

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00069 vom 13. November 2019

ZH Verwaltungsgericht, 2019-11-13, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2019.00069

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00069 du 13 novembre 2019

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2019.00069 del 13 novembre 2019

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2015 Direkte Bundessteuer 2015 | Steuerrechtliche Qualifikation eines Online-Handelsspiels mit sogenannten Nuggets. [Der Pflichtige erzielte aus dem Verkauf von sogenannten Nuggets auf einer Online-Spiele-Plattform hohe Einkünfte, welche nach vorinstanzlicher Auffassung als private Kapitalgewinne steuerfrei sein sollten.] Die Steuerbarkeit eines Spielgewinns hängt nicht davon ab, ob dieser aus einem Geschicklichkeits- oder einem Glücksspiel stammt. Spielgewinne unterscheiden sich wiederum von Kapitalgewinnen, indem sie in der Regel gerade nicht auf einen nachfragegetriebenen Wertzuwachs eines Wirtschaftsguts bzw. der Realisation eines Vermögenswertes zurückzuführen sind (E. 2.2). Spielguthaben- und Spieleinsätze kommt im Gegensatz zu digitalen Währungen keine typischen Geldfunktionen zu und diese sind nur sehr beschränkt handelbar sowie kaum als Zahlungsmittel für reale Dienstleistungen verwendbar (E. 2.3). Die Nuggets entsprechen Spieleinsätzen und sind nicht mit einem effektiven Wirtschaftsgut, einer Digitalwährung oder einem rücktauschbaren (Spiel-)Guthaben vergleichbar (E. 3.3). Die aus dem Verkauf der Nuggets erzielten Nettoerlöse bzw. Spielgewinne sind als steuerbares Einkommen zu qualifizieren (E. 3.7). Da die Nuggets keine Vermögenswerte bzw. Wirtschaftsgüter darstellen, sondern mit Spieleinsätzen vergleichbar sind, weisen sie bis zu ihrer effektiven Umwandlung in Geld auch keinen realen, von Angebot und Nachfrage bestimmten Kurswert auf, weshalb sie bis zu ihrem effektiven Verkauf auch keiner Vermögenssteuer unterliegen. Korrektur des steuerbaren Vermögens um die per Ende der Steuerperiode noch gehaltenen Nugget-Bestände und Berücksichtigung von nachträglich deklarierten Provisionseinkünften (E. 4.2 f.). Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen (E. 5). Teilweise Gutheissung der Beschwerde betreffend die Staats- und Gemeindesteuern und Gutheissung der Beschwerde betreffend der direkten Bundessteuer.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Dienstabteilung Recht, Beschwerdeführende, gegen A, vertreten durch B GmbH, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2015 Direkte Bundessteuer 2015, hat sich ergeben: I. Das kantonale Steueramt schätzte A (nachfolgend: der Pflichtige) am 14. November 2017 für die Staats- und Gemeindesteuern 2015 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... ein. Gleichentags veranlagte es das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2015 auf Fr. Hierbei rechnete es unter anderem einen Nettogewinn von Fr. ... auf, welchen der Pflichtige 2015 aus dem Verkauf von sogenannten Nuggets der in Malta domizilierten

D Ltd erzielte. Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 12. bzw. 14. Dezember 2017 ab. II. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel hiess das Steuerrekursgericht am 18. Juni 2019 in Bezug auf das steuerbare Einkommen vollumfänglich gut, da es hinsichtlich des mit den Nuggets erzielten Gewinns von einem aus der privaten Vermögensverwaltung resultierenden steuerfreien Kapitalgewinn ausging. Ansonsten berücksichtigte es bei der Einkommensaufrechnung lediglich einen vom Pflichtigen nachträglich als Provisionszahlungen der D Ltd deklarierten Betrag von umgerechnet Fr. ... für die Anwerbung neuer Interessenten. Hinsichtlich dem steuerbaren Vermögen bei der Staats- und Gemeindesteuern 2015 bestätigte es den vorinstanzlichen Entscheid. Damit setzte es das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2015 neu auf Fr. ... fest. Für die Staats- und Gemeindesteuern 2015 setzte es das steuerbare Einkommen neu auf Fr. ... und das steuerbare Vermögen (unverändert) auf Fr. ... fest. III. Mit Beschwerde vom 17. Juli 2019 beantragte das kantonale Steueramt, es sei der steuerrekursgerichtliche Entscheid aufzuheben und es sei die Einschätzung bzw. Veranlagung gemäss den Einspracheentscheiden vom 14. Dezember 2017 zu bestätigen. Mit Präsidialverfügung vom 19. Juli 2019 vereinigte das Verwaltungsgericht die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2015 (SB.2019.00069) und direkter Bundessteuer 2015 (SB.2019.00070). Zugleich zog es die vorinstanzlichen Akten bei und gab den übrigen Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beantragte die Gutheissung der Beschwerde hinsichtlich der direkten Bundessteuer 2015 und verzichtete ansonsten auf Vernehmlassung. Das Steueramt der Gemeinde F liess sich nicht vernehmen. Das Steuerrekursgericht verzichtete auf Vernehmlassung. Der Pflichtige beantragte die Bestätigung des steuerrekursgerichtlichen Entscheids und die Zusprechung einer Parteientschädigung. Mit Eingabe vom 20. September 2019 nahm auch die D Ltd unaufgefordert Stellung und bot an, dem Verwaltungsgericht für allfällige Auskünfte zur Verfügung zu stehen. Die Kammer erwägt:

1. 1.1 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; RB 1999 Nr. 147).

E. 2.1

Im Bereich der Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen gilt das Konzept der Reinvermögenszugangstheorie. Demgemäss unterliegen aufgrund der Generalklausel von § 16 Abs. 1 StG bzw. Art. 16 Abs. 1 DBG und des nicht abschliessenden Positivkatalogs (§ 17–23 StG; Art. 17–23 DBG) alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Vorbehalten bleiben nach § 16 Abs. 3 StG und Art. 16 Abs. 3 DBG die Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen (vgl. BGr, 3. April 2015, 2C_618/2014, E. 2; BGE 139 II 363 E. 2.1). Die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne stellt eine systemwidrige Ausnahme vom Grundsatz der Besteuerung nach der

wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 der Bundesverfassung [BV]) und des diesen konkretisierende Reinvermögenszugangsprinzips dar, weshalb im Zweifelsfall nicht von einem steuerfreien privaten Kapitalgewinn auszugehen ist (VGr, 4. Januar 2015, SB.2015.00095, E. 3.4, mit Verweis auf BGE 139 II 363 E. 2.2). Ist ein Vermögenszufluss erwiesen, hat im Zweifelsfall der Steuerpflichtige dessen Steuerfreiheit nachzuweisen (vgl. auch BGE 143 II 661 E. 7.2, mit Hinweisen).

E. 2.2

Unter § 16 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG fallen insbesondere auch Einkünfte aus Spiel und Wette, bei welchen der Gewinn nicht nach dem Zufallsprinzip, sondern aufgrund der Geschicklichkeit und dem Wissen der Teilnehmer ermittelt wird (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 16 StG N. 50 ff.; Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 16 DBG N. 45 ff.). Erfolgt die Gewinnerzielung nach dem Zufallsprinzip, liegt eine Lotterie oder eine lotterienähnliche Veranstaltung vor und (Netto-)Gewinne über Fr. 1'000.- sind nach § 23 lit. e StG und Art. 23 lit. e DBG steuerbar, sofern sie nicht bei Glücksspielen in inländischen Spielbanken im Sinn des Spielbankengesetzes vom 18. Dezember 1998 erzielt wurden (§ 24 lit. j StG bzw. Art. 24 lit. i und j DBG [in der bis Ende 2018 in Kraft stehender Fassung]; vgl. auch Richner et al., § 23 StG N. 51 ff.; Richner et al., Art. 23 DBG N. 52 ff.). Somit hängt es im Hinblick auf die Steuerbarkeit eines Spielgewinns nicht davon ab, ob er aus einem Geschicklichkeits- oder einem Glücksspiel stammt. Spielgewinne unterscheiden sich von Kapitalgewinnen, indem sie in der Regel gerade nicht auf einen nachfragegetriebenen Wertzuwachs eines Wirtschaftsguts bzw. der Realisation eines Vermögenswertes zurückzuführen sind. Tätigt ein Spieler einer Lotterie oder einer lotterienähnlichen Veranstaltung den Spieleinsatz, kann dieser nicht mehr zurückgezogen werden. Bis zum Zeitpunkt, in welchem der Gewinn ermittelt ist, lässt sich dem getätigten Spieleinsatz auch kein eigentlicher Vermögenswert zumessen.

E. 2.3

Einkommenssteuerlich unbeachtlich sind zudem private Kapitalgewinne bei der Veräusserung von im Privatvermögen gehaltenen digitalen Zahlungsmitteln wie der Kryptowährung Bitcoin, die als digitale Zahlungsmittel und Kapitalanlage wirtschaftlich mit dem Besitz von Bargeld oder Edelmetallen vergleichbar sind (vgl. die Mitteilung des Steueramts Zürich vom 11. Januar 2018 zur steuerlichen Behandlung von Kryptowährungen [Bitcoin etc.], www.steuern.ch). Derartige digitale Währungen sind nicht durch ein gesetzliches Zahlungsmittel unterlegt und übernehmen im Gegensatz zu Spielguthaben typische Geldfunktionen als allgemeines Tauschmittel, Wertmesser, Recheneinheit und Wertaufbewahrungsmittel (vgl. zu den Geldfunktionen von Kryptowährungen beispielsweise Mirjam Eggen, Chain of Contracts, AJP 2017 S. 3 ff.; Benjamin V. Enz, Kryptowährungen im Lichte von Geldrecht und Konkursaussonderung, Zürcher Studien zum Privatrecht, Band 293, Zürich etc. 2019, Rz. 99 ff.). Im Gegensatz dazu sind Spielguthaben und -einsätze nicht oder nur sehr beschränkt handelbar und kaum als Zahlungsmittel für reale Dienstleistungen verwendbar.

E. 3.1

Für die Steuerbarkeit des Veräusserungsgewinns der Nuggets ist damit vorliegend entscheidend, ob diese steuerrechtlich als a) digitales Zahlungsmittel, b) Vermögenswert bzw. Wirtschaftsgut oder c) Spieleinsatz qualifiziert werden können. Während der

Wertzuwachsge Gewinn bei der Veräusserung von (geldähnlichen) digitalen Zahlungsmitteln oder Vermögenswerten im Privatvermögen einkommenssteuerlich grundsätzlich nicht erfasst wird, unterliegen (Netto-)Gewinne aus Spiel, Lotterie und lotterieähnlichen Veranstaltungen der Einkommenssteuer. Die Schweizer Steuerbehörden sind hierbei nicht an die Definitionen und Abgrenzungen ausländischer Jurisdiktionen gebunden. Steuerlich ebenso unerheblich ist, inwieweit ausländische (Online-)Anbieter von Glücks- oder Geschicklichkeitsspielen in ihren Domizilländern legal operieren und ihre Dienstleistungen Konsumenten aus der Schweiz anbieten dürfen.

E. 3.2

Die D Ltd in Malta betreibt eine Internet-Plattform, die registrierten Nutzern die Möglichkeit bietet, ein breites Spielangebot zu nutzen. Dieses umfasst das Nugget-Gaming, diverse Casino-Spiele sowie Sportwetten. Beim sogenannten Nugget Game kann gegen entsprechende Handelsgebühren mit sogenannten Nuggets gehandelt werden, wobei je nach Entwicklung des Kurses der Nuggets Gewinne und Verluste erzielt werden können (vgl. hierzu auch die Stellungnahme der D Ltd gegenüber der Schweizerischen Steuerkonferenz [SSK] vom 29. März 2018. Der Kurs der Nuggets wird auf der Internetplattform der D Ltd festgesetzt. Gemäss den Regeln in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der D Ltd soll das Nugget Game ein Spiel aus einer "Kombination aus Glück und Geschicklichkeit" sein und die Möglichkeit zum An- und Verkauf derartiger Nuggets zu einem "vorgegebenen Preis und in einer vorgegebenen Menge" (...) "völlig von Angebot und Nachfrage anderer Mitglieder" abhängen. Gemäss den Nugget Game Spielregeln in den AGB wird aber weder eine durch reale Vermögenswerte gesicherte Investmentmöglichkeit noch eine bestimmte Anzahl von virtuellen Nuggets im Nugget Game noch die Aufrechterhaltung eines Marktes für die virtuellen Nuggets zugesichert. Bei Ausgabe neuer virtueller Nuggets "kann" den Teilnehmern die Möglichkeit geboten werden, zusätzliche neue virtuelle Nuggets "zu einem vergünstigten Preis" zu kaufen, ohne dass solche Bezugsrechte aber garantiert sind. Der Handel unterliegt zahlreichen weiteren Einschränkungen. Ein direkter Umtausch von Nuggets durch die D Ltd ist nicht vorgesehen. Sodann garantiert D Ltd nicht, dass der im Nugget Game eingesetzte Betrag wieder zurückerlangt werden kann.

E. 3.3

Die Handelbarkeit der Nuggets ist damit in mehrfacher Hinsicht eingeschränkt: Einerseits muss dieser zwingend über die Internetplattform der D Ltd abgewickelt werden, andererseits kann der Nugget-Bestand nur sukzessive gegen entsprechende Handelsgebühren veräussert werden. Überdies werden Angebot und Nachfrage durch Kaufs- und Verkaufsbeschränkungen künstlich beeinflusst. Da der Wechselkurs und die Spielregeln letztlich durch D Ltd festgesetzt sind und diese auch die Anzahl der im Spiel befindlichen Nuggets beeinflussen kann, ist eine Realmärkten entsprechende Preisbildung nach Angebot und Nachfrage nicht garantiert. Selbst die Aufrechterhaltung eines Marktes für die Nuggets wird von der D Ltd nicht garantiert. Sollte die Preisbildung tatsächlich allein anhand von Angebot und Nachfrage erfolgen, hätte der Handel Ähnlichkeiten mit einem Schneeballsystem, da die Nuggets – abgesehen von ihrer (einzig) Einsatzmöglichkeit im Online-Casino der D Ltd – keinerlei Eigenwert aufweisen und eine nachfragegetriebene Rendite damit praktisch nur durch eine ständig wachsende Anzahl kaufinteressierter Teilnehmer erzielt werden könnte. Die Nachfrage nach Nuggets wird wiederum durch das Provisionssystem der D Ltd künstlich angeheizt, müssen doch 30 %

der Provisionseinkünfte von sogenannten "Partnern" der D Ltd in Nuggets investiert werden (vgl. die Stellungnahme der D Ltd gegenüber der SSK vom 29. März 2018). Aufgrund der eingeschränkten Handelbarkeit, der ansonsten auf Dienstleistungen der D Ltd beschränkten Eintauschbarkeit und der nicht garantierten Gesamtmenge an im Spiel befindlichen Nuggets sind die Nuggets weder als allgemeines Tauschmittel noch als Wertmesser noch als Recheneinheit oder Wertaufbewahrungsmittel geeignet, weshalb es ihnen an sämtlichen Geldfunktionen mangelt und sie nicht mit einer digitalen Währung vergleichbar sind. Dies im Gegensatz zu Kryptowährungen wie dem Bitcoin, welche auf zahlreichen Plattformen gehandelt und für verschiedenste Transaktionen gebraucht werden können und bei welchen die Preisbildung nach den klassischen Marktgesetzen von Angebot und Nachfrage erfolgt. Aufgrund der intransparenten Preisbildung und der eingeschränkten Verwendungsmöglichkeiten stellen die Nuggets keine realen Vermögenswerte dar: Ausserhalb der von D Ltd betriebenen Gaming-Plattform kommt ihnen keinerlei Gebrauchs- oder Handelswert zu. Eine reale Wertschöpfung findet auch nach Darstellung der D Ltd nicht statt (vgl. auch S. 13 des von ihr selbst bei E und Partner in Auftrag gegebenen Rechtsgutachten vom 2. Oktober 2015). Es ist damit nicht nachvollziehbar, inwiefern die Wertveränderungen der Nuggets tatsächlich auf eine nachfragegetriebene Wertsteigerung eines effektiven Wirtschaftsguts zurückgeführt werden können. Vielmehr stellt der Erwerb der Nuggets selbst ein Spiel bzw. eine Wette auf deren zukünftige Wertentwicklung dar, was im Übrigen von der D Ltd selbst zum Ausdruck gebracht wird, wenn diese in ihrem Webauftritt und den AGB vom "Nugget Game" spricht und die Spieler dazu animiert, auf zukünftige Kursentwicklungen zu wetten. Die Nuggets dienen damit nicht bloss der Bezahlung im Online-Casino der D Ltd, sondern stellen selbst ein Spiel derselben dar. Da sich erworbene Nuggets "im Spiel" befinden (vgl. wiederum die Stellungnahme der D Ltd vom 29. März 2018, S. 3 Ziff. 13) und nur durch Handel mit anderen Teilnehmern wieder in Geld "umgetauscht" werden können (vgl. auch die Ausführungen im erwähnten Rechtsgutachten vom 2. Oktober 2015), stellen sie kein beliebig beim Herausgeber in Geld rücktauschbares Spielguthaben dar, sondern entsprechen eher einem (bereits getätigten) Spieleinsatz, welcher entweder in den übrigen Online-Casinos der D Ltd oder für das Handelsspiel Nugget Game der Plattform verwendet werden kann (a. M. jedoch die D Ltd in ihrer Eingabe an die SSK vom 29. März 2018, Rz. 35 ff.).

E. 3.4

Im Widerspruch zu seinen sonstigen Ausführungen bezeichnet der Pflichtige auf S. 4 der Beschwerdeantwort das Nugget-Game zudem selbst als "game of skill" im Sinn der als Beschwerdebeilage eingereichten Definitionen des Malteser Gaming Act. Damit wäre das Nugget Game nach der (im weiteren widersprüchlichen) Darstellung des Pflichtigen ein Geschicklichkeitsspiel, bei dem die Spielteilnehmer auf die zukünftige Kursentwicklung wetten – und der Gewinn konsequenterweise nach § 16 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG entsprechend von der Einkommenssteuer erfasst werden müsste. Könnten die Nuggets hingegen als Einsatz für eine lotterieähnliche Veranstaltung qualifiziert werden, in welchem die Preisbildung von aleatorischen Elementen (oder allenfalls willkürlichen Eingriffen des Veranstalters) abhängen würde, wären die erzielten Gewinne wiederum nach § 23 lit. e StG und Art. 23 lit. e DBG steuerbar. Jedenfalls liegt kein im Privatvermögen steuerfreier Kapitalgewinn vor und sind die Nuggets weder mit einem effektiven Wirtschaftsgut (wie z. B. Wertpapiere) bzw. Vermögenswert noch einer Digitalwährung noch einem rücktauschbaren (Spiel-)Guthaben, sondern vielmehr mit Spieleinsätzen vergleichbar.

E. 3.5

Da die Einkommenssteuer sowohl Gewinne aus Glücks- als auch aus Geschicklichkeitsspielen erfasst, erscheint sodann unerheblich, inwieweit die von der D Ltd in Auftrag gegebenen und in den vorinstanzlichen Akten liegenden (Partei-)Gutachten bzw. Stellungnahmen das Nugget Game nicht als reines Glücksspiel (sondern auch als Geschicklichkeitsspiel) qualifizieren. Dies im Gegensatz zu anderen Rechtsgebieten, in welchen die Unterscheidung zwischen Geschicklichkeits- und Glücksspielen zentral ist (vgl. z. B. das Spielbankengesetz vom 18. Dezember 1998 [SBG], welches grundsätzlich nur Glücksspiele erfasst). Sodann ist auch unerheblich, wie die D Ltd das Nugget Game steuerlich beurteilt und welche Zusicherungen sie diesbezüglich Spielteilnehmern gegenüber gemacht hat: Weder sind die Steuerbehörden an derartige Einschätzungen Privater gebunden noch sind diese als Vertrauensgrundlage für eine spätere steuerrechtliche Behandlung geeignet.

E. 3.6

Die zahlreichen Transaktionen des Pflichtigen lassen weiter darauf schliessen, dass er relativ viel Zeit in seine Geschäfte bei der D Ltd investierte. Wie sich weiter aus der Replik des Pflichtigen vom 28. August 2018 im vorinstanzlichen Verfahren ergibt, beschäftigte sich der Pflichtige als provisionsberechtigter Partner der D Ltd auch ausserhalb des eigentlichen Nugget Game intensiv mit deren Geschäftsmodell. So nahm er eigenen Angaben zufolge an "einer Vielzahl" von Veranstaltungen teil, an welchen die D Ltd im Rahmen eines Multilevel- bzw. Netzwerk-Marketings ("Kunden werben Kunden") um neue Teilnehmer warb. Ob damit und auch in Bezug auf die zahlreichen Transaktionen im Nugget Game von einer gewerbsmässigen Tätigkeit bzw. einer selbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers ausgegangen werden müsste, kann bei diesem Resultat offenbleiben.

E. 3.7

Der Pflichtige hat diverse Abklärungen bei der Eidgenössischen Finanzmarktaufsicht (FINMA) und den maltesischen Behörden vorgenommen und wirft dem Steueramt in diesem Zusammenhang eine ungenügende Sachverhaltsabklärung vor. Da die aufsichts- oder glücksspielrechtliche Beurteilung der Geschäftstätigkeit der D Ltd für das vorliegende Verfahren jedoch nicht entscheidend ist, ist eine ungenügende Sachverhaltsabklärung durch das kantonale Steueramt nicht ersichtlich und drängen sich vor Verwaltungsgericht diesbezüglich keine weiteren Abklärungen auf. Angesichts der bereits liquiden Sach- und Rechtslage kann insbesondere auch auf die Einholung einer Stellungnahme von der D Ltd oder gutachterliche Abklärungen verzichtet werden. Die aus dem Verkauf der Nuggets erzielten Nettoerlöse bzw. Spielgewinne sind damit als steuerbares Einkommen zu qualifizieren.

E. 4.1

Gemäss der Berechnung des kantonalen Steueramts im Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren errechnet sich der Nettoerlös von EUR ... bzw. (zum Jahresmittelkurs von Fr. 1.06811464) Fr. ... aus den mit den Verkäufen der Nuggets in der strittigen Steuerperiode erzielte Gewinn in Höhe von EUR ... abzüglich der Kaufpreise 2015 in Höhe von EUR Der Pflichtige selbst bezifferte den Wertzuwachs der Nuggets im Jahr 2015 im anschliessenden Rechtsmittelverfahren auf Fr. ..., da er seinen Nugget-Bestand per 31. Dezember 2014 mit einem Vermögenswert von Fr. ... deklariert

und 2015 für insgesamt (rund) Fr. ... Nuggets verkauft habe. Lediglich Fr. ... seien als Provision steuerbar, während es sich beim restlichen Betrag um einen steuerfreien Kapitalgewinn handle. Da das Steuerrekursgericht – bis auf die Provisionszahlung – ebenfalls von einem steuerfreien Kapitalgewinn ausging, liess es die Frage der Gewinnberechnung offen.

E. 4.2

Wie bereits dargelegt stellen die Nuggets keine Vermögenswerte bzw. Wirtschaftsgüter dar, sondern sind Spieleinsätzen vergleichbar und nur sehr eingeschränkt handelbar sowie als Zahlungsmittel einsetzbar. Entsprechend weisen sie bis zu ihrer effektiven Umwandlung in Geld auch keinen realen, von Angebot und Nachfrage bestimmten Kurswert auf. Dies im Gegensatz zum eigentlichen Spielguthaben im Gaming-Account, welches in Euro geführt wird und dessen Auszahlung bei der D Ltd jederzeit verlangt werden kann (vgl. zum Gaming-Account die Stellungnahme der D Ltd gegenüber der SSK vom 29. März 2018, Rz. 12 und 72). Hieraus erhellt, dass der vom Pflichtigen 2014 deklarierte "Vermögenswert" keinem realen Wert entspricht und die von ihm deklarierten Fr. ... keinen realen Wechselkurs wiedergeben. Der tatsächliche "Wertzuwachs" – oder genauer der Spielgewinn – der Nuggets steht vielmehr erst bei deren effektiven Verkauf fest. Der Nettospielgewinn entspricht dabei dem Bruttoerlös aus dem Verkauf abzüglich dem hierfür geleisteten Spieleinsatz (dem Anschaffungswert der Nuggets), wobei im Rahmen einer periodengerechten Verrechnung lediglich die Einsätze derselben Steuerperiode in Abzug gebracht werden können. Damit ist die Berechnung des kantonalen Steueramts grundsätzlich korrekt. Zusätzlich zu den Spielgewinnen sind noch die vom Pflichtigen nachträglich deklarieren Provisionseinkünfte in Höhe von (umgerechnet) Fr. ... zu berücksichtigen, welche unbestrittenermassen steuerbares Einkommen darstellen. Demgemäss erhöht sich das steuerbare Einkommen des Pflichtigen um Fr. ... auf (rund) Fr. ... (Staats- und Gemeindesteuern 2015) bzw. (rund) Fr. ... (direkte Bundessteuer 2015), ansonsten die Einspracheentscheide hinsichtlich des steuerbaren Einkommens zu bestätigen sind.

E. 4.3

Da die Nugget-Bestände bei der D Ltd keine Vermögenswerte darstellen, unterliegen sie keiner Vermögenssteuer, weshalb bei den Staats- und Gemeindesteuern 2015 das Vermögen des Pflichtigen um die Kurswerte der per 31. Dezember 2015 noch gehaltenen Nugget-Bestände von umgerechnet Fr. ... auf (rund) Fr. ... zu korrigieren ist. Soweit der Pflichtige vor Vorinstanz eine weitergehende Korrektur des steuerbaren Vermögens beantragt hatte, fehlt es an einer substantiierten Begründung hierfür. Die vermögenssteuerliche Behandlung in vorangegangenen Steuerperioden bildet sodann nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

E. 5

Ausgangsgemäss sind die Gerichtskosten des vorliegenden Verfahrens sowie des Rekurs- und erstinstanzlichen Beschwerdeverfahrens dem überwiegend unterliegenden Pflichtigen aufzuerlegen (§ 153 Abs. 4 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG; Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung bleibt ihm versagt (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG). Mangels entsprechenden Antrags – und da die Erhebung und Begründung von Rechtsmitteln sich vorliegend noch im Rahmen der normalen

Amtstätigkeit bewegt – steht eine solche ferner auch dem überwiegend obsiegenden kantonalen Steueramt nicht zu.

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