

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00012 vom 8. Mai 2024

ZH Verwaltungsgericht, 2024-05-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2023.00012

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00012 du 8 mai 2024

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SR.2023.00012 del 8 maggio 2024

Regeste

Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2008-2015 und 2018) | [Klärung der Frage, ob die Zinsen aus den italienischen Postsparkbriefen der Pflichtigen erst anlässlich ihrer Auszahlung oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt als Einkommen steuerbar waren.] Nach § 20 Abs. 1 lit. a StG und Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen unter anderem Zinsen aus Guthaben steuerbar (E. 4.1). Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung sind nach § 20 Abs. 1 lit. b StG und Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG – neben schon unter lit. a dieser Bestimmungen fallenden periodischen Zinsen – auch Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung steuerbar, die dem Inhaber anfallen (E. 4.2). Wenn der Anleger die Auszahlung des Zinsertrags nur zusammen mit der Auszahlung des Kapitals verlangen konnte, war dies in Kombination mit der (steigenden) Verzinsung nach der Zinseszins-Formel zweifellos ein starker Anreiz, das Guthaben stehen zu lassen und die Postsparkbriefe nicht frühzeitig einzulösen. Die Verfügungsmacht der Pflichtigen wurde dadurch aber nicht in einem Masse beschränkt, das die Besteuerung nach der Ist-Methode rechtfertigen würde. Die Postsparkbriefe ähneln in diesem Punkt bis zu einem gewissen Grad einer (verbrieften) Spareinlage. Die Inhaber von Sparkonten unterliegen schliesslich regelmässig ebenfalls gewissen Verfügungsbeschränkungen und können Kapital und Erträge zuweilen nur nach einer Kündigungsfrist zurückziehen. Gleichwohl steht bei Spareinlagen ausser Frage, dass die Zinsen bei Gutschrift und nicht erst bei Auszahlung einen steuerbaren Vermögenszugang bedeuten (E. 5.3). Nach dem Gesagten hat der Rekurs- und Beschwerdegegner die 2018 anlässlich der Einlösung der Postsparkbriefe ausbezahlten Zinserträge zu Unrecht nur in diesem Jahr der Besteuerung unterworfen. Richtigerweise müssen die Zinserträge auf die einzelnen Jahre verteilt werden, in denen die Postsparkbriefe Zins trugen. Der Rekurs und die Beschwerde der Pflichtigen erweisen sich in diesem Sinne als begründet (E. 6.1). Gutheissung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SR.2023.00012 SR.2023.00013 Urteil der 2. Kammer vom 8. Mai 2024
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Viviane Sobotich, Ersatzrichter Moritz Seiler, Gerichtsschreiberin Lara von Arx. In Sachen 1. A, 2. B, beide vertreten durch RA Dr. C, Rekurrierende und Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das kantonale Steueramt, Rekursgegner und Beschwerdegegner, betreffend Nachsteuern (Staats- und Gemeindesteuern 2008–2015 und 2018 sowie direkte Bundessteuer 2009–2015 und 2018), hat sich ergeben: I. Mit Schreiben vom 26. April 2018 eröffnete das kantonale Steueramt gestützt auf eine straflose Selbstanzeige vom 20. Februar 2018 ein Nachsteuerverfahren gegen A und B (nachfolgend:

die Pflichtigen). Am 4. Februar 2021 forderte das kantonale Steueramt von den Pflichtigen weitere Unterlagen ein, um die bisher nicht deklarierten Einkünfte und Vermögenswerte zu ermitteln. Die Pflichtigen reichten am 24. März 2021 Unterlagen ein, aus denen in den Augen des kantonalen Steueramts hervorging, dass auch für die Steuerperiode 2018 bisher nicht deklarierte Einkünfte vorlagen. Konkret ging es um Auszahlungen von Kapital und Zinsen aus "Buoni fruttiferi postali" (italienische Postspargbriefe; nachfolgend auch Postspargbriefe) in Höhe von insgesamt EUR 321'587.54, welche die Pflichtigen in diesem Jahr erhalten hatten. Da die Steuerperiode 2018 bereits definitiv eingeschätzt war, erstreckte das kantonale Steueramt das Nachsteuerverfahren mit Schreiben vom 12. August 2021 auch auf diese Steuerperiode. Mit Verfügung vom 30. August 2022 (Versand am 16. September 2022) auferlegte das kantonale Steueramt den Pflichtigen für die Staats- und Gemeindesteuern eine Nachsteuer (inkl. Zins) von Fr. ... und für die direkte Bundessteuer eine Nachsteuer (inkl. Zins) von Fr. ... Das Nachsteuerverfahren betreffend die Steuerperiode 2008 wurde für die direkte Bundessteuer eingestellt. Die Pflichtigen erhoben hiergegen mit Schreiben vom 6. Oktober 2022 Einsprache. Sie beantragten, dass die "Buoni fruttiferi postali" wie gewöhnliche Obligationen und nicht wie global verzinsliche Obligationen zu besteuern seien. Eventualiter seien die Zinserträge auf die verschiedenen Steuerperioden aufzuteilen. Mit Einspracheentscheid vom 16. Mai 2023 (Versanddatum: 2. Juni 2023) wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab. II. A. Mit Beschwerde (recte: Rekurs und Beschwerde) vom 3. Juli 2023 beantragten die Pflichtigen dem Verwaltungsgericht, der angefochtene Entscheid sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen aufzuheben und die nachzubesteuernden Zinseinnahmen aus den "Buoni fruttiferi" seien wie folgt festzusetzen und unter Berücksichtigung der bereits in Abzug gebrachten italienischen Sockelsteuer entsprechend die Steuerberechnungen zu korrigieren: Jahr Fr. 2008 ... 2009 ... 2010 ... 2011 ... 2012 ... 2013 ... 2014 ... 2015 ... 2018 ... Eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zur Neuberechnung zurückzuweisen. Mit Schreiben vom

E. 4

und 6. Juli 2023 reichten die Pflichtigen eine ergänzte Excel-Tabelle nach. Mit Rekursantwort und Beschwerdeantwort vom 4. August 2023 beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Begehren der Pflichtigen und die Bestätigung der im Einspracheentscheid festgesetzten Nachsteuer. B. Mit Präsidialverfügung vom 5. Dezember 2023 lud das Verwaltungsgericht die Parteien ein, Stellung zu nehmen zur Frage, ab welchem Zeitpunkt die Beschwerdeführenden respektive ihre Rechtsvorgänger die Auszahlung der streitbetroffenen Zinsen hätten verlangen können. Die Pflichtigen nahmen mit Schreiben vom 5. Januar 2024 Stellung, das kantonale Steueramt mit Schreiben vom 10. Januar 2024. Die Kammer erwägt: 1. Das Rekursverfahren SR.2023.00012 (Staats- und Gemeindesteuern 2008–2015 und 2018) und das Beschwerdeverfahren SR.2023.00013 (direkte Bundessteuer 2008–2015 und 2018) betreffen dieselben Pflichtigen sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 4. Juli 2023 vereinigt worden sind. 2. Dem Verwaltungsgericht überprüft als erste gerichtliche Instanz im Rekurs- und Beschwerdeverfahren die steueramtlichen Nachsteuerentscheide umfassend. Dabei gelten die Vorschriften über die Verfahrensgrundsätze, das Einschätzungs- und das Rekursverfahren sinngemäss, weshalb auch Noven und neue Beweismittel zulässig sind (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 147 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]; Art. 153 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG] in Verbindung mit § 52 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai

1959 [VRG] e contrario). 3. Die Pflichtigen machen geltend, dass der Rekursgegner die Postspargbriefe zu Unrecht als globalverzinsliche Obligationen behandelt habe. Die Zinseinkünfte daraus seien nicht erst bei der Auszahlung zu besteuern, denn der Anleger könne (nach Ablauf einer bestimmten Periode) jederzeit die Auszahlung verlangen. Dass damit die Kündigung der Stammforderung verbunden sei, ändere nichts daran, dass die Zinsen jährlich fällig geworden seien.

E. 4.1

Nach § 20 Abs. 1 lit. a StG und Art. 20 Abs. 1 lit. a DBG sind als Ertrag aus beweglichem Vermögen unter anderem Zinsen aus Guthaben steuerbar. Der Zins aus Guthaben ist das Entgelt für das rückzahlbare Kapital, das der Gläubiger dem Schuldner im Voraus für eine bestimmte oder unbestimmte Dauer zur Verfügung stellt (BGr, 31. März 2016, 2C_415/2015, E. 3.2). Darunter fallen im Sinne des subjektiven Herkunftsprinzips sämtliche geldwerten Leistungen des Schuldners, die keine Tilgung des Guthabens – d.h. keine Rückzahlung des hingegebenen Kapitals – bewirken (BGr, 16. Januar 2019, 2C_77/2017, E. 4.5).

E. 4.2

Bei Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung sind nach § 20 Abs. 1 lit. b StG und Art. 20 Abs. 1 lit. b DBG – neben schon unter lit. a dieser Bestimmungen fallenden periodischen Zinsen – auch Einkünfte aus der Veräusserung oder Rückzahlung steuerbar, die dem Inhaber anfallen. Bei solchen Schuldinstrumenten gelten also auch die Leistungen Dritter, die über die investierte Kapitalsumme hinausgehen, als steuerbarer Vermögensertrag und nicht als steuerfreier Kapitalgewinn ("objektives Herkunftsprinzip"; BGr, 20. April 2020, 2C_743/2019, E. 4.3.2; BGr, 16. Januar 2019, 2C_77/2017, E. 4.3.2). Auf diese Weise wird bei Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung insbesondere der Marchzins steuerlich erfasst, den der Inhaber durch Veräusserung der Obligation realisiert (BGr, 20. April 2020, 2C_743/2019, E. 4.3.2; BGr, 16. Januar 2019, 2C_77/2017, E. 4.3.2).

E. 4.3.1

Postspargbriefe werden in Italien von der mehrheitlich vom italienischen Staat gehaltenen Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. ausgegeben, vom italienischen Staat garantiert und von der italienischen Post in ihren Geschäftsstellen vertrieben (vgl. das Informationsblatt zu einer aktuellen Emission auf der Website der italienischen Post: <https://www.poste.it/files/1476603559683/fi-TF120A231228.pdf>, besucht am 8. Mai 2024). Bei den streitbetroffenen Postspargbriefen handelte sich um schriftliche, auf feste Beträge lautende Schuldanerkenntnisse, die zum Zwecke der kollektiven Kapitalbeschaffung oder Anlagegewährung oder der Konsolidierung von Verbindlichkeiten in einer Mehrzahl von Exemplaren ausgegeben wurden, aus Sicht des Schweizer Steuerrechts mithin um Obligationen (vgl. Art. 4 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 27. Juni 1973 über die Stempelabgaben [SR 641.10]; Art. 15 Abs. 1 der Verordnung vom 19. Dezember 1966 über die Verrechnungssteuer [VStV; SR 642.211]; ESTV, Kreisschreiben Nr. 15 vom 3. Oktober 2017, Obligationen und derivative Finanzinstrumente als Gegenstand der direkten Bundessteuer, der Verrechnungssteuer sowie der Stempelabgaben [ESTV-KS Nr. 15], Ziff. 2.1.1). Die streitbetroffenen Postspargbriefe unterlagen den folgenden Konditionen:

E. 4.3.2

Die Postspargbriefe hatten eine maximale Laufzeit von 30 Jahren, während der sie zinstragend waren. Der Zinssatz war nicht fixiert, sondern stieg über die ersten 20 Jahre der Laufzeit an. Beispielsweise betrug der Zinssatz der Postspargbriefe der Serie Q, die zwischen 1986 und 1995 ausgegeben wurden und von denen die Pflichtigen bzw. ihre Rechtsvorgänger mehrere Exemplare hielten, zunächst 8 % (nach Jahr 1 bis Jahr 5), dann 9 % (ab Jahr 6 bis Jahr 10), dann 10,5 % (ab Jahr 11 bis Jahr 15) und schliesslich 12 % (ab Jahr 16 bis Jahr 20 sowie ab Jahr 21 bis Jahr 30).

E. 4.3.3

Für die ersten 20 Jahre der Laufzeit der streitbetroffenen Postspargbriefe erfolgte die Verzinsung nach der Zinseszins-Formel, d.h. Basis der Verzinsung war der Nennwert des Postspargbriefs zuzüglich der bereits aufgelaufenen Zinsen. Für die letzten 10 Jahre fand dagegen nur noch eine einfache Verzinsung statt. Per Ende der maximalen Laufzeit – d.h. mit Eintritt der Fälligkeit – wurden bzw. werden die Postspargbriefe unverzinslich, bevor sie bzw. die Forderungen daraus schliesslich weitere zehn Jahre später verjährten bzw. verjähren (vgl. <https://www.poste.it/faq-buoni-e-libretti.html>).

E. 4.3.4

Weder am Ende der maximalen Laufzeit (von 30 Jahren) noch zu einem sonstigen Zeitpunkt erhielten oder erhalten die Anleger aus den Postspargbriefen automatische Auszahlungen von Kapital oder Zinsen. Vielmehr mussten und müssen sie den Postspargbrief "einlösen" bzw. kündigen. Dies können sie bis zum Eintritt der Verjährung jederzeit tun, wobei erst ab einem Jahr nach Ausgabe ein Zinsanspruch besteht.

E. 4.4

Streitig ist zwischen den Parteien, ob die Zinsen aus den Postspargbriefen erst anlässlich der Auszahlung im Jahr 2018 oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt bei den Pflichtigen bzw. ihren Rechtsvorgängern als Einkommen steuerbar waren, die Zinsen aus den Postspargbriefen mithin periodisch oder einmalig anfielen. Von der Antwort auf diese Frage hängt sodann ab, ob die Postspargbriefe steuerlich als gewöhnliche oder als Obligationen mit überwiegender Einmalverzinsung zu behandeln sind (vgl. ESTV-KS Nr. 15, Ziff. 2.1.4). Ein zusätzlicher Erkenntnisgewinn ergibt sich aus dieser Unterscheidung hier allerdings nicht. Ausserdem steht nicht zur Diskussion, dass die Pflichtigen im Zusammenhang mit den Postspargbriefen Leistungen erhalten hätten, die nur unter § 20 Abs. 1 lit. b StG und Art. 20 Abs. lit. b DBG, nicht aber unter lit. a dieser Bestimmungen besteuert werden könnten. Insbesondere macht der Rekurs- und Beschwerdegegner nicht geltend, dass die Postspargbriefe zu einem Preis unter der Kapitalsumme ausgegeben worden wären oder die Pflichtigen Leistungen von Dritten erhalten hätten.

E. 5.1

Das Bundesgericht hat kürzlich in einem Leiturteil (publiziert in BGE 149 II 400) seine Rechtsprechung zur Frage des Zeitpunkts der Einkommensrealisation wie folgt zusammengefasst und präzisiert.

E. 5.1.1

Einkommenssteuerrecht folgt der Reinvermögenszugangstheorie, die in § 16 StG und Art. 16 DBG Niederschlag gefunden hat (BGE 149 II 400 E. 4.1; 139 II 363 E. 2.2). Der Reinvermögenszugang besteht in einer Nettogrösse. Er entspricht dem Überschuss aller Vermögenszugänge gegenüber den Vermögensabgängen derselben Steuerperiode

(BGE 149 II 400 E. 4.1; BGE 149 II 19 E. 5.1; BGE 143 II 402 E. 5.1 und 5.2). Im Konzept der Reinvermögenszugangstheorie gilt als (Netto-) Vermögen die Gesamtheit der Sachen und Rechte, die der steuerpflichtigen Person zuzurechnen sind und deren Wert in Geld ausgedrückt werden kann ("Vermögenswerte"), abzüglich der (geldwerten) Schulden der steuerpflichtigen Person (BGE 149 II 400 E. 4.1).

E. 5.1.2

§ 16 Abs. 1 StG und Art. 16 Abs. 1 DBG unterwerfen grundsätzlich alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Diese Einkommensgeneralklausel nennt die Gesichtspunkte nicht, nach denen zu entscheiden ist, in welchem Zeitpunkt ein Vermögenszugang eintritt, mithin ob eine bestimmte Einkunft der steuerpflichtigen Person in den Berechnungszeitraum einer Steuerperiode fällt oder nicht. Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts gelten Einkünfte als zugeflossen und sind sie zu besteuern, sobald und soweit die steuerpflichtige Person darüber tatsächlich verfügen kann und sie die Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person steigern; vorbehalten bleiben abweichende Regelungen in den Gesetzesbestimmungen zu den einzelnen Einkommensarten (§ 17 ff. StG; Art. 17 ff. DBG; BGE 149 II 400 E. 4.2).

E. 5.1.3

Wie jedes andere Recht ist auch eine Forderung grundsätzlich geeignet, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit einer steuerpflichtigen Person zu steigern. Einen Vermögenszugang im Sinne der Reinvermögenszugangstheorie vermag der Erwerb einer Forderung dann zu bewirken, wenn ihr Wert in Geld ausgedrückt werden kann. Davon ist nach der Praxis des Bundesgerichts grundsätzlich auszugehen, wenn der Gläubiger einen festen Anspruch erwirbt, über den er tatsächlich verfügen kann (BGE 149 II 400 E. 4.3; 144 II 427 E. 7.2). Fest ist der Anspruch, wenn die Forderung durchsetzbar ist und sowohl hinsichtlich ihres Bestands als auch hinsichtlich ihres Umfangs Gewissheit besteht, wobei es genügt, wenn ihre Höhe nach objektiven Kriterien bestimmbar ist (BGE 149 II 400 E. 4.3 mit Hinweisen). Eine nicht fällige Forderung ist nicht durchsetzbar, denn vor der Fälligkeit kann der Gläubiger die Leistung nicht fordern und muss der Schuldner nicht erfüllen (BGE 149 II 400 E. 4.3 mit Hinweisen auf die zivilrechtliche Rechtsprechung). Im Regelfall kann eine Forderung im privaten Bereich deshalb frühestens bei Eintritt der Fälligkeit als Einkunft besteuert werden (BGE 149 II 400 E. 4.3 mit Hinweisen). Ist die Forderung mit einer aufschiebenden Bedingung oder einer Einrede des Schuldners belastet, steht dies der Besteuerung ebenfalls entgegen. Ausnahmsweise kommt aber eine Besteuerung vor der Fälligkeit infrage, namentlich wenn die Festlegung der Fälligkeit im Ermessen der steuerpflichtigen Person steht und sie durch das Hinausschieben der Fälligkeit den Besteuerungszeitpunkt bestimmen könnte oder wenn die Parteien die Fälligkeit aus steuerlichen Motiven aufgeschoben haben (BGE 149 II 400 E. 4.3).

E. 5.1.4

Von der Besteuerung im Zeitpunkt des Erwerbs eines festen Anspruchs ("Soll-Methode") wird abgewichen, wenn die Erfüllung des Anspruchs als unsicher erscheint, namentlich weil der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig ist. In diesem Fall wird mit der Besteuerung bis zur Erfüllung der Forderung zugewartet ("Ist-Methode"; BGE 149 II 400 E. 4.4).

E. 5.2

Wie erwähnt, konnte der Inhaber eines streitbetroffenen Postsparbriefts diesen jederzeit einlösen (vgl. E. 4.3.3). Die Parteien sind sich denn auch einig, dass die Pflichtigen respektive ihre Rechtsvorgänger die Auszahlung des Kapitals und der Zinserträge stets hätten verlangen können. Es besteht kein Grund zur Annahme, dass die Schuldnerin einem solchen Gesuch nicht entsprochen hätte oder der Garant notfalls nicht eingesprungen wäre. Die Erfüllung der Zinsforderungen war also zu keinem Zeitpunkt gefährdet respektive unsicher. Selbst wenn die Zinserträge aus den Postsparbriefen nach (italienischem) Zivilrecht nicht laufend fällig wurden, hätte es zumindest allein im Belieben der Anleger gelegen, sie durch die Einlösung des Postsparbriefts fällig zu stellen. Nach der soeben zitierten Rechtsprechung des Bundesgerichts kann diese Situation grundsätzlich der Fälligkeit gleichgestellt werden. Die Pflichtigen bzw. ihre Rechtsvorgänger verfügten also über eine geldwerte Forderung auf die Auszahlung des Zinsertrags. In diesem Punkt weichen die Postsparbriefe erheblich von den periodisch oder (überwiegend) einmal verzinslichen Obligationen ab, die hierzulande üblich sind. Der einzelne Inhaber einer hierzulande üblichen Obligation kann vom Schuldner vor dem Zins- oder Rückzahlungstermin nämlich typischerweise keine Auszahlung verlangen, weswegen sich bei ihm die Besteuerung des Zinsertrags erst an den Zinsterminen oder – im Falle der überwiegend einmalverzinslichen Obligationen – bei der Veräusserung oder Rückzahlung rechtfertigt.

E. 5.3

Wenn der Anleger die Auszahlung des Zinsertrags nur zusammen mit der Auszahlung des Kapitals verlangen konnte, war dies in Kombination mit der (steigenden) Verzinsung nach der Zinseszins-Formel zweifellos ein starker Anreiz, das Guthaben stehen zu lassen und die Postsparbriefe nicht frühzeitig einzulösen. Die Verfügungsmacht der Pflichtigen wurde dadurch aber nicht in einem Masse beschränkt, das die Besteuerung nach der Ist-Methode rechtfertigen würde. Die Postsparbriefe ähneln in diesem Punkt bis zu einem gewissen Grad einer (verbrieften) Spareinlage. Die Inhaber von Sparkonten unterliegen schliesslich regelmässig ebenfalls gewissen Verfügungsbeschränkungen und können Kapital und Erträge zuweilen nur nach einer Kündigungsfrist zurückziehen. Gleichwohl steht bei Spareinlagen ausser Frage, dass die Zinsen bei Gutschrift und nicht erst bei Auszahlung einen steuerbaren Vermögenszugang bedeuten. Zu Recht hatten die Pflichtigen zudem bereits in ihrer Einsprache vom 6. Oktober 2022 darauf hingewiesen, dass auch eine gewisse Ähnlichkeit zur Situation der Anleger in thesaurierenden Anlagefonds besteht. Diesen werden die Erträge des Fondsvermögens steuerlich umgehend zugerechnet (§ 20 Abs. 1 lit. e StG; Art. 20 Abs. 1 lit. e DBG), obschon sie typischerweise zwar jederzeit die Rücknahme des Fondsanteils (Kapital, Kapitalgewinne und Erträge), nicht aber die separate Auszahlung der Zins- und sonstigen Vermögenserträge verlangen können (vgl. Art. 8 Abs. 2 und Art. 78 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die kollektiven Kapitalanlagen vom 23. Juni 2006 [KAG]).

E. 6.1

Nach dem Gesagten hat der Rekurs- und Beschwerdegegner die 2018 anlässlich der Einlösung der Postsparbriefe ausbezahlten Zinserträge zu Unrecht nur in diesem Jahr der Besteuerung unterworfen. Richtigerweise müssen die Zinserträge auf die einzelnen Jahre verteilt werden, in denen die Postsparbriefe Zins trugen. Der Rekurs und die Beschwerde der Pflichtigen erweisen sich in diesem Sinne als begründet.

E. 6.2

Die Pflichtigen haben vor Verwaltungsgericht Tabellen eingereicht, in denen sie die Zinserträge auf die einzelnen Jahre aufgeschlüsselt haben. Die Berechnungen der Pflichtigen scheinen jedoch zu vernachlässigen, dass die Postsparbriefe in den ersten 20 Jahren ihrer Laufzeit nach der Zinseszinsformel verzinst wurden. Zudem weisen diese Tabellen nur für die ersten 20 Jahre der Laufzeit der Postsparbriefe Zinsen aus, obschon die Postsparbriefe gemäss den öffentlich verfügbaren Informationen auf der Website der italienischen Post für die volle maximale Laufzeit verzinslich waren (vgl. oben E. 4.3.1 und 4.3.2). Es kann folglich nicht auf diese Tabellen abgestellt werden, um die Zinserträge korrekt auf die einzelnen Steuerperioden aufzuteilen. Das Verfahren ist zur Vornahme der Berechnungen an den Rekurs- und Beschwerdegegner zurückzuweisen. Dieser wird zudem ein Nachsteuerverfahren für die Steuerjahre 2016 und 2017 zu eröffnen bzw. das vorliegende Verfahren auf diese Jahre zu erstrecken haben, um die auf diese Jahre entfallenden Zinsen steuerlich zu erfassen.

E. 6.3

Bei den Staats- und Gemeindesteuern ist für die Steuerperiode 2008 inzwischen die Festsetzungsverjährung eingetreten (§ 161 Abs. 2 StG). Dies ist praxisgemäss im Dispositiv festzustellen (VGr, 5. Mai 2021, SR.2020.00032 und SR.2020.00033, E. 3). Demgegenüber wurde das Nachsteuerverfahren für die direkte Bundessteuer für die Steuerperiode 2008 bereits eingestellt.

E. 7.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Rekurs- und Beschwerdegegner aufzuerlegen (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 151 Abs. 1 StG; Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 1 DBG). Dieser hat den Pflichtigen eine Parteientschädigung auszurichten (§ 162 Abs. 3 in Verbindung mit § 152 StG und § 17 Abs. 2 VRG; Art. 153 Abs. 3 in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG]).

E. 7.2

Die angemessene Entschädigung ist nach pflichtgemäßem Ermessen festzusetzen (vgl. RB 1998 Nr. 8). Zu beachten ist allerdings § 8 der Gebührenverordnung des Verwaltungsgerichts vom 3. Juli 2018 (GebV VGr). Gestützt darauf ist die Parteientschädigung nach der Bedeutung der Streitsache, der Schwierigkeit des Falls, dem Zeitaufwand und den Auslagen zu bemessen. Ein unnötiger oder geringfügiger Aufwand wird nicht ersetzt. Einem bestimmten oder bestimmbar Streitwert trägt die 2. Kammer des Verwaltungsgerichts in langjähriger Praxis bei einer vertretenen Partei durch Heranziehung der Verordnung des Obergerichts über die Anwaltsgebühren vom 8. September 2010 (AnwGebV) Rechnung. Die nach dem dort in § 4 Abs. 1 festgelegten Tarif berechnete Grundgebühr wird für das Beschwerdeverfahren in der Regel auf ein Drittel herabgesetzt (VGr, 12. Januar 2022, SB.2021.00063, E. 7.2 ff.; VGr, 11. November 2020, SB.2020.00088, E. 5.4; VGr, 21. Mai 2003, SB.2002.00103 und SB.2002.00104, E. 5b, veröffentlicht in ZStP 2003, 361), wobei die so ermittelte Entschädigung bei Vorliegen besonderer Umstände um höchstens die Hälfte über- oder unterschritten werden kann. Diese Aufteilung basiert jedoch darauf, dass die Vertretung bei einem Instanzenzug, in welcher das Verwaltungsgericht als zweite gerichtliche Instanz tätig ist, in der Regel deutlich weniger aufwendig ist als im ersten gerichtlichen Verfahren. Da das

Verwaltungsgericht vorliegend jedoch die erste gerichtliche Instanz ist, erscheint gerechtfertigt, die nach § 4 Abs. 1 AnwGebV berechnete Grundgebühr für das Beschwerdeverfahren auf zwei Drittel herabzusetzen.

E. 7.3

In Anwendung der vorgenannten Grundsätze erscheint eine Entschädigung von Fr. 4'100.- (Mehrwertsteuer inbegriffen) für das Verfahren betreffend die Staats- und Gemeindesteuern bzw. von Fr. 2'600.- (Mehrwertsteuer inbegriffen) für das Verfahren betreffend die direkte Bundessteuer für die verwaltungsgerichtlichen Verfahren angemessen. Das in seinem üblichen amtlichen Wirkungskreis tätig gewordene und überwiegend unterliegende kantonale Steueramt ist hingegen nicht zu entschädigen, zumal es auch keine Entschädigung beantragt hat.

E. 8

Letztinstanzliche kantonale Rückweisungsentscheide, die der unteren Instanz einen Entscheidungsspielraum belassen, sind grundsätzlich als Zwischenentscheide im Sinn von Art. 93 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG) zu qualifizieren (BGE 144 V 280 E. 1.2; 134 II 124 E. 1.3). Zwischenentscheide sind vor Bundesgericht nur direkt anfechtbar, wenn sie einen nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken können (lit. a) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (lit. b). Verbleibt der unteren Instanz, an welche die Sache zurückgewiesen wird, jedoch kein Entscheidungsspielraum mehr und dient die Rückweisung nur noch der (rechnerischen) Umsetzung des oberinstanzlich Angeordneten, werden Rückweisungsentscheide nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung als Endentscheide behandelt (BGE 144 V 280 E. 1.2; 134 II 124 E. 1.3).

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