



Karl Wilhelm Christmann
Unterabteilungsleiter IV B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 1888 682-0

nachrichtlich:

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

TELEX 886645

Bundeszentralamt für Steuern

DATUM 4. September 2007

Bundesfinanzakademie
im Bundesministerium der Finanzen

BETREFF **Einbringungen nach dem Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG);
Nachweispflicht gem. § 22 Abs. 3 UmwStG n. F.**

GZ **IV B 2 - S 1909/07/0001**

DOK **2007/0393329**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Die steuerlichen Regelungen betreffend Einbringungen (Sacheinlage und Anteilstausch) wurden durch das SEStEG neu konzipiert. Dadurch wird das bisherige System der Besteuerung einbringungsgeborener Anteile aufgegeben und durch eine rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns im Falle einer Anteilsveräußerung innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren (Sperrfrist) nach dem Einbringungszeitpunkt (schädliche Anteilsveräußerung) ersetzt (§ 22 Abs. 1 und 2 UmwStG n. F.). Ein schädliches Ereignis liegt vor, wenn im Falle einer Sacheinlage unter dem gemeinen Wert der Einbringende die erhaltenen Anteile und im Falle eines Anteilstausches unter dem gemeinen Wert die übernehmende Gesellschaft die eingebrachten Anteile veräußert oder ein einer Anteilsveräußerung gleichgestellter Vorgang eintritt (§ 22 Abs. 1 Satz 6 oder Abs. 2 Satz 6 UmwStG n. F.).

Um die Besteuerung des Einbringungsgewinns in den Fällen eines schädlichen Ereignisses sicherzustellen, ist der Einbringende nach § 22 Abs. 3 Satz 1 UmwStG n. F. verpflichtet, jährlich bis zum 31. Mai nachzuweisen, wem die Anteile an dem Tag, der dem maßgebenden Einbringungszeitpunkt entspricht, zuzurechnen sind. Dies gilt auch für die auf einer Weiterbringung der erhaltenen oder eingebrachten Anteile beruhenden Anteile. Im Falle der unentgeltlichen Rechtsnachfolge (§ 22 Abs. 6 UmwStG n. F.) ist der Nachweis vom Rechts-

nachfolger und im Falle der Mitverstrickung von Anteilen (§ 22 Abs. 7 UmwStG n. F.) neben dem Einbringenden auch vom Anteilseigner der mitverstrickten Anteile zu erbringen. Wird der Nachweis nicht erbracht, gelten die Anteile als zu Beginn des jeweiligen jährlichen Überwachungszeitraums innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist veräußert.

Beispiel:

A hat seinen Betrieb zum 1. März 2007 (Einbringungszeitpunkt) zu Buchwerten gegen Gewährung von Anteilen in die X-GmbH eingebracht (§ 20 Abs. 2 UmwStG n. F.). Den Nachweis, wem die Anteile an der X-GmbH zum 1. März 2008 zuzurechnen sind, hat er zum 31. Mai 2008 erbracht. Ein Nachweis, wem die Anteile an der X-GmbH zum 1. März 2009 zuzurechnen sind, wurde bis zum 31. Mai 2009 nicht vorgelegt.

Lösung:

Nach § 22 Abs. 3 Satz 1 UmwStG n. F. hat A erstmals bis zum 31. Mai 2008 nachzuweisen, wem die Anteile an der X-GmbH zum 1. März 2008 zuzurechnen sind. Dieser Nachweis wurde erbracht (Überwachungszeitraum vom 2. März 2007 bis zum 1. März 2008). Da A jedoch den bis zum 31. Mai 2009 vorzulegenden Nachweis, wem die Anteile an der X-GmbH zum 1. März 2009 zuzurechnen sind (Überwachungszeitraum vom 02. März 2008 bis 1. März 2009), nicht erbracht hat, gelten die Anteile nach § 22 Abs. 3 Satz 2 UmwStG n. F. als am 2. März 2008 veräußert. Als Folge hiervon ist zum einen eine rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns zum 1. März 2007 (Einbringungszeitpunkt) und zum anderen eine Besteuerung des Gewinns aus der - fiktiven - Veräußerung der Anteile zum 2. März 2008 durchzuführen.

Im Zusammenhang mit der Nachweispflicht sind Zweifelsfragen aufgetreten. Ich nehme hierzu im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

1. Zuständiges Finanzamt

Im Falle eines schädlichen Ereignisses treten die Besteuerungsfolgen (rückwirkende Einbringungsgewinnbesteuerung nach § 22 Abs. 1 oder 2 UmwStG n. F.) sowohl in den Fällen der Sacheinlage als auch in den Fällen des Anteilstausches beim Einbringenden ein. Der Einbringende hat deshalb in beiden Fällen den Nachweis (§ 22 Abs. 3 Satz 1 UmwStG n. F.) bei dem für ihn zuständigen Finanzamt zu erbringen. Scheidet der Einbringende nach der Einbringung aus der unbeschränkten Steuerpflicht aus, ist der Nachweis bei dem Finanzamt im Sinne von § 6 Abs. 7 Satz 1 AStG zu erbringen. War der Einbringende vor der Einbringung im Inland beschränkt steuerpflichtig, hat er den Nachweis bei dem für den Veranlagungszeitraum der Einbringung zuständigen Finanzamt zu erbringen.

2. Art des Nachweises

In den Fällen der Sacheinlage hat der Einbringende eine schriftliche Erklärung darüber abzugeben, wem seit der Einbringung die erhaltenen Anteile als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen sind. Sind die Anteile zum maßgebenden Zeitpunkt dem Einbringenden zuzurechnen, hat er darüber hinaus eine Bestätigung der übernehmenden Gesellschaft über seine Gesellschafterstellung vorzulegen. In allen anderen Fällen hat er nachzuweisen, an wen und auf welche Weise die Anteile übertragen worden sind.

In den Fällen des Anteilstausches ist eine entsprechende Bestätigung der übernehmenden Gesellschaft über das wirtschaftliche Eigentum an den eingebrachten Anteilen und zur Gesellschafterstellung ausreichend; die Gesellschafterstellung kann auch durch Vorlage der Steuerbilanz der übernehmenden Gesellschaft nachgewiesen werden.

Der Nachweis der Gesellschafterstellung kann auch anderweitig, zum Beispiel durch Vorlage eines Auszugs aus dem Aktienregister (§ 67 AktG), einer Gesellschafterliste (§ 40 GmbHG) oder einer Mitgliederliste (§ 15 Abs. 2 GenG), zum jeweiligen Stichtag erbracht werden.

3. Nachweisfrist

Der Nachweis ist jährlich bis zum 31. Mai zu erbringen. Die Nachweisfrist kann nicht verlängert werden.

4. Versäumnis der Nachweisfrist

Erbringt der Einbringende den Nachweis nicht, gelten die Anteile als veräußert mit der Folge, dass beim Einbringenden auf den Einbringungszeitpunkt eine rückwirkende Einbringungsgeinnbesteuerung durchzuführen ist. Darüber hinaus ist auf den Zeitpunkt im Sinne von § 22 Abs. 3 Satz 2 UmwStG n. F. eine Besteuerung des Veräußerungsgewinns für die Anteile durchzuführen. Im Falle der Fristversäumnis ist deshalb der Einbringende aufzufordern, Angaben zum gemeinen Wert des eingebrachten Betriebsvermögens oder der eingebrachten Anteile zum Einbringungszeitpunkt und den Einbringungskosten zu machen. Dasselbe gilt für die als veräußert geltenden Anteile zum Zeitpunkt der Veräußerungsfiktion und die entsprechenden Veräußerungskosten. Macht er keine verwertbaren Angaben, sind der gemeine Wert des eingebrachten Betriebsvermögens oder der eingebrachten Anteile und der als veräußert geltenden Anteile sowie die jeweiligen Kosten zu schätzen (§ 162 AO).

5. Verspäteter Nachweis

Erbringt der Einbringende den Nachweis erst nach Ablauf der Frist, können die Angaben noch berücksichtigt werden, wenn eine Änderung der betroffenen Bescheide verfahrensrecht-

lich möglich ist. Dies bedeutet, dass im Falle eines Rechtsbehelfsverfahrens der Nachweis längstens noch bis zum Abschluss des Klageverfahrens erbracht werden kann.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Christmann