



Universität St.Gallen

Institut für Law and Economics

---

# Forum für Steuerrecht

Aus dem Inhalt

Lukas Gschwend/  
Alexander Rossi

**Die Geschichte der Eigenmietwertbesteuerung in der Schweiz  
unter besonderer Berücksichtigung des Kantons St.Gallen**

Céline Martin/  
Nicolas Rotzler

**Abkommensmissbrauch in der Welt nach BEPS**  
Voraussetzungen der Abkommensberechtigung und  
zukünftige Missbrauchsprüfung in der Schweiz

Stefan Oesterhelt/  
Andrea Opel

**Rechtsprechung 2025/4**

Ralf Imstepf/  
Roger Rohner

**Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2024/2025**

Henk Fenners/  
Heinz Baumgartner/  
Pascal Duss

**Gesetzgebungs-Agenda 2025/4**

# 2025/4

---

## **Impressum**

### **Forum für Steuerrecht**

Publikation des Instituts für Law and Economics (ILE-HSG)

### **Abkürzungsvorschlag**

FStR

### **ISSN 1424-9855**

### **Herausgeber und Verlag**

Institut für Law and Economics  
an der Universität St.Gallen, Varnbühlstrasse 19, CH-9000 St.Gallen  
Telefon: +41 (0)71 224 25 20  
E-Mail: fstr-ile@unig.ch  
Website: <https://ile.unig.ch>

### **Redaktion**

Leitung: Prof. Dr. Peter Hongler ([peter.hongler@unig.ch](mailto:peter.hongler@unig.ch))  
Stellvertretung: Dr. iur. Tabea Lorenz  
Unternehmenssteuer: Prof. Dr. iur. et lic. rer. pol. Raoul Stocker  
Einkommenssteuer: MLaw Fabienne Limacher, LL.M.  
Umsatzsteuer und Verkehrssteuern: Dr. oec. publ. Ivo P. Baumgartner  
Internationales Steuerrecht: Prof. Dr. iur. Pascal Hinny und  
Prof. Dr. Peter Hongler  
Aus der Rechtsprechung: lic. iur. Stefan Oesterhelt, LL.M.  
Gesetzgebungs-Agenda: Dr. iur. Henk Fenners  
Produktionsleitung: Ladislava Metzger ([ladislava.metzger@unig.ch](mailto:ladislava.metzger@unig.ch);  
Telefon: +41 (0)71 224 25 20)

### **Manuskripte und Rezensionsexemplare**

Bitte an den Verlag oder elektronisch an [peter.hongler@unig.ch](mailto:peter.hongler@unig.ch)

### **Lektorat**

Dr. rer. oec. Nicole Pohl

### **Erscheinungsweise**

Pro Jahr erscheinen vier Hefte; Erscheinungsdaten sind jeweils der  
15.2., 15.5., 15.8. und 15.11.

### **Bezugspreis**

Jahres-Abonnement: CHF 490.00 zzgl. Mehrwertsteuer (Studierende  
und Steuerexpertinnen und -experten in Ausbildung: 50 % Rabatt für  
Neu-Abonnemente); Mehrfach-Abonnemente: Auskunft beim Verlag.  
Im Jahres-Abonnement sind alle Hefte des Bestelljahres inklusive  
Sammelordner und Vollaccess auf die gesamte Online-Bibliothek inner-  
halb des Bestelljahres enthalten. Es werden die effektiven Versand-  
kosten verrechnet. Die Rechnungsstellung für Jahres-Abonnemente  
erfolgt jeweils am Jahresanfang.

### **Bestellungen**

Beim Verlag

### **Abbestellungen**

Schriftlich beim Verlag bis spätestens sechs Wochen vor Jahresende

### **Herstellung**

Cavelti AG, Marken. Digital und gedruckt, Gossau

### **Urheber- und Verlagsrechte**

Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und  
Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede vom Urheberrechts-  
gesetz nicht ausdrücklich zugelassene Verwertung bedarf vorheriger  
schriftlicher Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigung,  
Bearbeitung, Übersetzung, Mikroverfilmung und Ein-  
speicherung, Verarbeitung bzw. Wiedergabe in Datenbanken oder  
anderen elektronischen Medien und Systemen. Fotokopien dürfen nur  
als Einzelkopien für den persönlichen Gebrauch hergestellt werden.



Universität St.Gallen

Institut für Law and Economics

---

# Forum für Steuerrecht

2025/4

---

# Inhalt

	Artikel	
Lukas Gschwend/ Alexander Rossi	<b>Die Geschichte der Eigenmietwertbesteuerung in der Schweiz unter besonderer Berücksichtigung des Kantons St.Gallen</b>	<b>303</b>
Céline Martin/ Nicolas Rotzler	<b>Abkommensmissbrauch in der Welt nach BEPS</b> Voraussetzungen der Abkommensberechtigung und zukünftige Missbrauchsprüfung in der Schweiz	<b>324</b>
	Aus der Rechtsprechung	
Stefan Oesterhelt/ Andrea Opel	<b>Rechtsprechung 2025/4</b>	<b>349</b>
Ralf Imstepf/ Roger Rohner	<b>Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2024/2025</b>	<b>373</b>
	Gesetzgebungs-Agenda	
Henk Fenners/ Heinz Baumgartner/ Pascal Duss	<b>Gesetzgebungs-Agenda 2025/4</b>	<b>392</b>

# Die Geschichte der Eigenmietwertbesteuerung in der Schweiz unter besonderer Berücksichtigung des Kantons St. Gallen

Lukas Gschwend/Alexander Rossi



*Lukas Gschwend, Prof. Dr., Ordinarius für Rechtsgeschichte, Rechtssoziologie und Strafrecht an der Universität St. Gallen (HSG)*



*Alexander Rossi, M. A. HSG in Law and Economics, Doktorand am Lehrstuhl für Rechtsgeschichte, Rechtssoziologie und Strafrecht an der Universität St. Gallen (HSG)*

In mehreren Staaten und einzelnen Kantonen wurde der Eigenmietwert bereits im 19. Jahrhundert als Natural-einkommen besteuert. Die bundesweite Einführung geht auf die Krisengesetzgebung von 1934 zurück. Vorliegender Beitrag ordnet dieses steuerliche Konzept rechtshistorisch unter Berücksichtigung von Aspekten der sozioökonomischen und gesellschaftspolitischen Entwicklung vor dem Hintergrund der Geschichte des St. Galler Steuerrechts ein.

*Dans plusieurs États et certains cantons, la valeur locative était déjà imposée au XIX<sup>e</sup> siècle en tant que revenu en nature. Son introduction à l'échelle fédérale remonte à la législation de crise de 1934. Le présent article classe ce concept fiscal dans l'histoire du droit en tenant compte des aspects du développement socio-économique et sociopolitique, avec une attention particulière pour l'histoire du droit fiscal saint-gallois.*

## Inhalt

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>304</b>	<b>4</b>	<b>Die Einführung der Eigenmietwertbesteuerung im Kanton St. Gallen</b>	<b>312</b>
<b>2</b>	<b>Von England über Deutschland bis nach Basel und Zürich – die Ursprünge der Eigenmietwertbesteuerung</b>	<b>305</b>	<b>4.1</b>	<b>Der steinige Weg zur Steuerreform von 1944</b>	<b>312</b>
<b>2.1</b>	<b>Zwischen Steuergerechtigkeit und fiskalischen Interessen: Streiflichter durch die internationale Entwicklung</b>	<b>305</b>	<b>4.2</b>	<b>Die Einführung der Eigenmietwertbesteuerung im Rahmen der Steuerreform von 1944</b>	<b>315</b>
<b>2.2</b>	<b>Erste kantonale Gesetzesbestimmungen zur Besteuerung des Eigenmietwerts</b>	<b>307</b>	<b>4.3</b>	<b>Schlussfolgerungen</b>	<b>318</b>
<b>3</b>	<b>Von der Sondermassnahme zum Gesetzesbuchstaben – Einführung und Weiterentwicklung der Eigenmietwertbesteuerung auf Bundesebene</b>	<b>309</b>	<b>5</b>	<b>Fazit</b>	<b>318</b>
				Literatur	320
				Materialien	322

## 1 Einleitung

Nach dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14.12.1990 (StHG) wird die Eigennutzung von Grundstücken für steuerbar erklärt. Sowohl im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14.12.1990 (DBG) als auch in allen kantonalen Steuergesetzen gilt der Mietwert einer selbst genutzten Liegenschaft als steuerbares Naturaleinkommen.<sup>1</sup> Abgesehen von der Generierung von Steuersubstrat, zielt die Eigenmietwertbesteuerung auf die Herstellung von Rechtsgleichheit zwischen Eigenheimbesitzern und Mietern, da Letztere die Mietzinsen als Teil der Lebenshaltungskosten nicht von den Steuern abziehen können. Wohneigentümer können im Gegenzug Hypothekarzinsen, Unterhalts- und Verwaltungskosten in Abzug bringen, da diese mit der Erzielung eines Einkommens aus unbeweglichem Vermögen in Zusammenhang stehen.<sup>2</sup>

Diese auf einen wirtschaftlichen und nicht privatrechtlichen Einkommensbegriff referenzierende Besteuerungslogik und -praxis erweist sich, obschon sie heute noch von manchen Steuerexperten und Ökonomen vertreten wird,<sup>3</sup> trotz ihrer bundesweiten Regelung vor über dreissig Jahren noch immer – oder vielmehr immer stärker – als umstritten. Diverse parlamentarische Vorstösse und Initiativen zielten in den vergangenen Jahrzehnten auf

eine Anpassung oder Abschaffung der Eigenmietwertbesteuerung. In bisher drei eidgenössischen Volksabstimmungen sprachen sich die Stimmbürger jedoch für eine Beibehaltung des aktuellen Zustandes aus, so zuletzt am 23.9.2012, als die Volksinitiative «Sicheres Wohnen im Alter» (10.060) mit 52,6 % der Stimmen und von 13,5 Ständen (darunter fünf Halbkantone) abgelehnt wurde.<sup>4</sup>

Auch nach diesem Volksentscheid blieb die Thematik virulent. So kritisieren Eigenheimbesitzer und der Hauseigentümergebieterverband die Besteuerung eines als fiktiv empfundenen Einkommens, das aufgrund der Progression die Einkommenssteuer signifikant erhöhen kann.<sup>5</sup> Als Problem gesehen wird auch, dass der steuerliche Abzug von Schuldzinsen vom Eigenmietwert einen volkswirtschaftlich unerwünschten Verschuldungsanreiz schafft. Da unter dem aktuellen Steuersystem Wohneigentümer wenig motiviert sind, ihre Hypothekarschulden zu tilgen, folgt daraus ein international überdurchschnittlicher Verschuldungsgrad schweizerischer Haushalte bezüglich Hypothekarschulden.<sup>6</sup> Durch Abschaffung der Eigenmietwertbesteuerung soll insbesondere auch die Stabilität des Finanzmarkts geschützt und bei deutlich steigenden Zinsen einer Immobilienkrise vorgebeugt werden.<sup>7</sup> Befürworter der Besteuerung des Eigenmietwerts leiten diesen aus der Logik der Besteuerung von Naturaleinkommen sowie aus dem verfassungsrechtlichen Postulat der Steuergerechtigkeit im Vergleich mit der Besteuerung der Wohnungsmieterschaft ab.<sup>8</sup>

1 Vgl. ESTV, Besteuerung der Eigenmietwerte, 1; einschlägig sind Art. 21 Abs. 1 lit. b und Abs. 2 DBG, Art. 7 Abs. 1 StHG. Festgesetzt wird der Eigenmietwert nach Art. 21 Abs. 2 DBG unter Berücksichtigung der ortsüblichen Verhältnisse und der tatsächlichen Nutzung der am Wohnsitz selbstbewohnten Liegenschaft. Vgl. MEIER-MAZZUCATO, Steuern Schweiz, 415.  
2 Vgl. BBI 1883 III, 48 f.  
3 Vgl. LOCHER/GURTNER, Warum wird der Eigenmietwert im (noch) geltenden Recht steuerlich erfasst?, 649, aus einer auf die Schweiz beschränkten nationalen Perspektive.

4 Vgl. ESTV, Besteuerung der Eigenmietwerte, 1.  
5 Vgl. ESTV, Systemwechsel.  
6 Vgl. BUSCH/LORENZ/MORGER, Problematische Verschuldungsanreize im Steuersystem, sowie Bericht WAK-S, 14.2.2019, 11 f.  
7 Vgl. Bericht WAK-S, 14.2.2019, 15.  
8 Vgl. dazu ausführlich LOCHER/GURTNER, Warum wird der Eigenmietwert im (noch) geltenden Recht steuerlich erfasst?, 647 ff.

# Abkommensmissbrauch in der Welt nach BEPS

Voraussetzungen der Abkommensberechtigung und zukünftige Missbrauchsprüfung in der Schweiz

Céline Martin/Nicolas Rotzler



*Céline Martin, Dr. iur., BSc in Economics, Rechtsanwältin, eidg. dipl. Steuerexpertin, Partnerin bei Riedweg & Partner AG*



*Nicolas Rotzler, BLaw, BSc in Economics*

In den vergangenen Jahren ist im Bereich des Abkommensrechts eine Dynamik entstanden, welche für Investoren und Unternehmen mit zunehmenden Unsicherheiten verbunden ist. Der vorliegende Beitrag zeigt die aktuelle Rechtslage zur schweizerischen Prüfung der Abkommensberechtigung unter den Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz auf und diskutiert mögliche Lösungsansätze für eine Missbrauchsprüfung gestützt auf im Vorfeld beurteilbare und messbare Kriterien. Der Fokus der Diskussion liegt auf der abkommensrechtlichen Steuerentlastung von Dividenden schweizerischer Unternehmen an eine ausländische Muttergesellschaft.

*Au cours des dernières années, une dynamique s'est développée dans le domaine du droit conventionnel, laquelle est source d'incertitudes croissantes pour les investisseurs et les entreprises. La présente contribution expose l'état actuel du droit relatif à l'examen suisse de l'éligibilité aux conventions dans le cadre des conventions de double imposition conclues par la Suisse et discute des pistes de solution envisageables pour un contrôle de l'abus fondé sur des critères évaluables et mesurables à l'avance. L'accent de la discussion porte sur l'allègement fiscal prévu par les conventions en matière de dividendes versés par des sociétés suisses à une société mère étrangère.*

## Inhalt

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>325</b>	<b>4.4</b>	<b>Anwendung des Missbrauchsverbots in der Schweiz</b>	<b>335</b>
<b>2</b>	<b>Grundlagen</b>	<b>326</b>	4.4.1	Innerstaatliche Antimissbrauchsregeln in der Schweiz	335
<b>3</b>	<b>Klassische Voraussetzungen der Abkommensberechtigung</b>	<b>327</b>	4.4.1.1	Einleitung	335
<b>3.1</b>	<b>Übersicht</b>	<b>327</b>	4.4.1.2	Pro memoria: «Alte» unilaterale Rechtslage (BRB 62 und Folgeverordnung)	335
<b>3.2</b>	<b>Ansässigkeit</b>	<b>327</b>	4.4.1.3	Rechtsgrundlagen der Missbrauchsprüfung durch die Schweiz	336
<b>3.3</b>	<b>Nutzungsberechtigung</b>	<b>327</b>	4.4.2	Beweislastverteilung	337
3.3.1	Hintergrund	327	4.4.3	Aktuelle Praxis der Schweizer Behörden	338
3.3.2	Aktuelle Rechtslage	329	4.4.3.1	Einleitung	338
3.3.3	Diskussion	329	4.4.3.2	Praxis der schweizerischen Behörden bei Konzerndividenden	338
<b>4</b>	<b>Missbrauchsverbot als zusätzliches Kriterium</b>	<b>329</b>	4.4.3.3	Praxis der schweizerischen Behörden bei Einzeltransaktionen	339
<b>4.1</b>	<b>Übersicht</b>	<b>329</b>	4.4.4	Wege zu einer objektiven und rechtssicheren Prüfung durch die Schweiz	340
<b>4.2</b>	<b>Genereller völkerrechtlicher Missbrauchsvorbehalt</b>	<b>330</b>	4.4.4.1	Problematik	340
<b>4.3</b>	<b>Missbrauchsregelungen in den schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen und Implementierung des Principle Purpose Test gemäss MLI</b>	<b>331</b>	4.4.4.2	Safe-Harbor-Konstellationen	341
4.3.1	Ausgangslage	331	4.4.4.3	Praxispublikation im Rahmen eines Kreisschreibens der ESTV	343
4.3.2	Einführung allgemeiner Missbrauchsregelungen und MLI	332	<b>5</b>	<b>Zusammenfassung und Ausblick</b>	<b>344</b>
4.3.3	Implementierung in der Schweiz	332		Literatur	344
4.3.4	Zweck der Doppelbesteuerungsabkommen	333		Materialien	346
4.3.5	Principle Purpose Test und LOB-Regel	333			

## 1 Einleitung

Das globale Umfeld für internationale Investitionen ist herausfordernd. Grenzüberschreitende Investitionen gingen in den letzten Jahren markant zurück.<sup>1</sup> Dahingegen wäre das Investitionskapital durchaus vorhanden.<sup>2</sup> Ursula von der Leyen hielt in ihrer Sonderansprache am diesjährigen World Economic Forum (WEF) im Zusammenhang mit der zukünftigen Wettbewerbsfähigkeit Europas fest, es fehle «nicht an Kapital. Was uns fehlt, ist ein effizienter Kapitalmarkt, auf dem Ersparnisse in Investitionen umgewandelt werden [...]».<sup>3</sup> Auch das Staatssekretariat für Wirtschaft (SECO) betont die Wichtigkeit internationaler Investitionen für die Schweiz, die sich als Standort für Kapitalanlagen aus dem Ausland anbiete.<sup>4</sup> Zur Gewährleistung «reibungloser Investitionsströme» und «neue[r] Anreize für Risikokapital»<sup>5</sup> gehört nebst einem liquiden Kapitalmarkt ein verlässliches Netzwerk

an Investitionsschutzabkommen<sup>6</sup> sowie insbesondere an Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), um ausländische Investitionen in die Schweiz zu fördern und als Investitionsstandort attraktiv zu bleiben.

Doppelbesteuerungsabkommen kamen im Rahmen der zunehmenden internationalen Mobilität und Vernetzung der Handelsströme um die Wende zum 20. Jahrhundert auf. Während die ersten Doppelbesteuerungsabkommen Einzelthemen wie Landabgaben und Erbschaftssteuern regelten oder als *Treaties of Peace, Friendship, Commerce, Passage* oder *Navigation* dienten,<sup>7</sup> deckten die Doppelbesteuerungsabkommen bald die Besteuerung der Einkünfte von grenzüberschreitenden Investitionen ab, sprich von Dividenden und Zinsen.<sup>8</sup> Spätestens seit dem ersten Musterabkommen der OECD aus dem Jahr 1963<sup>9</sup> enthalten Doppelbesteuerungsabkommen systematisch einen Dividenden- und einen Zinsartikel, welche die Doppelbesteuerung von Investitionseinkünften vermei-

1 UNCTAD, 2024 World Investment Report, 13.

2 UNCTAD, 2024 World Investment Report, 5.

3 Sonderansprache von der Leyen WEF.

4 SECO, Volkswirtschaftliche Bedeutung von Auslandsinvestitionen für die Schweiz.

5 Sonderansprache von der Leyen WEF.

6 Dazu weiterführend NOBEL/BÄRTSCHI/KAEMPF, Internationales und transnationales Gesellschaftsrecht, 661 ff.

7 Vgl. SAVITSKIY, *The First Tax Treaties*, 569 ff. mwH.

8 Vgl. dazu weiterführend FREIHERR VON ROENNE, *The Very Beginning*, 19 ff.; beispielhaft z. B. Abkommen Frankreich–Deutschland 1959.

9 OECD-MA 1963.

Aus der Rechtsprechung

# Rechtsprechung 2025/4

Stefan Oesterhelt/Andrea Opel



*Stefan Oesterhelt, LL.M.,  
Rechtsanwalt, dipl. Steuer-  
experte, Partner bei Hom-  
burger AG, Zürich*



*Andrea Opel, Prof. Dr. iur.,  
Ordinaria für Steuerrecht an  
der Universität Luzern*

## Inhalt

<b>1</b>	<b>BGer vom 14.8.2025 (Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht; Art. 7 und 8 DBG)</b>	<b>350</b>	<b>5</b>	<b>BGer vom 7.8.2025 (Ersatzbeschaffung von Wohneigentum; Art. 12 Abs. 3 lit. e StHG)</b>	<b>358</b>
1.1	Sachverhalt	350	5.1	Sachverhalt	358
1.2	Aus den Erwägungen	350	5.2	Aus den Erwägungen	358
1.3	Bemerkungen	350	5.3	Bemerkungen	359
<b>2</b>	<b>BGer vom 7.7.2025 (Einkauf in berufliche Vorsorge durch Zuzüger; Art. 79b Abs. 2 BVG und Art. 60b BVV 2)</b>	<b>352</b>	<b>6</b>	<b>BGer vom 3.6.2025 (Nachholung von Abschreibungen; Totalgewinnprinzip)</b>	<b>360</b>
2.1	Sachverhalt	352	6.1	Sachverhalt	360
2.2	Aus den Erwägungen	352	6.2	Aus den Erwägungen	360
2.3	Bemerkungen	353	6.3	Bemerkungen	361
<b>3</b>	<b>BGer vom 9.7.2025 (Verkauf von Anteilen an Anlagefonds mit direktem Grundbesitz)</b>	<b>354</b>	<b>7</b>	<b>BGer vom 25.8.2025 (Meldeverfahren; Art. 24 VStV)</b>	<b>362</b>
3.1	Sachverhalt	354	7.1	Sachverhalt	362
3.2	Aus den Erwägungen	354	7.2	Aus den Erwägungen	362
3.3	Bemerkungen	355	7.3	Bemerkungen	363
<b>4</b>	<b>BGer vom 25.2.2025 (Abzugsfähigkeit einer Ersatzforderung nach Art. 73 Abs. 1 lit. c StGB)</b>	<b>355</b>	<b>8</b>	<b>BGer vom 27.8.2025 (Gewinnsteuerbefreiung nach Art. 56 DBG; Diskriminierungsverbot von Art. 26 Abs. 1 DBA-F)</b>	<b>364</b>
4.1	Sachverhalt	355	8.1	Sachverhalt	364
4.2	Aus den Erwägungen	356	8.2	Aus den Erwägungen	364
4.3	Bemerkungen	357	8.3	Bemerkungen	364

9	BGer vom 20.1.2025 (AHV-Pflicht einer asymmetrischen Dividende) . . . . .	366
9.1	Sachverhalt . . . . .	366
9.2	Aus den Erwägungen . . . . .	366
9.3	Bemerkungen . . . . .	366

10	BGer vom 2.5.2025 (Amtshilfe: Tragweite des Anwaltsgeheimnisses) . . . . .	368
10.1	Sachverhalt . . . . .	368
10.2	Aus den Erwägungen . . . . .	368
10.3	Bemerkungen . . . . .	369
	Literatur . . . . .	370
	Materialien . . . . .	372

## 1 BGer vom 14.8.2025<sup>1</sup> (Unterjähriger Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht; Art. 7 und 8 DBG)

### 1.1 Sachverhalt

Das Ehepaar A. war seit langem wegen Immobilienbesitz im Kanton Waadt beschränkt steuerpflichtig. Die Ehefrau B.A. hatte den Wohnsitz am 18.8.2011 und der Ehemann A.A. am 1.3.2014 von Frankreich in die Schweiz verlegt. Die Steuerverwaltung Waadt veranlagte das Ehepaar für die Steuerperiode 2014 wie folgt:

- direkte Bundessteuer: steuerbares Einkommen CHF 154 500 zum Satz von CHF 294 300
- Staats- und Gemeindesteuer: steuerbares Einkommen CHF 155 400 zum Satz von CHF 123 400

Hiergegen setzte sich A.A. zur Wehr. Er beantragte unter anderem, dass der Steuerbetrag für ihn und B.A. getrennt berechnet und die Steuerperiode 2014 in zwei Veranlagungsperioden aufgeteilt wird. Das schliesslich angerufene Kantonsgericht Waadt wies die Beschwerde des Steuerpflichtigen ab,<sup>2</sup> wogegen dieser Beschwerde beim Bundesgericht erhob.

### 1.2 Aus den Erwägungen

Die Frage, wie der unterjährige Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht im internationalen Verhältnis zu behandeln ist, wird weder im DBG noch im StHG explizit geregelt. In der steuerrechtlichen Literatur ist die Frage umstritten. Die Mehrheit der Autoren ist der Auffassung, dass eine Aufteilung der Steuerperiode der tatsächlichen wirtschaftlichen Situation der Steuerpflichtigen besser gerecht werde und nur so Über- oder Unterbesteuerungen vermieden werden können.<sup>3</sup> Ein Autor lehnt dagegen eine Aufteilung der Steuerperiode kategorisch ab und ist der Auffassung, der für das in-

terkantonale Verhältnis geltende Grundsatz der Einheit der Steuerperiode sei auch im internationalen Verhältnis anwendbar.<sup>4</sup> Auch die ESTV und die SSK lehnen eine Aufteilung der Steuerperiode ab.

Die von der Mehrheit der Autoren geforderte Aufteilung der Steuerperiode wird der wirtschaftlichen Situation des Steuerpflichtigen besser gerecht als die von der ESTV und der SSK geforderte Einheit der Steuerperiode. Der in Art. 4b Abs. 1 StHG statuierte Grundsatz der Einheit der Steuerperiode ist in einem internationalen Kontext wie dem vorliegenden nämlich ohnehin nicht relevant, da er nur bei einem interkantonalen Wohnsitzwechsel anwendbar ist.

Da das Steuergesetz des Kantons Waadt für die Staats- und Gemeindesteuer eine Art. 7 Abs. 1 DBG vergleichbare Regelung enthält, gilt das für die direkte Bundessteuer Gesagte somit auch für die Staats- und Gemeindesteuer des Kantons Waadt.

### 1.3 Bemerkungen

#### *Aufteilung der Steuerperiode beim Zuzug im internationalen Verhältnis*

Bei einem Zuzug im internationalen Verhältnis wird die Steuer gemäss Art. 40 Abs. 3 DBG auf den seit dem Zuzug erzielten Einkünften erhoben, wobei sich der Steuersatz für regelmässig fliessende Einkünfte nach dem auf zwölf Monate berechneten Einkommen bemisst (sog. «Annualisierung»).

Mit dem vorliegenden, zur amtlichen Publikation bestimmten Leitentscheid beantwortet das Bundesgericht die in der steuerrechtlichen Literatur umstrittene<sup>5</sup> Frage, ob die Regel von Art. 40 Abs. 3 DBG auch bei einem Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht zur Anwendung gelangt. Wird diese Frage bejaht, setzt dies die Aufteilung der Steuerperiode und den Erlass von getrennten Veranlagungsverfügungen für den Zeitraum, in welchem bloss eine beschränkte Steuer-

1 9C\_416/2024 (zur amtlichen Publikation vorgesehen).

2 KGer VD 27.11.2024, Fl.2024.0024.

3 So etwa OESTERHELT/SEILER, Art. 8 DBG N 29 f.; LOCHER, Art. 8 DBG N 10 f. und Art. 40 DBG N 17 ff.; PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, Art. 8 LIFD N 20 ff.

4 Vgl. BUGNON, Art. 40 LIFD N 62.

5 Vgl. die Hinweise in Fn 3 und 4.

Aus der Rechtsprechung

# Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2024/2025

Ralf Imstepf/Roger Rohner



*Ralf Imstepf, Prof. Dr. iur., Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, EMBA HSG, Leiter der Rechtsabteilung MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung und Assistenzprofessor Universität St. Gallen*



*Roger Rohner, Dr. iur., dipl. Steuerexperte, MAS FH in MWST, Partner RETAX Rohner & Erni Tax AG Zürich*

## Inhalt

<b>1</b>	<b>Einleitende Bemerkungen</b>	<b>374</b>	<b>4.3</b>	<b>BGer 7.3.2025, 9C_439/2024 (Steuerbare Nebenleistung zur steuerbaren Anlageberatung/Vermögensverwaltung)</b>	<b>382</b>
<b>2</b>	<b>BGer 8.8.2024, 9C_67/2024 (Zuordnung von Leistungen)</b>	<b>374</b>	4.3.1	Sachverhalt	382
<b>2.1</b>	<b>Sachverhalt</b>	<b>374</b>	4.3.2	Erwägungen des Bundesgerichts	383
<b>2.2</b>	<b>Erwägungen des Bundesgerichts</b>	<b>374</b>	<b>4.4</b>	<b>BGer 7.5.2025, 9C_30/2025 (Abgrenzung Vermittlungstätigkeit von Finanzberatung)</b>	<b>384</b>
<b>2.3</b>	<b>Bemerkungen</b>	<b>375</b>	4.4.1	Sachverhalt	384
<b>3</b>	<b>BGer 14.4.2025, 9C_149/2024 (Weiterleitungen von Subventionen; Subventionen und Spenden bei Gemeinwesen)</b>	<b>376</b>	4.4.2	Erwägungen des Bundesgerichts	385
<b>3.1</b>	<b>Sachverhalt</b>	<b>376</b>	<b>4.5</b>	<b>BVGer 1.11.2024, A-3646/2023 (Eigeninteresse bei der «Hypothekenvermittlung»; rechtskräftig)</b>	<b>385</b>
<b>3.2</b>	<b>Erwägungen des Bundesgerichts</b>	<b>376</b>	4.5.1	Sachverhalt	385
<b>3.3</b>	<b>Bemerkungen</b>	<b>377</b>	4.5.2	Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts	386
<b>4</b>	<b>Entscheide zum Vermittlungsbegriff im Geld- und Kapitalverkehr</b>	<b>379</b>	<b>4.6</b>	<b>BVGer 1.11.2024, A-5117/2023 (Eigeninteresse und eigenständige Mittlertätigkeit bei der «Hypothekenvermittlung»; noch nicht rechtskräftig)</b>	<b>387</b>
<b>4.1</b>	<b>Vorbemerkung</b>	<b>379</b>	4.6.1	Sachverhalt	387
<b>4.2</b>	<b>BGE 151 II 2 und BVGer 3.3.2025, A-6284/2024 (Vermitteltes Grundgeschäft muss selbst nicht steuerausgenommen sein)</b>	<b>380</b>	4.6.2	Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts	388
4.2.1	Sachverhalt	380	<b>4.7</b>	<b>Bemerkungen</b>	<b>389</b>
4.2.2	Erwägungen des Bundesgerichts	381		Literatur	391
4.2.3	BVGer 3.3.2025, A-6284/2024 (rechtskräftig)	381		Materialien	391

## **Forum für Steuerrecht**

Ab sofort finden Sie die Publikationen des ILE inklusive des Forums für Steuerrecht auf [Lexplorer.ch](https://www.lexplorer.ch). Als Abonnent oder Abonnentin können Sie sich mit Ihrer E-Mail-Adresse direkt bei [Lexplorer.ch](https://www.lexplorer.ch) registrieren.

Haben Sie noch kein Abonnement? Dann scannen Sie den QR-Code für weitere Informationen! (Studierende sowie Steuerexpertinnen und -experten in Ausbildung erhalten 50% Rabatt auf Neuabonnemente.)



