

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00077 vom 12. April 1999

ZH Verwaltungsgericht, 1999-04-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2004.00077

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00077 du 12 avril 1999

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2004.00077 del 12 aprile 1999

Regeste

Einschätzung 2001 (direkte Bundessteuer) | Besteuerung von Wandelanleihen Bei Wandelanleihen, bei denen der Obligations- und der Optionsteil untrennbar miteinander verbunden sind, entspricht die vom Kreisschreiben Nr. 4 der EStV vom 12. April 1999 vorgesehene Aufspaltung des aus einem Verkaufsgeschäft resultierenden Zuflusses in eine steuerbare Vermögensertrags- und in eine steuerfreie Kapitalgewinnkomponente (modifizierte Differenzbesteuerung) den gesetzlichen Vorgaben. Ob die dabei zur Anwendung gelangenden komplexen finanzmathematischen Berechnungen in jedem Fall dazu geeignet sind, den Vermögensertrag in rechtsgenügender Weise zu berechnen, kann hier offen bleiben. Allgemein kann indes gesagt werden, dass es Aufgabe der Veranlagungsbehörde ist, ihre Berechnungen und deren Grundlagen im Einzelfall ausreichend zu substantizieren und gegebenenfalls - zum Beispiel durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens - den Nachweis zu leisten, dass das Berechnungsprogramm die ihm zuge dachte Aufgabe zur Ermittlung des steuerbaren Vermögensertrags zu leisten vermag. Abweisung.

Erwägungen

E. 2.1.1

Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen sind steuerfrei (Art. 16 Abs. 3 DBG). Gemäss Art. 20 Abs. 1 DBG sind hingegen steuerbar die Erträge aus beweglichem Vermögen, insbesondere Zinsen aus Guthaben (lit. a) und Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung von Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung (globalverzinsliche Obligationen, Diskont-Obligationen), die dem Inhaber anfallen (lit. b). Die weiteren, in Art. 20 Abs. 1 lit. c-f DBG erwähnten Vermögensertragskategorien treffen auf den vorliegenden Sachverhalt nicht zu. Die EStV hat diese gesetzlichen Regelungen betreffend Obligationen und derivative Finanzinstrumente im KS Nr. 4 konkretisiert. Dieses stellt eine Verwaltungsverordnung dar, welches eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen soll, und ist als solches für die als eigentliche Adressaten der Kreisschreiben figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn es sie nicht klarerweise verfassungs- oder gesetzeswidrig ist (Michael Beusch, in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Basel etc. 2000, Art. 102 DBG N. 15 ff.) . Nicht verbindlich ist das Kreisschreiben, das keine von der gesetzlichen Ordnung abweichenden Bestimmungen enthalten darf, dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen. Die Gerichtsbehörden sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrer Entscheidung allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht

werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt um so mehr, als es nicht ihre Aufgabe ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der politisch verantwortlichen Exekutive zu setzen (Michael Beusch, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, ST 2005 613 ff. m.w.Hw.).

E. 2.1.2

Nach den Ausführungen der Rekurskommission, auf welche gemäss § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976 (GVG) verwiesen werden kann, erzielte der Pflichtige aus dem Verkauf der beiden – dem Privatvermögen zugeteilten – Wandelanleihen, die als überwiegend einmalverzinsliche Obligationen zu qualifizieren sind, steuerbares Einkommen im Sinne von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG. Dies wird weder von der Beschwerdeführerin noch von den Pflichtigen bestritten. Der Rechtsstreit dreht sich ausschliesslich um die Frage, ob und gegebenenfalls auf welche Weise der Gewinn in eine steuerbare Vermögensertragskomponente und eine einkommenssteuerlich gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG unbeachtliche Kapitalgewinn- bzw. Kapitalverlustkomponente zu zerlegen sei.

E. 2.2

Bei beiden Wandelanleihen sind nach den unbestrittenen Ausführungen der Rekurskommission der Obligations- und der Optionsteil untrennbar miteinander verbunden. Kauf und Verkauf der Titel umfassen daher immer sowohl die Kapitalkomponente (Obligation) und das Wandelrecht (Optionsteil). Die Rekurskommission erachtet es in Anbetracht des sich stets auf beide Komponenten beziehenden Kauf- bzw. Verkaufsentschlusses als sachfremd, den aus einem Verkaufsgeschäft resultierenden Zufluss in eine Vermögensertrags- und in eine Kapitalgewinnkomponente aufzuspalten. Gegen eine Aufspaltung spreche im Übrigen auch der aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip abgeleitete Grundsatz der Realität des Einkommens. Die Rekurskommission kommt zum Schluss, die – gestützt auf das KS Nr. 4 vorgenommene – einkommenssteuerliche Abgrenzung der beiden Komponenten entspreche nicht der gesetzlichen Regelung von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG. Bei überwiegend einmalverzinslichen Obligationen unterliege (nicht mehr und nicht weniger als) die gesamte Differenz zwischen Erwerbspreis und Veräusserungserlös der Besteuerung. Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, es handle sich vorliegend um kombinierte Finanzinstrumente, bei welchen der Investor zwei steuerlich separat zu würdigende Rechtsgeschäfte tätige. Das (beim Kauf der Wandelobligation miterworbene) Wandelrecht gebe dem Investor die Möglichkeit, eine bestimmte Anzahl Aktien zu einem im voraus fixierten Preis in einem bestimmten Zeitraum respektive Zeitpunkt zu erwerben. Einkommenssteuerlich relevant sei im Privatvermögen nur die Investition in die Obligation, nicht aber die Investition ins Wandelrecht. Daraus folgert die Beschwerdeführerin, dass gemäss der gesetzlichen Ordnung aus dem beim Verkauf realisierten Zufluss die einkommenssteuerneutrale Komponente auszuscheiden sei und nur die auf die Investition in die Obligation an sich entfallende Vermögensertragskomponente (ungekürzt) der Einkommensbesteuerung unterliege.

E. 2.3

Bei ausschliesslich einmalverzinslichen Obligationen wird das Entgelt für die Zurverfügungstellung des Kapitals nicht in Form eines periodischen Zinses, sondern mittels Einmalzahlung geleistet, die in Form eines Emissionsdisagios oder eines Rückzahlungsagios erfolgen kann (Walter Jeck, Neueste Entwicklungen bei der

Besteuerung moderner Finanzinstrumente, ASA 68 [2000/01] 185). Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG ist daher darauf ausgerichtet, das entsprechende Nutzungsentgelt im Zeitpunkt der Realisation infolge Titelveräusserung oder Rückzahlung als Vermögensertrag zu besteuern. Die Bestimmung regelt mithin einen Spezialtatbestand von Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG (Peter Locher, Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, I. Teil, Art. 20 DBG N. 37); die Besteuerung eines gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG steuerfreien Kapitalgewinns ist damit in der Regel nicht verbunden. Der Bestimmung unterstehen nach dem Gesetzeswortlaut nicht nur Einkünfte aus ausschliesslich, sondern auch solche aus überwiegend einmalverzinslichen Obligationen. Als überwiegend einmalverzinslich gilt eine Obligation, wenn der überwiegende Teil der Gesamtrendite (d.h. des gesamten Nutzungsentgelts) bezogen auf den Emissionszeitpunkt respektive gemäss den Emissionsbedingungen auf dem Emissionsdisagio oder auf dem Rückzahlungsagio beruht (Jeck, a.a.O.). Liegt hingegen keine ausschliesslich oder überwiegend einmalverzinsliche Obligation vor, richtet sich die Besteuerung nach Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG, nach welcher Norm gegebenenfalls nebenbei erbrachte, nicht überwiegende Einmalverzinsungen bloss bei der Rückzahlung, nicht aber beim Verkauf des Titels erfasst werden können (Locher, a.a.O.). Diese vom Gesetzgeber gewählte Ordnung hat zwangsläufig zur Folge, dass zunächst überwiegend einmalverzinsliche von nicht-überwiegend einmalverzinslichen Obligationen abzugrenzen sind, was eine finanzmathematische Analyse des Nutzungsentgelts für das Kapital erfordert.

E. 2.4

Neben den klassischen überwiegend einmalverzinslichen Obligationen existieren auch Finanzprodukte, welche eine solche Obligation mit einer Option oder einem Wandelrecht kombinieren. Ein solches kombiniertes Finanzprodukt kann die separate Handelbarkeit von Obligation und Options- bzw. Wandelrecht vorsehen (sogenannt transparente Produkte). Unter den Anwendungsbereich von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG fällt in diesem Fall nur die eigentliche Obligation. Können die beiden Komponenten jedoch nicht getrennt gehandelt werden, stellt sich die Frage, was unter die Besteuerungsnorm fällt. Gemäss Ziff. 3.4 des KS Nr. 4 soll in diesen Fällen darauf abgestellt werden, ob der Emittent bereits im Emissionsprospekt und in den Verkaufsinseraten die verschiedenen Komponenten des kombinierten Finanzprodukts (insbesondere garantierter Rückzahlungsbetrag, Emissionspreis der Obligation, Zinssatz als Basis des Emissionspreises) offen legt und diese wertmässig mittels finanzmathematischer Berechnung separat darstellt. In diesem Fall wird das nicht getrennt handelbare Finanzprodukt nach der Praxis der EStV ebenfalls als transparent qualifiziert und werden Obligationenkomponente und Options- bzw. Wandelrecht einkommenssteuerlich gesondert betrachtet. Die Rekurskommission erachtet die Aufspaltung des Veräusserungserlöses dann als gesetzeskonform, wenn die beiden in der Wandelobligation miteinander verbundenen Produkte getrennt voneinander gehandelt werden können. Sie erachtet lediglich die steuerliche Gleichstellung der nicht getrennt handelbaren Titel, welche die erwähnten Anforderungen an die Offenlegung der finanzmathematischen Elemente im Emissionszeitpunkt erfüllen, als gesetzwidrig. Die Beschwerdeführerin vertritt demgegenüber die Auffassung, die im KS Nr. 4 (Ziff. 3.4.1.) für transparente Produkte mit fehlender separater Handelbarkeit der einzelnen Komponenten vorgesehene sogenannte modifizierte Differenzbesteuerung halte vor Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG stand. Die Berechnung des Vermögensertrags basiere auf der sogenannt analytischen Methode, die darin bestehe, dass der garantierte Rückzahlungsbetrag der im Produkt enthaltenen Obligation zum vom Emittenten berücksichtigten, vergleichbaren Anlagen entsprechenden Zinssatz diskontiert werde.

E. 2.5

Aus wirtschaftlicher Sicht macht es keinen Unterschied aus, ob der Steuerpflichtige in einen Titel investiert, in welchem Obligations- und Optionsteil untrennbar miteinander verbunden sind, oder ob er ein trennbares – ansonsten identisches – Finanzprodukt erwirbt und wieder veräussert. Bei einem aufteilbaren Produkt kommt es überdies – abgesehen von allenfalls unterschiedlicher Titelliquidität im Markt und darauf zurückzuführende Preisunterschiede – wirtschaftlich ebenfalls auf dasselbe heraus, ob der Investor das ungetrennte Gesamtprodukt handelt oder die beiden Teile zum gleichen Zeitpunkt separat erwirbt beziehungsweise veräussert. In allen diesen Fällen realisiert er beim Verkauf das Vermögensertrag darstellende Nutzungsentgelt auf dem Obligationenteil und einen Kapitalgewinn oder -verlust auf dem Optionsteil. Der Umstand, dass sich beim Verkauf des kombinierten (trenn- oder untrennbaren) Produkts die beiden Erlösbestandteile grundsätzlich in gleicher Weise in einem Gesamterlös niederschlagen, sprechen für die steuerliche Gleichbehandlung der beiden Fälle. Die blossige Möglichkeit, dass der Investor im einen Fall das Produkt für den Verkauf hätte aufteilen können und im anderen nicht, kann für sich allein keinen ausreichenden Grund für eine unterschiedliche einkommenssteuerliche Behandlung darstellen. Damit reduziert sich die Begründung der Rekurskommission im Wesentlichen auf die Feststellung, bei trennbaren Produkten liessen sich Börsenpreise für die beiden Komponenten ermitteln, während die Aufteilung bei untrennbaren Produkten lediglich auf einer finanzmathematischen Berechnung basiere. Die Preisbildung für den Optionsteil erfolgt jedoch im Handel in beiden Fällen nach denselben – finanzmathematisch abgestützten – Marktanalysen, unter Berücksichtigung der aktuellen Marktzinssituation, der periodischen Verzinsung, der Restlaufzeit und des Rückzahlungswerts. Die Auslegung von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG hat sich innerhalb der durch Art. 20 Abs. 1 Ingress DBG vorgegebenen Besteuerung der Erträge aus beweglichem Vermögen zu halten. Eine Abgrenzung von Vermögensertrag und Kapitalgewinn ist im Einkommenssteuerrecht immer nötig (Ernst Höhn, Die Abgrenzung von Vermögensertrag und Kapitalgewinn im Einkommenssteuerrecht, ASA 50 [1981/82] 533). Der Gesetzgeber hat mit der gewählten Lösung bewusst in Kauf genommen, dass für die Einkommensermittlung steuerbare Erträge von nicht steuerbaren Kapitalgewinnen oder Verlusten abgegrenzt werden müssen. Dass eine solche Abgrenzung unter Umständen verunmöglicht sein kann, weil der Emittent eines Finanzprodukts anlässlich der Emission die dafür erforderlichen Daten nicht bekanntgegeben hat, ist hinzunehmen. Hat aber der Emittent – wie von der EStV im KS Nr. 4 vorausgesetzt – bereits im Emissionsprospekt und in den Verkaufsinseraten die verschiedenen Komponenten des kombinierten Finanzprodukts offen gelegt und diese wertmässig mittels finanzmathematischer Berechnung separat dargestellt, stehen die für eine finanzanalytische Abgrenzung von Vermögensertrag und Kapitalgewinn erforderlichen Daten zur Verfügung. Die Rekurskommission hat nicht hinreichend begründet, weshalb in einem solchen Fall auf die Abgrenzung verzichtet werden muss, jedenfalls in einem Fall wie hier, wo von Seiten der Steuerverwaltung keine Argumente wie zum Beispiel Verfahrensökonomie im Massenfallverfahren gegen eine solche Abgrenzung vorgebracht werden. Im Gegenteil: In der Absicht, die Anwendung von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG zu standardisieren und zu vereinheitlichen, hat es die EStV unternommen, die Abgrenzungsfragen im KS Nr. 4 ausführlich zu regeln. Zudem stellt sie ein Berechnungsprogramm zur Verfügung, das von ihrer Internet-Website heruntergeladen werden kann. Die von der EStV vorgegebene Praxis wurde überdies mit der Schweizerischen Bankiervereinigung abgestimmt, welche ihre Mitglieder darüber

orientierte (Zirkular der Bankiervereinigung Nr. 6938 A vom 17. September 1999). Die im KS Nr. 4 für überwiegend einmalverzinsliche, nicht klassische Options- und Wandelanleihen vorgesehene einkommenssteuerliche Behandlung, welche zwischen steuerbarem Vermögensertrag und Kapitalgewinnkomponente unterscheidet, berücksichtigt den in Art. 16 Abs. 3 DBG vorgesehenen Grundsatz der Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne und hält sich im Rahmen der Auslegung von Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG. Da sich die einkommenssteuerliche Abgrenzungsfrage für untrennbare vergleichbare Finanzprodukte gleich wie für separate handelbare präsentiert, ist gegen deren Qualifizierung als transparente Produkte nichts einzuwenden, wenn die dafür erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Das KS Nr. 4 erweist sich deshalb insoweit als gesetzmässig.

E. 2.6

Das steuerbare Einkommen lässt sich nicht in allen Fällen ohne Zuhilfenahme besonderer Methoden direkt ermitteln. Handelt es sich um Naturaleinkommen oder bereitet aus äusseren Gründen eine zahlenmässige Ermittlung der steuerbaren Einkünfte Schwierigkeiten, müssen besondere Regeln für die Bemessung aufgestellt werden (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. A., Zürich 2002, S. 241). Nicht nur bei Naturaleinkünften, sondern auch bei Zahlungen in Geldform erweist sich eine sachliche Bemessung vielfach als erforderlich; insbesondere beim Ertragseinkommen ist eine sachliche Bemessung des einzelnen Einkommensbestandteils unabdingbar (Blumenstein/Locher, S. 246, mit Beispielen). Dass dabei unter Umständen auf Methoden zurückgegriffen werden muss, die nicht zum unmittelbaren Fachbereich der Steuerverwaltung und der Steuerjustiz gehören – wie zum Beispiel für die Feststellung von Eigenmietwerten oder die Bewertung von Mitarbeiteroptionen – liegt in der Natur der Sache und ist für sich allein noch kein Grund, die steuergesetzlich vorgesehene Abgrenzung von Vermögensertrag und Kapitalgewinn ausser Acht zu lassen. Dabei ist es entgegen der Befürchtung der Rekurskommission nicht Aufgabe der Steuerverwaltung oder Steuerjustizbehörde, die wissenschaftliche Qualität eines finanzmathematischen Berechnungsmodells abschliessend zu beurteilen. Wird dessen Tauglichkeit, die steuerrelevanten Verhältnisse in rechtsgenügender Weise zu ermitteln, von einer Partei in Zweifel gezogen, kommen die allgemeinen verfahrensrechtlichen Regeln gemäss Art. 130 ff. DBG zur Anwendung (vgl. Martin Zweifel in Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], Basel etc. 2000, Art. 130 DBG N. 3 ff.).

E. 3.1

Der Pflichtige hatte bereits im Veranlagungs- und Einspracheverfahren in Bezug auf die Wandelanleihe Nestlé unter Beilage eigener Berechnungen ausgeführt, es sei für ihn nicht nachvollziehbar, wie das von der Steuerverwaltung berechnete Ergebnis zustande gekommen sei. Er machte ferner im Einsprache- und Rekursverfahren geltend, dieser Titel sei bis 2002 intransparent gewesen. Die Veranlagungsbehörde sowie die EStV verwiesen in Bezug auf dieses für eine andere Besteuerungsmethode sprechende Argument in ihren Vernehmlassungen an die Rekurskommission lediglich auf die früheren Stellungnahmen im Einschätzungs- und Einspracheverfahren. Die gemäss KS Nr. 4 erforderlichen Publikationen des Emittenten (Emissionsprospekt, Verkaufsinserte, von Emittenten vorgenommene finanzmathematische Berechnung) wurden dem Pflichtigen gegenüber nie offengelegt. Die Steuerverwaltung machte auch nicht geltend, der Titel sei in der für den Verkaufszeitpunkt massgebenden publizierten Kursliste der EStV mit allen notwendigen

Angaben enthalten gewesen. Die im Einspracheentscheid enthaltene Aussage, weil die Wandelanleihe Nestlé im "BFP-System von Telekurs" geführt werde, handle es sich um ein transparentes kombiniertes Finanzprodukt (weil in diesem System ausschliesslich solche transparente Produkte geführt würden), stellt eine unbewiesene Behauptung der Veranlagungsbehörde dar. Die Qualifikation der Wandelanleihe Nestlé als transparentes Produkt führt im vorliegenden Fall gemäss der angewandten Berechnungsmethode zu einem höheren steuerbaren Ertrag als bei einem intransparenten Produkt. Es ist Sache der Steuerbehörde, für die von ihr behauptete Qualifikation eine substantiierte Begründung vorzubringen und entsprechende Beweismittel anzubieten. Nach den allgemeinen Regeln über die Verteilung der Beweislast trägt sie die Beweislast für Tatsachen, welche die Steuerschuld begründen oder mehren (Zweifel, Art. 130 DBG N. 28). Da gemäss KS Nr. 4 im Emissionszeitpunkt bestimmte Publikationen und Berechnungen des Emittenten vorliegen müssen – deren Überprüfung sich die EStV vorbehält – wäre es der Veranlagungsbehörde bereits im Veranlagungsverfahren und (auch der zur Vernehmlassung eingeladenen Beschwerdeführerin) spätestens im Beschwerdeverfahren vor Rekurskommission möglich gewesen, die Behauptung, es handle sich um ein transparentes Produkt, ausreichend zu substantiieren und geeignete Beweismittel anzubieten. Dies wurde nicht getan. Die Beweislosigkeit schlägt zu Ungunsten der Veranlagungsbehörde aus. Für den Entscheid ist daher davon auszugehen, dass es sich bei der Wandelobligation Nestlé nicht um ein transparentes Produkt gehandelt hatte. Bei der Veräusserung von intransparenten Finanzprodukten gemäss Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG wird jedoch gemäss der Praxis der EStV stets die gesamte Differenz zwischen Kauf- und Verkaufspreis besteuert, ohne die Obligations- und Optionskomponenten auseinander zu halten (KS Nr. 4 Ziff. 3.4.2). Auf diese Methode stützt sich – mit anderer Begründung – auch der Entscheid der Rekurskommission. Der aus dieser Berechnung für die Wandelanleihe Nestlé resultierende steuerbare Vermögensertrag von Fr. 11'613.- wird von der Beschwerdeführerin vom Betrag her nicht in Frage gestellt. Die Beschwerde ist deshalb in Bezug auf die Wandelanleihe Nestlé abzuweisen.

E. 3.2

Bei der Wandelanleihe Holderbank haben die Pflichtigen die Qualifikation als transparentes Instrument vor Rekurskommission nicht bestritten. Die Beschwerdeführerin macht geltend, für kombinierte Finanzprodukte wie im vorliegenden Fall werde der jeweilige innere Wert der Obligation (sogenannt Bondfloor) im Zeitpunkt des Kaufs und des Verkaufs analytisch ermittelt. Nicht trennbare Finanzinstrumente mit überwiegend einmalverzinslicher Bondkomponente seien Gegenstand sowohl des "BondFloorPricing-Systems" der Telekurs Finanz AG, das zwecks Erstellung korrekter Börsenabrechnungen die täglichen Kurse der "IUP-Anlagekomponenten" von kombinierten Instrumenten unter Miteinbezug der Zinsentwicklung auf dem Geld- oder Kapitalmarkt analytisch ermittelt, als auch des Programms "Derivate" der EStV, das seit Ende Februar 2001 auf der EStV-Homepage verfügbar sei und mit welchem zusätzlich die aus Käufen und Verkäufen resultierenden Vermögenserträge berechnet würden. Der Pflichtige macht demgegenüber in der Beschwerdeantwort geltend, die analytischen Berechnungen der EStV hätten hypothetischen Charakter und die Qualität des Berechnungsmodells könne nicht überprüft werden. Die Beschwerdeführerin kommt mit ihren Berechnungen auf einen gegenüber dem Entscheid der Rekurskommission um Fr. 575.10 tieferen Vermögensertrag. Der Einwand des Pflichtigen, die Qualität des Berechnungsmodells könne nicht überprüft werden, trifft zwar zu. Das von ihm verfochtene Ergebnis ergibt sich jedoch aus der Differenz zwischen

Verkaufserlös und Kaufpreis (unter Berücksichtigung von abzugsfähigen Kosten), womit in gesetzwidriger Weise nicht berücksichtigt wird, dass in diesem Betrag eine gemäss Art. 16 Abs. 3 DBG steuerfreie Kapitalgewinnkomponente enthalten ist. Auf den Entscheid der Rekurskommission kann deshalb von vornherein nicht abgestellt werden. Auszugehen ist damit an sich davon, dass von der EStV mit Fr. 575.10 ermittelte steuerfreie Betreffnis erweise sich als korrekt. Der sich zugunsten der Pflichtigen auswirkende Antrag führte jedoch zu einer derart geringfügigen Korrektur zu Lasten der Beschwerdeführerin, dass davon abzusehen ist (vgl. Erwägung 1.5).

E. 3.3

Ob das von der EStV zur Verfügung gestellte Berechnungsprogramm in jedem Fall dazu geeignet ist, den Vermögensertrag in rechtsgenügender Weise zu berechnen, bleibt damit offen. Da es sich um komplexe finanzmathematische Berechnungen handelt, welche weder von den meisten Steuerpflichtigen noch von den Steuerjustizbehörden aufgrund eigener Fachkenntnis überprüft werden können, obliegt es grundsätzlich der Veranlagungsbehörde, ihre Berechnungen und deren Grundlagen im Einzelfall ausreichend zu substantiieren und gegebenenfalls – zum Beispiel durch die Vorlage eines Sachverständigengutachtens – den Nachweis zu leisten, dass das Berechnungsprogramm die ihm zugedachte Aufgabe in allen Fällen erfüllen kann. Insoweit ihr dies nicht gelingt, läuft sie Gefahr, den geltend gemachten steuerbaren Vermögensertrag nicht rechtsgenügend nachweisen zu können.

E. 4

Damit ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss sind der Beschwerdeführerin dabei die Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Den Pflichtigen ist jedoch nach – restriktiver – bundesgerichtlicher Rechtsprechung die angebehrte Parteientschädigung trotz vollständigen Obsiegens zu versagen (vgl. BGE 110 IV 132 E. 4d). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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