

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Die neuen Regelungen sollen stl. Nachteile für Stpfl. aufgrund des Austritts des Vereinigten Königreiches aus der EU verhindern.
- ▶ Der neu gefasste Abs. 3 Satz 4 stellt klar, dass der Tatbestand der Wegzugsbesteuerung nach Abs. 3 Sätze 1 und 2 allein durch den Austritt des Vereinigten Königreiches aus der EU nicht erfüllt wird. Stille Reserven werden somit nicht aufgedeckt und besteuert.
- ▶ Der neu gefasste Abs. 4 bezweckt, dass das BV einer in Deutschland ansässigen britischen Körperschaft für deutsche stl. Zwecke ununterbrochen dieser Körperschaft zugerechnet wird. Ein zivilrechtl. Rechtsformwechsel nach dem EU-Austritt des Vereinigten Königreichs führt daher aus stl. Sicht nicht zur Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven.
- ▶ **Fundstelle:** Gesetz über steuerliche und weitere Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union (Brexit-Steuerbegleitgesetz – Brexit-StBG) v. 25.3.2019 (BGBl. I 2019, 357; BStBl. I 2019, 223).

§ 12

Verlust oder Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland

idF des SEStEG v. 7.12.2006 (BGBl. I 2006, 2782; BStBl. I 2007, 4),
zuletzt geändert durch Brexit-StBG (BGBl. I 2019, 357; BStBl. I 2019, 223)

(1) und (2) *unverändert*

(3) ¹Verlegt eine Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz und scheidet sie dadurch aus der unbeschränkten Steuerpflicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat aus, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum Anwendung findet, gilt sie als aufgelöst, und § 11 ist entsprechend anzuwenden. ²Gleiches gilt, wenn die Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung infolge der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer Geschäftsleitung als außerhalb des Hoheitsgebietes der in Satz 1 genannten Staaten ansässig anzusehen ist. ³An die Stelle des zur Verteilung kommenden Vermögens tritt der gemeine Wert des vorhandenen Vermögens. ⁴Dieser Absatz ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass allein der Austritt des Vereinigten Königreichs Groß-

britannien und Nordirland aus der Europäischen Union nicht dazu führt, dass eine Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung dadurch als aus der unbeschränkten Steuerpflicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ausgeschieden gilt oder als außerhalb der Europäischen Union ansässig anzusehen ist.

(4) Einer unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft mit Sitz im Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland ist nach dem Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union das Betriebsvermögen ununterbrochen zuzurechnen, das ihr bereits vor dem Austritt zuzurechnen war.

Autor: Dr. Jan Schulz, Rechtsanwalt, Berlin
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna Hey, Köln

Kompaktübersicht

J 20-1 Inhalt der Änderungen:

► **Abs. 3 Satz 4:** Die Einfügung des neu gefassten Abs. 3 Satz 4 soll verhindern, dass der Tatbestand der Wegzugsbesteuerung nach Abs. 3 Sätze 1 und 2 allein durch den Austritt des Vereinigten Königreiches aus der EU erfüllt wird.

► **Abs. 4:** Der neu eingefügte Abs. 4 bezweckt, dass das BV einer in Deutschland ansässigen britischen Körperschaft für deutsche stl. Zwecke ununterbrochen dieser Körperschaft zugerechnet wird, obwohl die britische Rechtsform nach dem EU-Austritt des Vereinigten Königreiches vom deutschen Gesellschaftsrecht nicht mehr anerkannt wird. Der damit einhergehende gesellschaftsrechtl. Rechtsformwechsel soll allerdings nicht zur Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven der Körperschaft führen.

J 20-2 Rechtsentwicklung:

► **Zur Gesetzesentwicklung bis 2010** s. § 12 Anm. 2.

► **Brexit-StBG v. 25.3.2019** (BGBl. I 2019, 357; BStBl. I 2019, 223): Einfügung der neu gefassten Regelungen in Abs. 3 Satz 4 und Abs. 4, um stl. Nachteile für Stpfl. aufgrund des EU-Austritt des Vereinigten Königreiches zu verhindern.

J 20-3 Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Gesetzesänderung tritt gem. Art. 15 des Brexit-StGB am 29.3.2019 in Kraft.

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 20-4

► Grund der Änderungen:

- ▷ *Abs. 3 Satz 4:* Die Regelung in Abs. 3 Satz 1 sieht die Wegzugsbesteuerung einer Körperschaft vor, wenn sie ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung verlegt und dadurch aus der unbeschränkten StPfl. in einem EU-Mitgliedstaat oder einem EWR-Staat ausscheidet. Gem. Abs. 3 Satz 2 gilt dieselbe Rechtsfolge für den Fall, dass sich die DBA-rechtl. Ansässigkeit einer Körperschaft aufgrund der Verlegung ihres Sitzes oder ihrer Geschäftsleitung ändert. Die Wegzugsbesteuerung wird durch eine fingierte Auflösung entsprechend § 11 sichergestellt. Der neu gefasste Abs. 3 Satz 4 dient der Klarstellung, dass die Rechtsfolge nicht allein durch den Austritt des Vereinigten Königreiches aus der EU ausgelöst wird (vgl. BTDrucks. 19/7377, 21).
- ▷ *Abs. 4:* Mit dem neu gefassten Abs. 4 begegnet der Gesetzgeber Zweifeln bei der Frage der Zurechnung des BV einer nach britischem Recht gegründeten Körperschaft, die ihren Verwaltungssitz in Deutschland hat. Die Regelung ist nach Ansicht des Gesetzgebers notwendig, da britische Körperschaften nach dem Brexit aus zivilrechtl. Sicht nicht mehr als KapGes., sondern – entsprechend ihrer Tätigkeit und Gesellschafteranzahl – als offene Handelsgesellschaft (oHG), Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) oder Einzelkaufmann anzusehen sind. Dieser zivilrechtl. Beurteilung folgt der sog. Rechtstypenvergleich für ausländ. Gesellschaften im StRecht nicht. Der neu gefasste Abs. 4 dient daher der Klarstellung, dass das BV einer britischen Körperschaft trotz des EU-Austritts des Vereinigten Königreiches dieser Körperschaft ununterbrochen zuzurechnen ist und dass die stillen Reserven daher nicht aufgedeckt und besteuert werden (vgl. BTDrucks. 19/7959, 35).

► Bedeutung der Änderungen:

- ▷ *Abs. 3 Satz 4:* Die Klarstellung im neu gefassten Abs. 3 Satz 4 ist zu begrüßen, weil sie Rechtssicherheit für Körperschaften bringt, die im Vereinigten Königreich ansässig sind. Gleichwohl hätte es einer solchen Klarstellung nicht bedurft, da der Wortlaut des Abs. 3 Sätze 1 und 2 ein aktives Handeln des Stpfl. voraussetzt, nämlich die Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung (ebenso *Bron*, BB 2019, 664 [666]; *Zöller/Steffens*, IStR 2019, 286 [289]). Darüber hinaus wird durch die Neuregelung fingiert, dass Körperschaften, die im Vereinigten Königreich ansässig sind, nach dem Brexit weiterhin als in der EU ansässig gelten (Abs. 3 Satz 4 aE). Diese Fiktion ist notwendig, um beim Wegzug einer Körperschaft aus dem Vereinigten Königreich in einen Drittstaat nach dem Brexit die stillen Reserven der Körperschaft abschließend besteuern zu können (vgl. BTDrucks. 19/7377, 21). Andernfalls würde es am Merkmal des Ausscheidens aus der unbe-

schränkten StPflcht eines EU-Mitgliedstaats oder EWR-Staats bzw. des Verlustes der abkommensrechtl. Ansässigkeit fehlen (im Erg. ebenso *Zöller/Steffens*, IStR 2019, 286 [289]). Ob der neuen Regelung auch zu entnehmen ist, dass eine Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung innerhalb des Vereinigten Königreiches nach dem Brexit unschädlich bleibt, ist zweifelhaft.

- ▷ *Abs. 4*: Von dem neu gefassten *Abs. 4* werden vor allem britische Gesellschaften in der Rechtsform einer *private company limited by shares* (sog. Limited bzw. Ltd.) betroffen sein. Solange das Vereinigte Königreich als EU-Mitgliedstaat gilt, findet auf Gesellschaften in der Rechtsform einer Limited und andere britische Körperschaften mit Geschäftsleitung in Deutschland die sog. Gründungstheorie Anwendung. Aufgrund der Niederlassungsfreiheit gem. Art. 49 AEUV müssen Gesellschaften in einem Mitgliedstaat anerkannt werden, wenn sie in einem anderen Mitgliedstaat wirksam gegründet wurden. Maßgeblich ist dabei der Ort des statuarischen Sitzes bzw. der Registereintragung (vgl. nur EuGH v. 5.11.2002 – C-208/00 – *Überseering*, Slg 2002, I-9919; EuGH v. 30.9.2003 – C-167/01 – *Inspire Art*, Slg 2003, I-10155). Sobald das Vereinigte Königreich nicht mehr als EU-Mitgliedstaat anzusehen ist, steht die Niederlassungsfreiheit einer Anwendung der in Deutschland vorherrschenden Sitztheorie allerdings nicht mehr entgegen. Nach der Sitztheorie ist nicht das Recht des Gründungsstaats, sondern das Recht des Staats der Hauptverwaltung der Gesellschaft maßgeblich (vgl. BGH v. 27.10.2008 – II ZR 158/06, BGHZ 178, 192). Aus diesem Grund ist eine Limited nach dem Brexit aus zivilrechtl. Sicht als oHG oder – falls sie kein Handelsgewerbe betreibt – als GbR anzusehen. Eine Ein-Personen-Limited ist zivilrechtl. nach dem Brexit typischerweise als Einzelkaufmann zu behandeln. Demgegenüber steht der sog. Rechtstypenvergleich als strechtl. Maßstab für die Einordnung ausländ. Gesellschaftsformen. Danach ist eine Limited nach dem EU-Austritt des Vereinigten Königreiches typischerweise weiterhin als KapGes. iSd. § 1 Abs. 1 Nr. 1 zu qualifizieren. Dennoch erscheint die gesetzliche Klarstellung im neu gefassten *Abs. 4* aufgrund des zivilrechtl. Rechtsformwechsels sinnvoll, weil sie für die betroffenen Unternehmen Rechtssicherheit schafft (ebenso *Bron*, BB 2019, 664 [666]). Obwohl die Neuregelung – etwas missverständlich – von Zurechnung spricht, stellt sie keine Spezialvorschrift zu § 39 AO dar, sondern ist ausschließlich im Sinne des vorgenannten Regelungszweckes zu verstehen (*Bron*, BB 2019, 664 [666]).