

Bundesgerichtliche Rechtsprechungsübersicht in Steuersachen 2025 – eine Auswahl für die tägliche Steuerpraxis



Von Dr. Julian Kläser
MLaw, Associate Partner
Blum & Grob Rechtsanwälte AG

1. Einleitung

Im vorliegenden Beitrag werden wegweisende Gerichtsentscheide des Bundesgerichts aus dem vergangenen Jahr vorgestellt.

2. BGer 9C_271/2025 vom 22.12.2025: Grundstückgewinnsteuer-Aufschub bei gemischter Schenkung

Die Beschwerdeführer A.A. und B.A. erwarben im Jahr 1990 eine Liegenschaft im Kanton St. Gallen. Im Jahr 2022 beabsichtigten sie, die Liegenschaft an ihren Sohn C.A. für 750'000 Franken zu veräussern, während der von der finanzierenden Bank ermittelte Verkehrswert 1 Mio. Franken betrug. In der definitiven Grundstückgewinnsteuererklärung deklarierten die Eltern einen steuerbaren Grundstückgewinn von 189'689 Franken und beantragten einen Steueraufschub.

Das Kantonale Steueramt St. Gallen veranlagte den Grundstückgewinn gemäss Deklaration, verweigerte jedoch den Steueraufschub, da im Kaufvertrag keine Schenkung erwähnt war und der Veräusserungs-

erlös über dem amtlichen Verkehrswert lag. Vor Bundesgericht beantragten die Beschwerdeführer demgegenüber einen vollständigen Steueraufschub nach Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG für den gesamten Grundstücksgewinn.

Unbestritten ist, dass eine gemischte Schenkung vorliegt. Der für die Anerkennung als gemischte Schenkung nach St. Galler Praxis massgebende Schwellenwert von 25% wurde erreicht. Ebenso unbestritten ist der Grundstücksgewinn von 189'689 Franken. Streitig ist einzig, ob bei einer gemischten Schenkung ein vollständiger oder nur teilweiser Aufschub der Grundstückgewinnsteuer zu erfolgen hat. Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG regelt die Aufschubtatbestände abschliessend und gilt nach der Rechtsprechung grundsätzlich auch für gemischte Schenkungen.

Gestützt auf eine grammatikalische und systematische Gesetzesauslegung gelangt das Bundesgericht zum Ergebnis, dass der Wortlaut keinen Raum für eine wertanteilige Aufteilung zulässt. Im Gegensatz zu lit. d und e, wo der Aufschub ausdrücklich betragsmässig begrenzt wird, hat nach lit. a – c die Schlussfolgerung nach dem «Alles-oder-nichts»-Prinzip zu erfolgen: Liegt der Tatbestand einer Schenkung vor, einschliesslich der gemischten Schenkung, dann ist der Aufschub für den gesamten Grundstücksgewinn zu gewähren.

Insgesamt erweist sich die St. Gallische Praxis, bei gemischten Schenkungen lediglich einen teilweisen Steueraufschub vorzusehen, als bundesrechtswidrig. Bei gemischten Schenkungen ist ein vollständiger Aufschub des gesamten Grundstücksgewinns zwingend zu gewähren.

Der Entscheid schafft erhebliche Rechtssicherheit für die Nachfolgeplanung. Kantone mit einer wertanteiligen steuerlichen Aufschubpraxis werden diese anpassen müssen. Für die Steuerpraxis ist nun klar: Liegt eine gemischte Schenkung im Sinne von Art. 12 Abs. 3 lit. a StHG vor, erfolgt der Aufschub vollständig – nicht anteilmässig.

3. BGer 9C_231/2025 vom 22.12.2025: Grundpfandrecht und Verjährung der Geltendmachung

Im Zentrum stand die Frage, ob ein gesetzliches Steuerpfandrecht gegenüber einer späteren Erwerberin noch durchgesetzt werden kann, obwohl die Eintragung im Grundbuch verspätet erfolgte. Für Steuerforderungen, die in einer besonderen Beziehung zu einem Grundstück stehen, kann das kantonale Recht gesetzliche Pfandrechte vorsehen.

Am 26. Juni 2018 verkaufte die B. AG ein Grundstück an die C. AG. Diese veräusserte es am 1. Februar 2021 an die A. AG. Die B. AG wurde mangels Steuererklärung am 23. März 2021 für die Steuern 2018 von der Steuerverwaltung SH veranlagt und erfolglos gemahnt. Sie ging am 1. November 2021 in Konkurs und wurde am 27. September 2022 von Amtes wegen gelöscht. Am 22. Dezember 2022 liess die Steuerverwaltung Schaffhausen auf dem Grundstück, das früher der B. AG gehörte, ein gesetzliches Grundpfandrecht für die entsprechenden Steuerschulden eintragen. Mit Verfügung vom 23. Mai 2023 bestätigte die Steuerverwaltung Schaffhausen das gesetzliche Grundpfandrecht auf dem Grundstück und forderte die A. AG zur Zahlung auf. Dagegen erhob die A. AG Einsprache und Rekurs, die jedoch erfolglos blieben.

Gemäss Art. 191 Abs. 1 StG SH sind die auf Grundstücke verlegten Einkommens-, Grundstückgewinn-, Vermögens-, Gewinn-, Kapital-, Minimal- und Mindeststeuern ohne Eintrag im Grundbuch durch ein Pfandrecht gedeckt, das den übrigen gesetzlichen Pfandrechten und Grundlasten im Rang gleichsteht. Die Steuerbehörde kann die Eintragung des gesetzlichen Grundpfandrechts ins Grundbuch veranlassen. Damit wird das Recht unverwirkbar (Art. 191 Abs. 2 StG SH). Ein solches gesetzliches Grundpfandrecht entsteht nach kantonalem Recht ohne Eintragung ins Grundbuch, d.h. unmittelbar von Gesetzes wegen, womit seine Begründung nur davon abhängt, ob die gesetzlich

statuierten Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 836 ZGB).

Zur Abmilderung dieses ausserbuchlich entstehenden Pfandrechts sieht Art. 836 Abs. 2 ZGB vor, dass ein Grundpfandrecht gutgläubigen Dritten, die sich auf das Grundbuch verlassen, nicht mehr entgegengehalten werden kann, wenn es nicht innert vier Monaten seit der Fälligkeit der zugrundeliegenden Forderung, spätestens jedoch innert zwei Jahren seit der Entstehung der Forderung ins Grundbuch eingetragen wird. Gemäss Rechtsprechung könne der Ersterwerber in der Regel nicht als geschützter Dritter gelten.

Unbestritten ist, dass die in Art. 836 Abs. 2 ZGB statuierte 2-Jahres-Frist bereits verstrichen war, als das Pfandrecht am 23. Dezember 2022 ins Grundbuch eingetragen wurde. Dies hat zur Folge, dass der gutgläubige Dritte in seinem Vertrauen auf den Inhalt des Grundbuchs geschützt wird.

Das Bundesgericht bejahte den Gutglaubensschutz der aktuellen Eigentümerin. Sie war nicht Ersterwerberin des Grundstücks und hatte keine Kenntnis von offenen Steuerforderungen. Die allgemeine notarielle Belehrung im Kaufvertrag über mögliche Steuerpfandrechte genügte nicht, um den guten Glauben zu zerstören. Ebenso wenig konnte ihr der Verzicht auf Sicherstellungen im Kaufvertrag entgegengehalten werden.

Der vorliegende Entscheid des Bundesgerichts stärkt die Rechtssicherheit und den Vertrauensschutz. Die Steuerbehörden können sich nicht einfach über grundbuchrechtliche formelle Verhältnisse hinwegsetzen. Steuerpflichtige dürfen sich grundsätzlich auf das Grundbuch verlassen (Art. 973 ZGB). Der steuerrechtlichen Durchgriffspraxis werden somit für einmal klare Grenzen gesetzt. Es bedarf zwingend konkreter, objektiv feststellbarer Umstände, damit die Vermutung des guten Glaubens entkräftet werden kann.

4. BGer 9C_223/2025 vom 24.9.2025: Ort der tatsächlichen Verwaltung

Die A. AG wurde am 27. August 2019 mit statutarischem Sitz im Kanton Schwyz ins Handelsregister eingetragen. Ihr Zweck ist die Digitalisierung von Geschäftsprozessen, insbesondere die Entwicklung einer blockchainbasierten Plattform für den weltweiten Edelmetallhandel. Die A. AG ist eine Tochtergesellschaft der C. AG,

welche wiederum ein Tochterunternehmen der bis Oktober 2022 im Kanton Obwalden ansässigen D. AG bildet. Die D. AG wird mehrheitlich von der E. AG gehalten. Zur E. AG gehört ausserdem die operativ tätige Tochtergesellschaft F. AG, mit Geschäftsräumen und Mitarbeitenden im Kanton Zürich. G. amtet bei sämtlichen genannten Gesellschaften als Verwaltungsratspräsident und ist vollzeitlich bei der F. AG angestellt.

Das Kantonale Steueramt Zürich vermutete, dass die A. AG für 2019 im Kanton Zürich unbeschränkt steuerpflichtig sein könnte, weshalb sie von der Steuerpflichtigen Geschäftsunterlagen für die Jahre 2019 und 2020 forderte. Diese wiederum verweigerte die Mitwirkung mit der Begründung, sie habe ihren statutarischen Sitz im Kanton Schwyz und unterstehe daher nicht der zürcherischen Steuerhoheit. Mit Entscheid vom 5. September 2022 stellte das Steueramt jedoch fest, dass eine Steuerpflicht in Zürich ab 2019 bestehe. Die hiergegen erhobenen Rechtsmittel blieben erfolglos.

Gemäss §55 StG ZH sowie Art. 20 Abs. 1 StHG und §55 StG SZ sind juristischen Personen einem Kanton gegenüber persönlich zugehörig und deshalb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder ihre tatsächliche Verwaltung auf dem Gebiet dieses Kantons befindet.

Nach der etablierten Praxis liegt die tatsächliche Verwaltung einer juristischen Person an dem Ort, wo die Fäden der Geschäftsführung zusammenlaufen, die wesentlichen Unternehmensentscheide fallen, die normalerweise am Sitz sich abspielende Geschäftsführung besorgt wird und die Gesellschaft den wirklichen, tatsächlichen Mittelpunkt ihrer ökonomischen Existenz hat. Massgebend ist die Führung der laufenden Geschäfte im Rahmen des Gesellschaftszwecks; findet sie an mehreren Orten statt, ist der Schwerpunkt der Geschäftsführung entscheidend.

Macht ein Kanton geltend, eine juristische Person habe ihren Ort der tatsächlichen Verwaltung in seinem Kantonsgebiet und sei ihm deshalb persönlich zugehörig, so hat er dies mit dem Beweisgrad der überwiegenden Wahrscheinlichkeit darzutun.

Die Vorinstanz bestätigte die Sicht der Vorinstanz, dass das Kantonale Steueramt Zürich gute Gründe hatte, eine mögliche Steuerpflicht der A. AG im Kanton Zürich

genauer zu prüfen. Dies unter anderem, weil mehrere zeichnungsberechtigte Personen der A. AG im fraglichen Zeitraum ihren Wohnsitz in Zürich hatten. Als Geschäftsadresse der A. AG wurde eine Adresse in Schwyz angegeben, die gleichzeitig auch Sitz der J. AG war, die hauptsächlich darauf spezialisiert war, Domiziladressen für Unternehmen bereitzustellen, oft ohne eigene Büroräume. Ebenso reichte die A. AG keine überprüfbaren Belege wie Miet- oder Domizilverträge, Spesenabrechnungen, Belege für Bankbezüge oder Präsenznachweise der Organe ein. Erwiesen wurde stattdessen, dass die Sitzadresse sich in einem 220 m² grossen Terrassenhaus in einer Wohnzone befunden hat, das im Zeitraum 2019 bis 2020 als Sitz von 19 weiteren Firmen diente. Vielmehr sei erwiesen worden, dass die operativ tätige Tochtergesellschaft F. AG Räumlichkeiten und Mitarbeitende in Zürich hatte und dass G. sowohl bei der A. AG als auch bei der F. AG VR-Präsident und Geschäftsführer war.

Der Entscheid unterstreicht, dass rein formelle Sitzverhältnisse steuerlich nicht ausschlaggebend sind. Massgeblich sind die effektiven Führungs- und Organisationsstrukturen. Domizillösungen ohne substanzielle operative Tätigkeit bergen erhebliche steuerliche Risiken. Zudem zeigt der Entscheid, dass mangelnde Mitwirkung die Beweiswürdigung zulasten der Steuerpflichtigen beeinflussen kann.

5. BGer 9C_87/2025 vom 19.9.2025: Keine Steuerumgehung – Steuer-aufschub der Grundstückgewinnsteuer bei einer Umstrukturierung

Der Steuerpflichtige, ehemals Bäcker-Konditor, hielt seit den 1980er-Jahren mehrere vermietete Liegenschaften im Kanton Zürich. Bis ins Jahr 2016 deklarierte er diese Liegenschaften im Privatvermögen. In der Steuererklärung 2016 deklarierte der Steuerpflichtige die Liegenschaften erstmals im Geschäftsvermögen. Im Zuge der Nachlassplanung überführte er das Immobilienportfolio per 1. Juli 2018 in eine Gesellschaft. Das Kantonale Steueramt Zürich und die meisten Gemeinden gewährten für die Grundstückgewinnsteuer einen Aufschub; eine Gemeinde verweigerte diesen Steueraufschub jedoch und erhob die Grundstückgewinnsteuer von rund 629'000 Franken – vorliegend die Beschwerdeführerin. Nach

mehreren Rechtsgängen hiess das Bundesgericht die Beschwerde des Steuerpflichtigen teilweise gut (vgl. BGE 9C_608/2022) und wies die Sache zur Prüfung in Bezug auf eine mögliche Steuerumgehung zurück. Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich bejahte eine Steuerumgehung, das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich verneinte diese und gewährte für die Grundstückgewinnsteuer einen Aufschub.

Das Bundesgericht prüfte zunächst die Frage der selbständigen Erwerbstätigkeit. Es stellte klar, dass die blossе Verwaltung eigenen Vermögens keine Erwerbstätigkeit darstellt. Vorliegend ging die Tätigkeit des Steuerpflichtigen jedoch weit darüber hinaus: Mit einem jährlichen Nettoertrag von über 2 Mio. Franken und einer professionellen Verwaltung mit einem Aufwand von über 80'000 Franken allein für die Zürcher Liegenschaften lag eine unternehmerische Organisation vor. Bereits im ersten Rechtsgang bejahte das Bundesgericht, dass die gesamte Tätigkeit auf den Erwerb ausgerichtet ist und eine unternehmerische Tätigkeit darstellt. Damit ist auch die selbständige Erwerbstätigkeit gegeben.

Zur Steuerumgehung führte das Bundesgericht aus, dass diese nur in ausserordentlichen Situationen angenommen wird, wenn die gewählte Rechtsgestaltung ungewöhnlich, sachwidrig oder wirtschaftlich völlig unangemessen erscheint und bloss der Steuerersparnis dient. Dabei müssen die drei Elemente – objektiv, subjektiv und effektiv – kumulativ erfüllt sein.

Vorliegend sah das Bundesgericht gute Gründe für die Übertragung, insbesondere die Nachlassplanung. Die steuerneutrale Übertragung eines Betriebs auf eine Kapitalgesellschaft ist ausdrücklich gesetzlich vorgesehen. Dass der Steuerpflichtige von dieser Möglichkeit Gebrauch macht, begründet keine Steuerumgehung. Zudem hielt das Bundesgericht fest, dass die Liegenschaften des Steuerpflichtigen bereits vor der expliziten Deklaration als Geschäftsvermögen einen Betrieb darstellten. Die Umdeklaration war somit lediglich ein Nachvollzug dessen, was bereits galt.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde der Gemeinde, die die Grundstückgewinnsteuer erhoben hatte, ab. Das Bundesgericht erinnerte daran, dass eine Steuerumgehung nur unter restriktiven Voraussetzungen angenommen werden

darf. Die gesetzlich vorgesehene Übertragung eines Betriebs auf eine Kapitalgesellschaft begründet für sich allein keine Steuerumgehung.

6. BGE 9C_666/2024 vom 26.2.2025: Verkauf von Aktien an einer Gruppengesellschaft der Arbeitgeberin: Steuerbares Erwerbseinkommen oder steuerfreier Kapitalgewinn?

Die Beschwerdeführerin, eine natürliche Person mit Wohnsitz im Kanton Schaffhausen, war bei der B. AG angestellt. Diese Gesellschaft hält eine 50%-Beteiligung. Die weiteren 50% der Aktien dieser Beteiligung wurden durch eine natürliche Person gehalten. Diese Aktionärin verkaufte basierend auf einem nicht datierten Kaufvertrag 20 Aktien dieser Beteiligung an die Beschwerdeführerin zu einem Preis von 220'000 Franken. Der Kaufpreis war zahlbar bis spätestens 24. Dezember 2016. Im Juni 2017 verkaufte die Beschwerdeführerin die Aktien wiederum zu einem Preis von 440'000 Franken an ihre Arbeitgebergesellschaft.

Die Steuerbehörden qualifizierten den durch den Verkauf resultierenden Gewinn nicht als steuerfreien Kapitalgewinn, sondern als steuerbares Erwerbseinkommen (vgl. A).

Sämtliche wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte, die nicht steuerbefreit sind, unterliegen nach der Generalklausel der Einkommenssteuer. Nach DBG 17 I bzw. StHG 7 I sind alle Einkünfte und geldwerten Vorteile aus unselbständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Der Charakter der Tätigkeit wie auch die Ausgestaltung des Arbeitsverhältnisses sind nicht massgebend. Ebenso ist nicht entscheidend, ob es sich um einen Haupt- oder Nebenerwerb handelt. Dabei sind auch Leistungen von Dritten als steuerbares Erwerbseinkommen zu qualifizieren, sofern diese der steuerpflichtigen Person im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis ausgerichtet worden sind. Steuerbares Erwerbseinkommen kann auch im Zusammenhang mit dem Erwerb von Aktien vorliegen. Entscheidend, ob steuerbares Erwerbseinkommen vorliegt, ist einzig der Grund für eine Vermögenszunahme. Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Privatvermögen sind zwar grundsätzlich steuerfrei, gelten aber im Steuerrecht als systemwidrige Ausnahme, deshalb ist die Ausnahme eng auszulegen.

Die Verdoppelung des Kaufpreises zugunsten der Beschwerdeführerin konnte nach Ansicht der Vorinstanz nicht mit einer echten Wertsteigerung der Aktien erklärt werden. Vielmehr deuteten alle Umstände darauf hin, dass der Gewinn als Entschädigung für die Tätigkeit der Beschwerdeführerin als Arbeitnehmerin gedacht war; dies im Sinne einer Mitarbeiterbeteiligung. Wesentliche Indizien dafür waren der vollumfänglich fremdfinanzierte Kaufpreis sowie Hinweise auf eine bereits beim Kauf getroffene Absprache mit der Arbeitgeberin über den späteren Rückkauf der Aktien. Das Obergericht ging davon aus, dass der gesamte Vorgang wirtschaftlich einer Lohnzahlung entsprach, die formell als Kapitalgewinn getarnt wurde, um steuerliche Vorteile zu erzielen.

Das Bundesgericht bestätigte diese Einschätzung der Vorinstanz und wies die Beschwerde ab. Die Beschwerdeführerin habe keine Willkür in der Beweiswürdigung des Obergerichts nachweisen können.

Massgeblich ist der wirtschaftliche Grund der Vermögenszunahme. Fehlt ein echtes Unternehmerrisiko oder besteht faktisch eine Rückkaufsabsprache, kann ein vermeintlicher Kapitalgewinn als Erwerbseinkommen qualifiziert werden. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise bleibt entscheidend. Insbesondere bei Mitarbeiterbeteiligungen ist sorgfältig zu prüfen, ob tatsächlich ein unternehmerisches Risiko getragen wird.

7. Fazit

Die vorangehenden Beschwerden in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht wurden teilweise gutgeheissen. Für die obsiegenden Steuerpflichtigen hat sich der kostspielige und zeitintensive Gang nach Lausanne zwar ausbezahlt – wünschenswert ist ein solcher Weg jedoch nicht. Ziel sollte es sein, gar nicht erst prozessieren zu müssen.

Wer steuerliche Dispositionen sorgfältig plant, die aktuelle Verfahrenspraxis und bundesgerichtliche Rechtsprechung berücksichtigt und bei Bedarf eine verbindliche Auskunft einholt, kann unerwünschte fiskalische Überraschungen in vielen Fällen vermeiden.

j.klaeser@blumgrob.ch
www.blumgrob.ch