

Aktueller Gerichtsentcheid zu verdeckten Kapitaleinlagen



Benjamin Trunz
eidg. dipl. Steuerexperte

Leistungen zwischen der Gesellschaft und deren Anteilhaber müssen steuerlich dem Drittvergleich entsprechen. Ist dies nicht der Fall, können geldwerte Leistungen oder verdeckte Kapitaleinlagen vorliegen, welche zu unschönen steuerlichen Aufrechnungen führen. In einem aktuellen Bundesgerichtsentcheid vom 17. März 2023 entschied das Bundesgericht, dass Rückzahlungen von verdeckten Kapitaleinlagen nicht der privaten Einkommenssteuer unterliegen.

Grundlagen

Geldwerte Leistungen von Gesellschaften an ihre Anteilhaber sind ein Dauerbrenner im Schweizer Steuerrecht. Den klassischen Anwendungsfall stellen sogenannte «verdeckte Gewinnausschüttungen» dar, bei denen der Gesellschaft Kosten belastet werden, die sie nur trägt, weil der Anteilhaber involviert ist. Typische Beispiele sind überhöhte Mietzahlungen für die Nutzung der Liegenschaft, welche dem Anteilhaber privat gehört oder die Bezahlung von privaten Lebenshaltungskosten des Anteilhabers durch die Gesellschaft. Die Gesellschaft wird dadurch entreichert. Aus Steuersicht führen derartige verdeckte Gewinnausschüttungen, wenn sie von den Steuerbehörden aufgedeckt werden, einerseits zu einer Aufrechnung beim steuerbaren Gewinn der Gesellschaft. Andererseits werden solche Leistungen als fiktive Dividenden beim Aktionär der Einkommenssteuer unterworfen und unterliegen zudem der Verrechnungssteuer.

Weniger bekannt sind die sogenannten «verdeckten Kapitaleinlagen», die das Gegenstück zu den «verdeckten Gewinnausschüttungen» bilden. Dabei wird die Gesellschaft bereichert. Ein klassischer Anwendungsfall ist bspw. die Übertragung einer privat gehaltenen Liegenschaft auf die Gesellschaft zu einem Preis unter dem Verkehrswert. Aus Steuersicht bestehen durchaus Anreize für derartige Konstellationen, da die private Grundstückgewinnsteuer in der Regel höher ausfällt als die Gewinnsteuer auf Ebene der Gesellschaft. Jedoch bargen derartige Fälle bislang das Risiko für einen steuerlichen «Super-GAU»: Stellten die Steuerbehörden die verdeckte Kapitaleinlage fest, wurde auf Stufe Aktionär die Grundstückgewinnsteuer auf Basis des höheren Verkehrswerts erhoben. Auf Ebene der Gesellschaft fiel die eidgenössische Emissionsabgabe an und bei einer späteren Rückzahlung unterlag diese als Gewinnausschüttung der

Einkommenssteuer beim Anteilhaber. Letzteres, obschon die Rückzahlung von Einlagen, die von den Anteilhabern geleistet werden, per Gesetz grundsätzlich einkommenssteuerfrei sein sollten.

Der Bundesgerichtsentcheid 9C_678/2021

In einem komplizierten Fall löste die Privatperson A mit eigenen Mitteln die Hypothekenschuld seiner X AG bei der Bank ab, ohne gegenüber seiner X AG eine Regressforderung zu stellen. Dadurch wurde die X AG bereichert und es lag eine verdeckte Kapitaleinlage vor. Im Rahmen der späteren Liquidation der X AG stellte sich die Frage, ob die Rückzahlung dieser verdeckten Kapitaleinlage bei A als Gewinnausschüttung der Einkommenssteuer unterliegt. Das Bundesgericht entschied, dass ausgeschüttete Kapitaleinlagen in der Gesellschaft nicht zwingend verbucht sein müssen, damit sie einkommenssteuerfrei zurückbezahlt werden können.

Fazit

Wenn der Steuerpflichtige mit den Steuerbehörden über das Vorliegen einer verdeckten Kapitaleinlage diskutieren muss, ist dies im Normalfall mit unschönen Steuerfolgen verbunden. Jedoch ist erfreulich und aus Sicht des Autors systematisch korrekt, dass sich der Fiskus bei einer späteren Rückzahlung dieser verdeckten Kapitaleinlage nicht nochmals durch eine Einkommensbesteuerung beim Anteilhaber bedienen darf.

1. Entscheid des Bundesgerichts abrufbar unter:
9C_678/2021 17.03.2023
– Schweizerisches Bundesgericht (bger.ch)

