

---

## Unterpreisliche Einbringung einer Liegenschaft in die selbstbeherrschte Kapitalgesellschaft des Einbringers

### 1. Allgemeines

Bringt ein Grundeigentümer sein im Privatvermögen gehaltenes Grundstück zu einem Wert in seine selbstbeherrschte Kapitalgesellschaft ein, der deutlich unter dem Preis liegt, der zwischen Unabhängigen unter sonst gleichen Verhältnissen vereinbart wird, stellt sich die Frage nach der steuerlichen Beurteilung.

Grundsätzlich bildet der öffentlich beurkundete Kaufpreis die massgebende Grundlage für die Bestimmung des Erlöses gemäss § 132 Absatz 1 StG (siehe auch StP 132 Nr. 1 Ziff. 2). Davon ist aber abzuweichen, falls keine Preisvereinbarung zustande gekommen ist, oder dieser keine wirkliche rechtsgeschäftliche Bedeutung beigemessen werden kann (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3.A., Zürich 2013, N 94 zu § 220; siehe BGE 2C\_1081/2015, Erw. 3.2.3). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn zwischen dem Kaufpreis und dem Verkehrswert ein offensichtliches Missverhältnis besteht. Diesfalls ist auf den Verkehrswert als Ersatzwert abzustellen (BGE 2C\_1081/2015, Erw. 3.2.3 m.w.H.).

Die unterpreisliche Einbringung ist im Umfang der Differenz zwischen Kaufpreis und tatsächlichem Verkehrswert als verdeckte Kapitaleinlage zu qualifizieren (Langenegger, in: Leuch/Kästli/Langenegger (Hrsg.), Praxiskommentar zum Berner Steuergesetz, Band 2, Artikel 126 bis 293, 2. Aufl., Muri-Bern 2011, N 9 zu Art. 138, BGE 2C\_1081/2015, Erw. 3.2.3 m.w.H.). In diesem Umfang erfährt denn auch die Substanz der Gesellschaft und damit auch die Beteiligung an der Gesellschaft eine entsprechende Wertsteigerung.

### 2. Relevanter Veräusserungserlös bei fehlender rechtsgeschäftlicher Bedeutung des öffentlich beurkundeten Verkaufspreises

Der bis zum Einbringungszeitpunkt und im Privatvermögensbereich entstandene Wertzuwachs des Grundstücks ist mit der „sachlich richtigen“ Steuer, nämlich der Grundstückgewinnsteuer zu erfassen.

Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung setzt sich der Wert der Gegenleistung gemäss § 132 Absatz 1 StG aus zwei Komponenten zusammen:

1. Vereinbarter und öffentlich verkündeter Kaufpreis und
2. verdeckte Wertsteigerung, die sich infolge der verdeckten Kapitaleinlage auf der privaten Beteiligung ergibt (BGE 2C\_1081/2015, Erw. 3.2.5 m.w.H.).

### 3. Steuerliche Bilanzierung bei der erwerbenden Kapitalgesellschaft

Die Kapitalgesellschaft kann die verdeckte Kapitaleinlage als versteuerte stille Reserve in der Steuerbilanz offenlegen, was den Gewinnsteuerwert des eingebrachten Grundstücks entsprechend erhöht.

#### 4. Handänderungssteuer

Auch bei der Handänderungssteuer ist eine analoge Handhabung angezeigt, denn gemäss § 139 StG wird die Handänderungssteuer von der Gesamtsumme der Leistungen, welche dem Veräusserer zufließen, erhoben.

Der handänderungssteuerrechtlich relevante Kaufpreis setzt sich gestützt auf die vorstehend angeführte bundesgerichtliche Rechtsprechung ebenfalls aus dem öffentlich verkündeten Kaufpreis und dem Gegenwert der verdeckten Kapitaleinlage zusammen.