Universität St.Gallen
Institut für Law and Economics

Forum für Steuerrecht

Aus dem Inhalt

Gregor Gassmann — **Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Vermittlungsleistungen im Finanzbereich**

Nils Harbeke — **Der Residualmehrwert bei Überbauungen – Grundstückgewinn oder Unternehmensgewinn?** Die offene Zuordnungsfrage im monistischen System

Daniel Blöchle/Peter Hongler/Michael Lang/Martin Wenz — **Der Anrechnungshöchstbetrag nach Art. 23 OECD-MA**

Patrick M. Gerber/Roger Rohner — **Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2025/2026**

Stefan Oesterhelt/Andrea Opel — **Rechtsprechung 2026/4**

Henk Fenners/Heinz Baumgartner/Pascal Duss — **Gesetzgebungs-Agenda 2026/4**

2026/4

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, Varnbüelstrasse 19, CH-9000 St.Gallen
Telefon: +41 (0)71 224 25 20
E-Mail: fstr-ile@unisg.ch
Website: https://ile.unisg.ch

Redaktion
Leitung: Prof. Dr. Peter Hongler (peter.hongler@unisg.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@unisg.ch;
Telefon: +41 (0)71 224 25 20)

Manuskripte und Rezensions-Exemplare
Bitte an den Verlag oder elektronisch an peter.hongler@unisg.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 innerhalb des Bestelljahres enthalten. Es werden die effektiven Versandkosten 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 Urheberrechtsgesetz nicht ausdrücklich zugelassene Verwertung bedarf vorheriger schriftlicher Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigung, Bearbeitung, Übersetzung, Mikroverfilmung und Einspeicherung, 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

2026/4

Inhalt

Artikel

Gregor Gassmann — **Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Vermittlungsleistungen im Finanzbereich** — **375**

Nils Harbeke — **Der Residualmehrwert bei Überbauungen – Grundstückgewinn oder Unternehmensgewinn?** Die offene Zuordnungsfrage im monistischen System — **396**

Daniel Blöchle/ Peter Hongler/ Michael Lang/ Martin Wenz — **Der Anrechnungshöchstbetrag nach Art. 23 OECD-MA** — **419**

Aus der Rechtsprechung

Patrick M. Gerber/ Roger Rohner — **Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2025/2026** — **446**

Stefan Oesterhelt/ Andrea Opel — **Rechtsprechung 2026/4** — **460**

Gesetzgebungs-Agenda

Henk Fenners/ Heinz Baumgartner/ Pascal Duss — **Gesetzgebungs-Agenda 2026/4** — **480**

© ILE-HSG

Die mehrwertsteuerliche Behandlung von Vermittlungsleistungen im Finanzbereich

Gregor Gassmann



Gregor Gassmann, Dr. iur., Rechtsanwalt, LL.M. in VAT, MWST-Experte ESTV, Ersatzmitglied des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich und Gerichtsschreiber am Bundesverwaltungsgericht

Die Vermittlung im Finanzbereich iSv Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. a–e MWSTG ist von der Steuer ausgenommen, ohne dass das Gesetz den Vermittlungsbegriff definiert. Der Beitrag greift zwei der insgesamt fünf kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen auf: Erstens die eigenständige Vergütung als allgemeines Kriterium der Leistungsabgrenzung, das eine Leistungsmehrheit nach Art. 19 Abs. 2–4 MWSTG stets nur beim selben Leistungsempfänger zulässt. Zweitens das fehlende Eigeninteresse am Vertragsinhalt des Grundgeschäfts als wirtschaftlicher Gesichtspunkt, wobei das Eigeninteresse über das blosse Interesse an der Erzielung eines Mäklerlohns hinausgehen muss und darauf, entgegen einem Teil der Lehre, nicht zu verzichten ist. Schliesslich wird der Einfluss der zivilrechtlichen Herausgabepflicht nach Art. 400 Abs. 1 OR auf die Besteuerung von im Zusammenhang mit Vermittlungsleistungen vereinnahmten Mittelflüssen analysiert.

La négociation dans le domaine financier au sens de l'art. 21 al. 2 ch. 19 let. a–e LTVA est exclue du champ de l'impôt, sans que la loi ne définisse la notion de négociation. La contribution aborde deux des cinq conditions cumulatives à remplir au total: premièrement, la rémunération autonome en tant que critère général de délimitation des prestations, qui n'admet une pluralité de prestations au sens de l'art. 19 al. 2–4 LTVA que si elles concernent toujours le même destinataire de la prestation. Deuxièmement, l'absence d'intérêt propre au contenu contractuel de l'opération de base, en tant qu'aspect économique, l'intérêt propre devant aller au-delà du simple intérêt à obtenir une commission de courtage, et ne pouvant, contrairement à une partie de la doctrine, être écarté. Enfin, l'influence de l'obligation de restitution de droit civil selon l'art. 400 al. 1 CO sur l'imposition des flux financiers perçus en lien avec des prestations de négociation est analysée.

© ILE-HSG

Inhalt

1 Einleitung 376

2 Begriff der Vermittlung im Finanzbereich 377

2.1 Gesetzliche Ausgangslage 377

2.2 Gerichtliche Konkretisierung 377

3 Vergütung als eigenständige Leistung 378

3.1 Grundsatz 378

3.2 Arten von Leistungsmehrheiten und deren Qualifikation 378

3.3 Urteil des BGer 9C_439/2024 vom 7.3.2025 379

3.4 Urteil des BVGer A-801/2025 vom 1.4.2026 379

3.5 Würdigung 380

4 Kein Eigeninteresse am Inhalt des Grundgeschäfts . . . 380

4.1 Ausgangslage 380

4.2 Wirtschaftlicher Gesichtspunkt 380

4.2.1 Urteil des BGer 2C_638/2020 vom 25.2.2021 380
4.2.2 Urteil des BVGer A-2094/2022 vom 22.11.2022 381
4.2.3 Urteil des BVGer A-3646/2023 vom 1.11.2024 382
4.2.4 Urteil des BGer 9C_698/2024 vom 4.8.2026 383

4.3 Auffassung der Lehre 383

4.4 Würdigung 384

5 Zivilrechtliche Herausgabepflicht 386

5.1 Vorbemerkung 386

5.2 Herausgabepflicht nach Art. 400 OR 386

5.2.1 Fremdnützigkeit des Auftrags und Treuepflicht als Ausgangspunkt 386
5.2.2 Umfang der Herausgabepflicht 386
5.2.3 Möglichkeit des Verzichts auf den Herausgabeanspruch 387

5.3 Praxis der ESTV 387

5.4 Auffassung der Lehre 387

5.5 Urteil des BVGer A-5117/2023 vom 1.11.2024 388

5.5.1 Ausgangslage 388
5.5.2 Sachverhalt 388
5.5.3 Erwägungen 388
5.5.4 Urteil des BGer 9C_698/2024 vom 4.8.2026 389

5.6 Würdigung der Praxis der ESTV und der Lehrmeinungen 389

5.6.1 Vorbemerkung und Praxisbeispiel 389
5.6.2 Vermittlungsgeschäft 390
5.6.2.1 Gegenstand des Vermittlungsgeschäfts 390
5.6.2.2 Mäklerlohn 390
5.6.2.3 Indirekte Vorteile von Dritten 390
5.6.3 Vermögensverwaltungsgeschäft 392
5.6.3.1 Gegenstand des Vermögensverwaltungsgeschäfts . . 392
5.6.3.2 Qualifikation der Leistung 392
5.6.3.3 Entgelt 392
5.6.4 Zusammenfassung und Folgerungen 392

5.7 Würdigung des Urteils des BVGer A-5117/2023 vom 1.11.2024 393

6 Fazit 394

Literatur 394

Materialien 395

1 Einleitung

Die Frage der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Vermittlungsleistungen im Finanzbereich[1] iSv Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. a–e MWSTG ist ein gerichtlicher Dauerbrenner.[2] Dies vermag aufgrund der volkswirtschaftlichen Bedeutung des Finanzsektors einerseits und andererseits mit Blick auf die mehrwertsteuerlichen Folgen kaum zu überraschen: Wird die Leistung als eine von der Mehrwertsteuer ausgenommene Vermittlung eingestuft, sind keine entsprechenden Inlandsteuern abzuführen; gleichzeitig besteht dann aber auch keine Berechtigung, im Rahmen der Vermittlungstätigkeit anfallende Vorsteuern abzuziehen.

Ob eine solche Steuerausnahme für einen individuellen Erbringer von Vermittlungsleistungen tatsächlich vorteilhaft ist, hängt wesentlich von seiner Kundenstruktur ab: Bei überwiegend inländischer Kundschaft erscheint es regelmässig vorteilhaft, wenn die Vermittlungstätigkeit von der MWST ausgenommen ist; bei (überwiegend) ausländischer Kundschaft dürfte es dagegen ein Vorteil sein, wenn die Vermittlung aus inländischer Sicht einer Steuerpflicht untersteht, weil die Leistung in einem solchen Fall als am ausländischen Empfängerort erbracht gilt und so bei voller Vorsteuerabzugsmöglichkeit keine inländische MWST anfällt. Diese divergierende Interessenlage unterstreicht die Notwendigkeit einer klaren und rechtssicheren Abgrenzung bzw. mehrwertsteuerlichen

1 In diesem Beitrag wird der Begriff «Finanzbereich» als Synonym für die in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG verwendete Bezeichnung des «Bereichs des Geld- und Kapitalverkehrs» verwendet.

2 Dieser Beitrag enthält aktualisierte Auszüge aus der Masterarbeit des Autors, welche dieser im Rahmen seines Lehrgangs LL.M. in VAT verfasst und im Oktober 2025 eingereicht hat.

 © ILE-HSG

Der Residualmehrwert bei Überbauungen – Grundstückgewinn oder Unternehmensgewinn?

Die offene Zuordnungsfrage im monistischen System

Nils Harbeke*



Nils Harbeke, dipl. Steuerexperte, Rechtsanwalt
Partner PrimeTax AG, Zürich

Wo ein Grundstück erworben, überbaut und verkauft wird, entsteht regelmässig ein «Residualmehrwert», der über den Landeinstandspreis und den Drittpreis der Überbauung hinausgeht; das Überbauen ist für ihn mitkonstitutiv. Ob er vollständig der Grundstückgewinnsteuer unterliegt oder eine Komponente enthält, die zur allgemeinen Einkommens- und Gewinnsteuer gehört, ist eine steuerrechtliche Qualifikationsfrage «dem Grunde nach», keine Frage der Drittpreiskonformität der Anlagekosten «der Höhe nach». Die heutige Praxis zieht aus dem quantitativen Befund des Drittvergleichs ohne eigenständigen Subsumtionsschritt einen qualitativen Schluss auf den «Grundstückgewinn». Gemessen am Massstab von Art. 12 StHG fehlt eine Rechtsgrundlage, um den durch Aktivität geschaffenen Anteil der Grundstückgewinnsteuer zuzuweisen. Eine analytische Dekomposition mit offengelegter Wertzuwachsrate grenzt ihn ab. Diese Qualifikationsfrage bleibt von der Bewertung «der Höhe nach» – beim Zweivertragsmodell der Steuersubjektabgrenzung – zu unterscheiden.

Lorsqu'un immeuble est acquis, bâti puis aliéné, il en résulte en règle générale une «plus-value résiduelle» qui excède le prix d'acquisition du terrain et le prix de pleine concurrence de la construction; l'activité de construction en est un élément constitutif. La question de savoir si cette plus-value est intégralement soumise à l'impôt sur les gains immobiliers ou si elle comporte une composante relevant de l'impôt ordinaire sur le revenu et sur le bénéfice constitue une question de qualification fiscale «quant au principe», et non une question de conformité des dépenses d'investissement au principe de pleine concurrence «quant au montant». La pratique actuelle tire du résultat quantitatif de la comparaison avec des tiers, sans étape de subsomption autonome, une conclusion qualitative sur le «gain immobilier». À l'aune de l'art. 12 LHID, aucune base légale ne permet de soumettre à l'impôt sur les gains immobiliers la part de la plus-value créée par l'activité. Une décomposition analytique reposant sur un taux d'accroissement de valeur explicitement fixé permet de la délimiter. Cette question de qualification doit rester distincte de l'évaluation «quant au montant», laquelle, dans le modèle des deux contrats, sert à la délimitation entre les sujets fiscaux.

* Der Autor dankt Dr. iur. Patrick Scherrer, Partner PrimeTax AG, für die kritische Diskussion des Manuskripts.

© ILE-HSG

Inhalt

1 Der Residualmehrwert bei Überbauungen 397

1.1 Der Residualmehrwert und seine integrierte Entstehung 397

1.1.1 Komponenten des Residualmehrwerts 398
1.1.2 Integrierte Entstehung und Strukturunabhängigkeit . . 398

1.2 Die Grundstückgewinnsteuersystematik als Dekompositionsmechanismus 399

1.3 Frage «der Höhe nach» und Frage «dem Grunde nach» . 399

1.3.1 Die Nahtstelle 399
1.3.2 Das verrechnungspreisliche Instrumentarium und seine Grenze 399
1.3.3 Kapitalgewinn versus Vermögensertrag 400
1.3.4 Das Kongruenzprinzip 401

2 Sachverhalt und Praxis nach Fallgruppen 401

2.1 Die Verursachung der Wertbeiträge 401

2.2 Ohne Überbauung – reiner Kapitalhalter 402

2.3 Passiver Investor – Überbauung durch Dritte 403

2.4 Eigenleistung – Investor und Leistungserbringer 403

2.5 Geschäftsvermögen – Doppelrolle im veränderten Kontext 403

2.6 Zweivertragsmodell 403

2.7 Die Prämissen der Praxis 404

3 Die Operationen der Praxis – Reichweite und Grenzen . 405

3.1 Der Drittvergleich 405

3.2 Die «Bauherrenrolle» 407

3.3 Die Lageklassenmethode 408

3.4 Strukturverbindung 409

4 Die Zuordnung dem Grunde nach – Kriterien und Anwendung 410

4.1 Grammatikalisch: Der Wortlaut von Art. 12 StHG 410

4.2 Historisch: «Objektsteuer» 410

4.3 Systematisch: Harmonisierungsrechtliche Verzahnung . 411

4.4 Teleologisch: Der «unverdiente» Wertzuwachs 411

4.5 Die Steuerartenzuordnung des Residualmehrwerts . . . 412

5 Das KS 15 als Vorbild der Komponentenzerlegung 413

6 «Analytische Dekomposition» – Methodik des KS 15 übertragen auf den Residualmehrwert 414

7 Schluss 417

Literatur 417

Materialien 418

1 Der Residualmehrwert bei Überbauungen

Wo ein Grundstück erworben, überbaut und verkauft wird, übersteigt der Verkaufspreis des überbauten Grundstücks regelmässig die Summe aus dem Landwert vor Überbauung und dem Drittpreis sämtlicher Leistungskomponenten der Überbauung. Dieser Überschuss wird hier als «Residualmehrwert» bezeichnet.

Der Residualmehrwert setzt Aktivität voraus; das Überbauen des Landes ist für den Residualmehrwert mitkonstitutiv. Unterliegt der Residualmehrwert vollständig der Grundstückgewinnsteuer oder enthält er eine Komponente, die nicht der Grundstückgewinnsteuer unterliegt, sondern der allgemeinen Einkommens- und Gewinnsteuer?

1.1 Der Residualmehrwert und seine integrierte Entstehung

Der Residualmehrwert ist die ökonomische Voraussetzung dafür, dass Überbauungen stattfinden; er ist die Rendite auf das Gesamtprojekt, die über die Vergütung der einzelnen Einsatzfaktoren hinausgeht.

Der Residualmehrwert existiert als empirische Regelmässigkeit: Wer überbaut, erwartet einen solchen Überschuss, einen Wert über die marktübliche Vergütung jeder einzelnen Leistungskomponente hinaus.

Die Immobilienbewertungspraxis weist diese Grösse aus. Die Residualwertmethode bestimmt den Landwert eines Entwicklungsgrundstücks, indem sie vom erwarteten Verkaufspreis des fertiggestellten Objekts die Bau- und Entwicklungskosten und einen Entwicklergewinn samt Risikozuschlag absetzt.[1] Der Gewinn, den diese Methode nach Abzug der drittüblichen Werkerstellungskosten ausweist («Gewinn des Projektentwicklers», «Unternehmergewinn oder Risikozuschlag»), ist der Residualmehrwert aus einer Perspektive der Landbewertung. Dass die Bewertungspraxis ihn als eigene Position führt, zeigt eine beobachtbare Marktgrösse.

1 Bühler/Borter/Gambaro/Lechleiter, Gewinnallokation zwischen Grundstückgewinnsteuer und Gewinnsteuer, N 40 ff., insb. N 41; Grundeigentümer Verband Schweiz, Grundstücksbewertung Schweiz.

Der Anrechnungshöchstbetrag nach Art. 23 OECD-MA

Daniel Blöchle/Peter Hongler/Michael Lang/Martin Wenz*



Daniel Blöchle, Steuerberater und Partner bei Grant Thornton AG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, München



Peter Hongler, Professor für Steuerrecht an der Universität St.Gallen



Michael Lang, Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU, wissenschaftlicher Leiter des LL.M.-Studiums International Tax Law und Sprecher des Doctoral Program in International Business Taxation (DIBT) der WU



Martin Wenz, Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Internationales und Liechtensteinisches Steuerrecht und Studienleiter des LL.M.-Programms in International Taxation an der Universität Liechtenstein in Vaduz

DBA verpflichten den Ansässigkeitsstaat zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Das OECD-Musterabkommen stellt für diese Zwecke Regelungen über die Freistellungs- und die Anrechnungsmethode zur Verfügung, derer sich die Vertragsstaaten in ihren DBA bedienen. Bei Anwendung der Anrechnungsmethode sollen die Steuerpflichtigen nicht in den Genuss ungerechtfertigter – also über das Ziel der Vermeidung der Doppelbesteuerung hinausgehender – Vorteile kommen. Die Anrechnung der im Quellenstaat erhobenen Steuern wird aus diesem Grund durch den Anrechnungshöchstbetrag beschränkt. Die Auslegung der dafür massgebenden Vorschriften des Art. 23B Abs. 1 OECD-MA wirft Fragen auf, denen hier nachgegangen werden soll.

Les CDI obligent l'État de résidence à éviter la double imposition. À cette fin, le Modèle de convention fiscale de l'OCDE met à disposition des règles relatives à la méthode d'exemption et à la méthode d'imputation, dont les États contractants se servent dans leurs CDI. Lors de l'application de la méthode d'imputation, les contribuables ne doivent pas bénéficier d'avantages injustifiés – c'est-à-dire allant au-delà de l'objectif d'éviter la double imposition. C'est pourquoi l'imputation des impôts prélevés dans l'État de la source est limitée par le montant maximal d'imputation. L'interprétation des dispositions déterminantes de l'art. 23B par. 1 MC OCDE soulève des questions qui seront examinées ici.

* Dieser Beitrag wurde im Rahmen des D-A-CH-Steuerausschusses der deutschen Bundessteuerberaterkammer, der österreichischen Kammer der Steuerberater:innen und Wirtschaftsprüfer:innen und von EXPERTsuisse erstellt. Die Verantwortung für die länderspezifischen Abschnitte liegt bei folgenden Personen: Abschn. 3: Daniel Blöchle, Abschn. 4: Michael Lang, Abschn. 5: Peter Hongler, Abschn. 6: Martin Wenz. Für wertvolle Anregungen danken die Autoren Susanne Schreiber, Partner bei Bär & Karrer, und zudem für die redaktionelle Unterstützung Werner Borns. Parallel zur Veröffentlichung im FStR wird dieser Beitrag auch in mehreren Einzelbeiträgen in der IStR (Heft 18/2026, 737 – 759) in Deutschland veröffentlicht.

© ILE-HSG

Inhalt

1 Der Gegenstand der Untersuchung 420

2 Art. 23B OECD-Musterabkommen 421

2.1 Die länderweise Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags 421

2.2 Die Behandlung steuerfreier Einkünfte 422

2.3 Die zeitlichen Aspekte 423

2.4 Die Erhebung mehrerer Steuern 424

3 Deutsche DBA und Abkommenspraxis 425

3.1 Die länderweise Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags 425

3.2 Die Behandlung steuerfreier Einkünfte 428

3.3 Die zeitlichen Aspekte 429

3.4 Die Erhebung mehrerer Steuern 430

4 Österreichische DBA und Abkommenspraxis 432

4.1 Die länderweise Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags 432

4.2 Die Behandlung steuerfreier Einkünfte 433

4.3 Die zeitlichen Aspekte 435

4.4 Die Erhebung mehrerer Steuern 436

5 Schweizer DBA und Abkommenspraxis 437

5.1 Die länderweise Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags 437

5.2 Die Behandlung steuerfreier Einkünfte 439

5.3 Die zeitlichen Aspekte 439

5.4 Die Erhebung mehrerer Steuern 439

6 Liechtensteinische DBA und Abkommenspraxis 440

6.1 Die länderweise Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags 440

6.2 Die Behandlung steuerfreier Einkünfte 442

6.3 Die zeitlichen Aspekte 443

6.4 Die Erhebung mehrerer Steuern 443

7 Zusammenfassende Würdigung 444

Literatur 444

1 Der Gegenstand der Untersuchung

Art. 23B Abs. 1 OECD-MA hat folgenden Wortlaut:

> «Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden, so rechnet der erstgenannte Staat
>
> a) auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im anderen Staat gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht;
>
> b) auf die vom Vermögen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in dem anderen Vertragsstaat gezahlten Steuer vom Vermögen entspricht.
>
> Der anzurechnende Betrag darf jedoch in beiden Fällen den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen oder vom Vermögen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die im anderen Staat besteuert werden können, oder auf das Vermögen, das dort besteuert werden kann, entfällt.»

In diesem Beitrag soll der zuletzt zitierte Satz des Art. 23B Abs. 1 OECD-MA im Mittelpunkt stehen und der Fokus auf den Steuern vom Einkommen und den Einkünften liegen: Die Anrechnung ausländischer Steuern ist mit dem dort definierten Höchstbetrag limitiert. Der Ansässigkeitsstaat soll nicht verpflichtet werden, den Steuerpflichtigen über jenen Steuerbetrag hinaus zu entlasten, der auf von der Anrechnungsmethode erfasste Einkünfte entfällt. Die Vorschrift wirft schwierige Auslegungsfragen auf, von denen einige in den folgenden Abschnitten untersucht werden sollen: Welche Einkünfte sind in den Anrechnungshöchstbetrag einzubeziehen? Wie sind Einkünfte zu behandeln, die in einem der beiden Staaten gar nicht besteuert werden? Welche zeitlichen Schranken gibt es für die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags? Wie ist zu verfahren, wenn der Quellen- oder der Ansässigkeitsstaat zwei oder mehrere Steuern vom Einkommen erhebt?

In den darauf folgenden Abschnitten wird der Blick auf Deutschland (Abschn. 3), Österreich (Abschn. 4), die Schweiz (Abschn. 5) und Liechtenstein (Abschn. 6) gerichtet: Die Verwaltungspraxis und die Rechtsprechung jedes dieser Länder zu den von ihnen abgeschlossenen DBA mit teilweiser oder gänzlicher Massgeblichkeit der Anrechnungsmethode soll daraufhin untersucht werden, ob sie den in Abschn. 2 aus Art. 23B Abs. 1 OECD-MA abgeleiteten Vorgaben entsprechen. Soweit es in den vier Ländern nationale Regelungen darüber gibt, wie der Anrechnungshöchstbetrag zu ermitteln ist, sind auch diese

 © ILE-HSG

Aus der Rechtsprechung

Bedeutende Entscheide zur Mehrwertsteuer aus den Jahren 2025/2026

Patrick M. Gerber/Roger Rohner



Patrick M. Gerber, MLaw, B.A. International Relations, Projektleiter steuerpolitische Geschäfte, Eidgenössische Steuerverwaltung



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

Inhalt

1 Einleitende Bemerkungen 447

2 BGer 23.4.2026, 9C_503/2024 (Beteiligung) 447

2.1 Sachverhalt 447

2.2 Erwägungen des Bundesgerichts 447

2.3 Bemerkungen 448

3 BGer 26.1.2026, 9C_107/2025 (Privatnutzung und Steuerumgehung) 449

3.1 Sachverhalt 449

3.2 Erwägungen des Bundesgerichts 449

3.3 Bemerkungen 449

4 Vorsteuerabzug bei Rückbau und Altlastensanierung von Liegenschaften 450

4.1 Vorbemerkungen 450

4.2 BGer 30.6.2025, 9C_70/2025 451

4.2.1 Sachverhalt 451
4.2.2 Erwägungen des Bundesgerichts 451
4.2.3 Bemerkungen 452

4.3 BVGer 6.7.2026, A-7500/2024 452

4.3.1 Sachverhalt 452
4.3.2 Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts 453
4.3.3 Bemerkungen 453

5 BVGer 12.9.2025, A-654/2024 (Grossrenovation) 454

5.1 Sachverhalt 454

5.2 Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts 454

5.3 Bemerkungen 455

6 BGer 17.12.2025, 9C_570/2025, 9C_571/2025 («Gegenleistung» für Spenden, Bekanntmachungsleistung, Prozesskosten) 456

6.1 Sachverhalt 456

6.2 Erwägungen des Bundesgerichts 457

6.2.1 «Gegenleistung» für Spenden 457
6.2.2 «Bekanntmachungsleistungen» 457
6.2.3 Kostenverteilung 458

6.3 Bemerkungen 458

6.3.1 «Gegenleistung» für Spenden 458
6.3.2 «Bekanntmachungsleistungen» 458
6.3.3 Kostenverteilung 459

Literatur 459

Materialien 459

© ILE-HSG

Aus der Rechtsprechung

Rechtsprechung 2026/4

Stefan Oesterhelt/Andrea Opel



Stefan Oesterhelt, LL.M., Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Partner bei Homburger AG



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

Inhalt

1 BGer vom 30.6.2026 (Garantierückstellung) 461
1.1 Sachverhalt 461
1.2 Aus den Erwägungen 461
1.3 Bemerkungen 462

2 BGer vom 4.8.2026 (Spaltung; Art. 103 FusG) 463
2.1 Sachverhalt 463
2.2 Aus den Erwägungen 464
2.3 Bemerkungen 464

3 BGer vom 8.7.2026 (Widerruf einer Steuererleichterung nach Art. 23 Abs. 3 StHG) 466
3.1 Sachverhalt 466
3.2 Aus den Erwägungen 466
3.3 Bemerkungen 467

4 BGer vom 17.6.2026 (Nachfolgeregelung; Abgrenzung Vermächtnis gegenüber Erwerbseinkommen) 469
4.1 Sachverhalt 469
4.2 Aus den Erwägungen 470
4.3 Bemerkungen 470

5 BGer vom 28.8.2026 (Festlegung des Veranlagungsorts nach Art. 108 DBG) 472
5.1 Sachverhalt 472
5.2 Aus den Erwägungen 472
5.3 Bemerkungen 472

6 BGer vom 18.6.2026 (Amtshilfe; generelle Beschränkung der Akteneinsicht) 475
6.1 Sachverhalt 475
6.2 Aus den Erwägungen 475
6.3 Bemerkungen 476

Literatur 478

Materialien 479

© ILE-HSG

Gesetzgebungs-Agenda 2026/4

Dr. iur. Henk Fenners*/lic. iur. Heinz Baumgartner**/lic. iur. Pascal Duss***

Inhalt

1 Bund . . . 481

1.1 Systemwechsel bei der Wohneigentumsbesteuerung (Inkrafttreten) . . . 481

1.2 Erstreckung der Verlustverrechnung (Inkrafttreten) . . . 481

1.3 Volksinitiative «Ja zu fairen Bundessteuern auch für Ehepaare – Diskriminierung der Ehe endlich abschaffen!» . . . 481

1.4 Einführung der Individualbesteuerung . . . 481

1.5 Einführung eines Transparenzregisters . . . 481

1.6 Mehrwertsteuer-Sondersatz für Beherbergungsleistungen . . . 482

1.7 Erhöhung des MWST-Satzes zur Finanzierung von Rüstungsausgaben . . . 482

1.8 Ausgleich der Folgen der kalten Progression . . . 482

1.9 Weitere Anpassung der Mindestbesteuerungsverordnung . . . 482

1.10 Administrative Entlastung für Unternehmen im Steuerbereich . . . 483

1.11 In der Herbstsession 2026 behandelte Motionen . . . 483

2 Kantone . . . 483

2.1 Aargau . . . 483

2.2 Basel-Landschaft . . . 484

2.3 Basel-Stadt . . . 484

2.3.1 Algorithmische Systeme und Veröffentlichung des Verzeichnisses steuerbefreiter Institutionen . . . 484

2.3.2 Freiwilliger Steuerabzug vom Lohn . . . 485

2.4 Bern . . . 485

2.5 Freiburg . . . 486

2.6 Glarus . . . 486

2.7 Graubünden . . . 486

2.8 Luzern . . . 487

2.9 Schaffhausen . . . 487

2.10 Solothurn . . . 488

2.11 St.Gallen . . . 488

2.12 Uri . . . 489

2.13 Zürich . . . 489

3 International . . . 489

* Amtsleiter-Stellvertreter und Leiter Rechtsabteilung des Kantonalen Steueramts St.Gallen, St.Gallen.

** Juristischer Mitarbeiter des Kantonalen Steueramts St.Gallen, St.Gallen.

*** Leiter bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung, Staatssekretariat für internationale Finanzfragen, Bern.

© ILE-HSG

Forum für Steuerrecht

Ab sofort finden Sie die Publikationen des ILE inklusive des Forums für Steuerrecht auf Lexplorer.ch. Als Abonnent oder Abonnentin können Sie sich mit Ihrer E-Mail-Adresse direkt bei 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.)

© ILE-HSG