefüllten Steuererklärung angeht (Urteil 2C_257/2018 / 2C_308/2018 vom 11. November 2019 E. 4.2.1-4.2.3; 2C_78/2019 vom 20. September 2019 E. 6.3; 2C_814/2017 vom 17. September 2018 E. 9.4; 2C_104/2018 vom 19. Februar 2018 E. 3.3.2).

E. 4.1

Die Steuerpflichtige anerkennt, dass sie mit ihrem Verhalten den objektiven Tatbestand der direktsteuerlichen versuchten Steuerhinterziehung (Art. 176 DBG) erfüllt hat. Streitig und zu prüfen ist einzig der subjektive Tatbestand. Es fragt sich, ob die Steuerpflichtige die Falschdeklaration vorsätzlich bzw. zumindest eventualvorsätzlich begangen hat.

E. 4.2.1

Die Vorinstanz ist von einem "zumindest eventualvorsätzlichen Versuch der Steuerhinterziehung" ausgegangen. Im Einzelnen stellte sie fest, der in kaufmännischen Fragen bewanderte Alleinaktionär und einzige Verwaltungsrat hätte "wissen müssen", dass eine Vernachlässigung der Kontrolle der Steuererklärung und der Jahresrechnung zu einer Unterbesteuerung führen könne. Es habe ihm "bewusst sein müssen", dass der ausgewiesene Ertrag um Fr. 80'000.-- verkürzt gewesen sei, weil es sich um den einzigen Geschäftsvorfall im Jahr 2017 gehandelt habe. Weiter hätte ihm "auffallen müssen", dass die beiden fünfstelligen Beträge zwar auf das Konto der Einzelunternehmung, von dort aber nicht auf jenes der Steuerpflichtigen geflossen seien. Mit wenig Aufwand wäre dies, so die Vorinstanz, zu erkennen gewesen; der Verwaltungsrat hätte dies "erkennen müssen". Er hätte sich anlässlich der Besprechung mit der externen Buchführungsstelle "vergewissern müssen", dass die Transferbuchung tatsächlich vorgenommen worden sei. Die mangelhafte Kontrolle sei weder zu rechtfertigen noch als blosser Nachlässigkeit, sondern zumindest als eventualvorsätzlicher Versuch der Steuerhinterziehung zu würdigen.

E. 4.2.2

Die Steuerpflichtige bestreitet das Vorliegen von Vorsatz. Wenn die Vorinstanz berücksichtigt hätte, "welche Vorsichtsmassnahmen die [Steuerpflichtige] alljährlich [getroffen] hat, um die Richtigkeit der Buchführung sowie der Steuererklärung und damit ihre gesteigerte Mitwirkung zu gewährleisten, hätte sie zum gegenteiligen Schluss kommen müssen". Die Steuerpflichtige macht geltend, sie habe eine sorgfältige Instruktion vorgenommen, indem sie die externe Buchhaltungsstelle mit dem Kaufvertrag bedient und die erforderlichen Weisungen (Verbuchung "wie üblich" zunächst über das Transaktionskonto in der Einzelunternehmung und dann Umbuchung auf das Konto der Steuerpflichtigen) erteilt habe. Der gesundheitlich angeschlagene externe Buchhalter habe die beiden Anzahlungen versehentlich nicht als Ertrag seitens der Steuerpflichtigen verbucht. Dies habe ihr, der Steuerpflichtigen, nicht auffallen können bzw. müssen: Sie habe sich vergewissert, dass die Liegenschaft in der Schlussbilanz nicht mehr aktiviert gewesen sei, dass keinerlei Abschreibungen mehr vorgenommen worden seien, dass die Hypothek ausgebucht und dass ein ausserordentlicher Ertrag ausgewiesen worden sei.

E. 4.3.1

In buchhalterischer Hinsicht hat das Bundesgericht aufgrund der vorinstanzlichen Feststellungen davon auszugehen, dass die Vertragsparteien einen Kaufpreis von Fr. 1'100'000.-- vereinbart hatten (Sachverhalt, lit. A). Zu sagen, es habe ein "Bruttoertrag von Fr. 635'000.--" vorgelegen, wie die Steuerpflichtige geltend macht, findet daher keine Grundlage. Nach dem Bruttoprinzip (Art. 958c Abs. 1 Ziff. 7 OR) hätte aus den Büchern ein ausserordentlicher Ertrag von Fr. 1'100'000.-- hervorgehen müssen. Darüberhinaus ist aber festzustellen, dass es zulässig ist, einen Umsatz zunächst über einen ersten Rechtsträger zu verbuchen, um ihn dann im Rahmen der Abschlussarbeiten auf den zweiten Rechtsträger umzubuchen, dem der Ertrag zivilrechtlich zusteht. Solche "Umwegbuchungen" bergen freilich die Gefahr, dass die Umbuchung auf den zweiten Rechtsträger "vergessen" geht. Nach den Grundsätzen ordnungsgemässer Buchführung sind die Geschäftsvorfälle vollständig, wahrheitsgetreu und systematisch zu erfassen (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 1 OR). Dies erfordert, dass rechtsträgerübergreifende Buchungen, die zu rein internen Zwecken vorgenommen werden, in besonderer Weise geprüft werden müssen. Die Anforderungen an die Sorgfaltspflicht sind daher hoch.

E. 4.3.2

Die vorinstanzlich festgestellten Buchungsfehler seitens der externen Buchführungsstelle hat die Steuerpflichtige zu vertreten. In gleicher Weise hat sie sich das Verhalten des einzigen Verwaltungsrates zivil- (Art. 55 ZGB bzw. Art. 718 Abs. 1 OR ; vorne E. 3.3.1 und 3.3.2) und strafrechtlich anrechnen zu lassen (Art. 181 Abs. 1 DBG ; vorne E. 3.2.3). Dieser hat die dem Verwaltungsrat obliegenden Sorgfaltspflichten, die sich insbesondere in der Pflicht zur Kontrolle der Finanzen äussern (Art. 716a Abs. 1 Ziff. 3 OR), nur unvollständig wahrgenommen. Die Kontrollen, die der einzige Verwaltungsrat vorgenommen haben will, waren von vornherein nicht geeignet, um ein umfassendes Bild über die Güte der Buchungen zu vermitteln.

E. 4.4.1

Beauftragt die steuerpflichtige Person einen Treuhänder mit dem Ausfüllen seiner Steuererklärung, wird sie dadurch von ihren steuerlichen Pflichten und Verantwortlichkeiten nicht entbunden. Im vorliegenden Fall trifft den Verwaltungsrat der

Steuerpflichtigen eine Sorgfaltspflicht betreffend das Auswählen, die Instruktion und die Beaufsichtigung dieser Personen (sog. cura in eligendo, instruendo und custodiendo; vorne E. 3.3.2). Der beauftragende Verwaltungsrat hat für die Fehler der Hilfsperson einzustehen, die er nicht korrekt instruiert oder deren Tätigkeit er nicht kontrolliert hat, zumindest wenn er in der Lage gewesen wäre, diese Fehler zu erkennen. Die steuerpflichtige Person, die sich vertreten lässt, darf gegenüber einer anderen steuerpflichtigen Person, die ihre Steuererklärung selbst ausfüllt, nicht dadurch begünstigt werden, dass sie sich auf das fehlerhafte Verhalten ihrer Hilfsperson beruft (Urteil 2C_78/2019 vom 20. September 2019 E. 6.3).

E. 4.4.2

Massgebend ist damit das Folgende: Bei der Steuerpflichtigen handelt es sich um eine Kapitalgesellschaft, die von einem Alleinaktionär gehalten wird. Dieser verfügt über umfassende kaufmännische Kenntnisse, insbesondere auch im Bereich des Immobilienwesens. Dass der Betrag von Fr. 80'000.-- nicht verbucht war, konnte der Aufmerksamkeit des sachkundigen Alleinaktionärs vernünftigerweise nicht entgehen. Der Alleinaktionär hat indes keinerlei Schritte getan, um den vom Treuhänder erstellten Abschluss bzw. die darauf beruhende Steuererklärung zu überprüfen. Die Unterlassungen seitens der Steuerpflichtigen erweisen sich als derart gravierend, dass die Veranlagungsbehörde bundesrechtskonform vom Wissen auf den Willen schliessen durfte (vorne E. 3.2.6). Nichts daran ändert der Umstand, dass die Vorinstanz davon spricht, die Steuerpflichtige hätte "wissen müssen", es hätte ihr "auffallen müssen", sie hätte sich "vergewissern müssen" und es hätte ihr "bewusst sein müssen" (vorne E. 4.2.1). Die Vorinstanz verwendet damit eine Wortwahl, die an sich auf Fahrlässigkeit, nicht auf (Eventual-) Vorsatz hindeuten. Aus den vorinstanzlichen Feststellungen geht aber hervor, dass es nicht beim blossen "Wissenmüssen" geblieben ist, das als solches ungenügend wäre, um Vorsatz zu begründen (E. 3.2.8).

E. 4.5

Die Beschwerde ist mithin unbegründet. Sie ist abzuweisen. IV. Staats-, Bezirks- und Gemeindesteuern des Kantons Appenzell Innerrhoden

E. 5

Das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (StHG) entspricht in allen hier interessierenden Bereichen dem Recht der direkten Bundessteuer. So stimmt Art. 56 Abs. 1 und 2 StHG - wenn auch nicht wörtlich, so doch inhaltlich - mit Art. 175 Abs. 1 und 2 bzw. Art. 176 Abs. 1 und 2 DBG überein. Alsdann hat der Kanton Appenzell Innerrhoden das Harmonisierungsrecht zutreffend in Art. 169 und 170 des Steuergesetzes (des Kantons Appenzell Innerrhoden) vom 25. April 1999 (StG/AI; GS 640.000) überführt. Entsprechend kann auf das zur direkten Bundessteuer Dargelegte verwiesen werden. Die Beschwerde erweist sich auch insoweit als unbegründet. Sie ist abzuweisen. V. Kosten und Entschädigung

E. 6

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Dem Kanton Appenzell Innerrhoden, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.