Folgen des Brexit

Zum Jahresende tritt der seit 29.3.2017 feststehende Austritt Großbritanniens aus der EU (sog. Brexit) endgültig in Kraft. Das am 1.2.2020 abgeschlossene Austrittsabkommen und die darin geregelten Übergangsregelungen treten mit Ablauf des 31.12.2020 außer Kraft. Damit wird Großbritannien (England, Wales, Schottland und Nordirland) zum Drittland. Nachfolgend möchten wir Ihnen einen kurzen Überblick über die wichtigsten daraus resultierenden Folgen geben

1. Bestandsschutz und Brexit-Steuerbegleitgesetz

Brexit-Steuerbegleitgesetz

Weiterhin gilt aber: Der Brexit löst infolge des Brexit-Steuerbegleitgesetzes[1] keine steuerlichen Konsequenzen für bereits vollzogene Sachverhalte aus. der Gesetzgeber hat hierzu z. B. in § 4g EStG, § 6b EStG, § 6 AStG etc. diverse Einzelfallregelungen getroffen. Für künftige Fallkonstellationen mit Bezug zu Großbritannien gelten diese Regelungen aber nicht. Aufgrund des nun geltenden Status als Drittland sind daher diverse Sachverhalte steuerlich nicht mehr privilegiert. Siehe hierzu nachfolgende Ausführungen.

2. Einkommensteuer/Körperschaftsteuer

- **Kein § 4g EStG mehr**

  Bei Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem inländischen Betriebsvermögen in eine britische Betriebsstätte kommt es nach § 4 Abs. 1 Satz 4 EStG zur Aufdeckung der darin ruhenden stillen Reserven. Die Bildung einer Rücklage nach § 4g EStG wird ab 1.1.2021 hierfür nicht mehr möglich sein.

- **Kein § 6b Abs. 2a EStG mehr**

  Ein Veräußerungsgewinn i. S. des § 6b EStG kann bei einer geplanten Reinvestition in Großbritannien künftig nicht mehr nach § 6b Abs. 2a EStG auf fünf Jahre verteilt werden.

- **KSt-Organschaft**

  Eine bisher in einen deutschen Organkreis einbezogene britische Limited mit deutschem Verwaltungssitz ist durch den Brexit zukünftig keine taugliche Organgesellschaft i. S. von § 14 Abs. 1 Satz 1 i. V. mit § 17 Abs. 1 Satz 1 KStG mehr.

3. Umsatzsteuer

3.1 Outbound-Fälle - Leistungen nach Großbritannien

3.1.1 Lieferungen

- **Wegfall innergemeinschaftliche Lieferung und innergemeinschaftlicher Erwerb**

  Warenlieferungen vom Inland nach Großbritannien stellen künftig keine innergemeinschaftlichen Lieferungen i. S. von § 6a Abs. 1 UStG mehr dar. Korrespondierend entfällt auch der innergemeinschaftliche Erwerb i. S. des § 1a UStG.

---

1 Sog. Brexit-Steuerbegleitgesetz v. 25.3.2019, BGBl 2019 I S. 357.

Praxishinweise
1. Es liegen statt dessen Ausfuhrlieferungen gem. § 6 Abs. 1 UStG vor. Damit erweitert sich auch der Anwendungsbereich, denn während innergemeinschaftliche Lieferungen B2B-Leistungen voraussetzen, umfasst § 6 UStG auch B2C-Fälle.
2. Auf die Nichtanwendbarkeit des § 3c UStG sei jedoch an dieser Stelle hingewiesen (siehe nachstehend).
3. Einfuhren aus Großbritannien unterliegen künftig den Regelungen der Einfuhrumsatzsteuer.
4. Die Vereinfachungsregelung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte nach § 25b UStG findet künftig bei britischer Beteiligung keine Anwendung mehr.

Künftig Ausfuhren

Künftig EUSt

Kein innergemeinschaftliches Verbringen mehr

- Durch Wegfall der innergemeinschaftlichen Lieferungen entfallen auch die fiktiven innergemeinschaftliche Lieferungen des Verbringens (§ 3 Abs. 1a, § 4 Nr. 1 Buchstabe b, § 6a Abs. 2 UStG). Damit handelt es sich bei innerunternehmerischen Warentransporten ins Drittland Großbritannien künftig um nicht steuerbares rechtsgeschäftsloses Verbringen.

Wegfall Fernverkaufsregelung

- Bei Lieferungen an britische Privatpersonen wird die Verlagerung des Lieferorts nach § 3c UStG nicht mehr in Betracht kommen. Stattdessen sind die Regelungen der Ausfuhren (§ 6 UStG) einschlägig.

3.1.2 Sonstige Leistungen

Reverse-Charge-Verfahren

- Vor allem für sonstige Leistungen nach Großbritannien ist das bisher gültige System des § 13b UStG nicht mehr anwendbar. Stattdessen muss die nationale britische Rechtslage, die gegenwärtig noch nicht abschließend geklärt ist, angewendet werden. In einer Vielzahl der Fälle wird es jedoch weiterhin beim Reverse-Charge-Verfahren bleiben. Die Briten sind nun jedoch freier in ihrer Ausgestaltung der Regelung.

Ortsbestimmungen

- Grundsätzlich gilt eine sonstige Leistung an einen Nichtunternehmer nach § 3a Abs. 1 UStG am Sitz des Leistenden als ausgeführt. Werden die in § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG aufgezählten sonstigen Leistungen (z. B. sonstige Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher etc., Bank- und Finanzumsätze) an britische Nichtunternehmer erbracht, verlagert sich der Leistungsort künftig nach Großbritannien (§ 3a Abs. 4 Satz 1 UStG).

3.2 Inbound-Fälle - Leistungen aus Großbritannien

- Auf den Wegfall des innergemeinschaftlichen Erwerbs und den Wegfall des innergemeinschaftlichen Verbringens sei nochmals hingewiesen.

§ 3 Abs. 8 UStG

- Gelangt ein Gegenstand aus Großbritannien ins Inland und schuldet der Lieferer die Einfuhrumsatzsteuer, ist künftig § 3 Abs. 8 UStG zu beachten, d. h. der Lieferort gilt als im Inland belegen (entgegen § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG).

Ort der sonstigen Leistung

- Für die Ortsbestimmung einiger sonstiger Leistungen (z. B. Kreditvergabe an inländische juristische Person des öffentlichen Rechts) ist künftig § 3a Abs. 6 UStG anwendbar.

Praxishinweis
Außerdem sind die speziellen Regelungen des § 3a Abs. 7 und Abs. 8 UStG künftig in britischen Fällen zu beachten.

3.3 Sonderstatus Nordirland

Nordirland bleibt faktisch EU

Ein Sonderstatus gilt für Nordirland, für das im „Protokoll zu Irland / Nordirland“ zum Austrittsabkommen ein besonderer Status vereinbart wurde. Nach Art. 8 Abs. 1 i. V. mit Anhang 3 dieses Protokolls gelten für Nordirland folgende Bestimmungen fort, soweit sie die Umsatzbesteuerung des Warenverkehrs betreffen:

- Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem,
- Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige,
- Verordnung (EU) Nr. 904/2010 des Rates vom 7. Oktober 2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer,
- Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen,
- Dreizehnte Richtlinie 86/560/EWG des Rates vom 17. November 1986 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Verfahren der Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Gebiet der Gemeinschaft ansässige Steuerpflichtige,
- Richtlinie 2007/74/EG des Rates vom 20. Dezember 2007 über die Befreiung der von aus Drittländern kommenden Reisenden eingeführten Waren von der Mehrwertsteuer und den Verbrauchsteuern,
- Richtlinie 2009/132/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 zur Festlegung des Anwendungsbereichs von Artikel 143 Buchst. b und c der Richtlinie 2006/112/EG hinsichtlich der Mehrwertsteuerbefreiung bestimmter endgültiger Einfuhren von Gegenständen,
- Richtlinie 2006/79/EG des Rates vom 5. Oktober 2006 über die Steuerbefreiungen bei der Einfuhr von Waren in Kleinsendungen nichtkommerzieller Art mit Herkunft aus Drittländern,
- Verpflichtungen aus der Übereinkunft zwischen der Europäischen Union und dem Königreich Norwegen über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden, die Betrugsbekämpfung und die Beitreibung von Forderungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer und

- Verpflichtungen aus dem Abkommen über die Zusammenarbeit zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits zur Bekämpfung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, die ihre finanziellen Interessen beeinträchtigen.

Praxishinweis
Im Ergebnis ist bei der Umsatzbesteuerung des Warenverkehrs mit dem Vereinigten Königreich zwischen Großbritannien und Nordirland zu unterscheiden. Während Großbritannien auch insoweit als Drittlandsgebiet zu behandeln ist, wird Nordirland für die Umsatzbesteuerung des Warenverkehrs auch nach dem 31.12.2020 als zum Gemeinschaftsgebiet gehörig behandelt.

Fazit

3.4 BMF-Schreiben

Das BMF hat sich mit Schreiben vom 10.12.2020 aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht zum Brexit geäußert und weist hier nochmals darauf hin, dass für alle Leistungen, die nach dem 31.12.2020 24 Uhr (Brüsseler Zeit) ausgeführt werden, künftig die Drittlandsregelungen zu beachten sind.

Praxishinweise
1. Zum Leistungszeitpunkt verweisen wir auf BerP 7/2020 S. 396 ff. 2. Für Dauerleistungen ist zu differenzieren: Liegt eine einheitliche Gesamt-Dauerleistung vor, ist diese nach der bei ihrem Abschluss geltenden Recht zu beurteilen (i. d. Regel Drittlandsfall). Bei Teilleistungen ist die einzelne Teilleistung maßgebend.

Übergangsregelung

Es existiert jedoch eine Übergangsregelung. Warenbewegungen, die vor dem 1.1.2021 beginnen, gelten noch nach der alten Rechtslage als ausgeführt.

Praxishinweis
Zu weiteren Übergangsregelungen im Zeitraum um den Jahreswechsel wird auf die Rz. 6-10 des BMF-Schreibens vom 10.12.2020 verwiesen.

4. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Welt-Vermögen

Zunächst ist festzustellen, dass die Erbschaftsteuer im Falle der unbeschränkten Steuerpflicht grundsätzlich das Welt-Vermögen erfasst. Daher sind Steuerbefreiungen auch für in Großbritannien belegene Vermögensteile entscheidend.

Künftig ist Folgendes zu beachten:

Familienheim

- Die Regelung des Familienheims (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a bis 4c ErbStG) knüpft an eine EU/EWR-Zugehörigkeit, und ist damit ab 1.1.2021 auf britische Fälle nicht mehr anwendbar.

Kulturgüter

- Die Finanzverwaltung geht für Kulturgüter (§ 13 Abs. 1 Nr. 2 und 3 ErbStG) ebenfalls davon aus, dass diese zur EU/EWR gehören müssen (R E 13.2

Abs. 1 Satz 1 ErbStR). Daher entfällt - zumindest nach Verwaltungsansicht - auch diese Befreiung künftig.

- Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften in Großbritannien gehören künftig nicht mehr zum begünstigungsfähigen Vermögen i. S. von § 13b Abs. 1 ErbStG.

Betriebsvermögen

Praxishinweis
Der Brexit löst aber nach § 37 Abs. 17 ErbStG keinen Lohnsummenverstoß (§ 13a Abs. 3 ErbStG) aus.

Kein Verstoß gegen Lohnsummenregelung

- Für in Großbritannien belegene Immobilien kommt eine Befreiung nach § 13d ErbStG mangels EU/EWR- Zugehörigkeit nicht mehr in Betracht (§ 13d Abs. 3 Nr. 2 ErbStG).

Wohnimmobilien

5. Außensteuerrecht

- Die bei Wegzugsbesteuerung (§ 6 AStG) entstehende Einkommensteuer kann nur in EU/EWR-Fällen gestundet werden (§ 6 Abs. 5 AStG). Bei künftigem Wegzug nach Großbritannien muss daher ein im Privatvermögen gehaltener Anteil i. S. des § 17 EStG fiktiv besteuert werden.

Wegzugsbesteuerung

- Großbritannien gilt als Niedrigsteuerland i. S. der sog. Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 ff AStG). Daher gelten britische Gesellschaften als Zwischengesellschaft i. S. des § 8 Abs. 2 und 3 AStG. Der sog. Aktivitätsnachweis zur Vermeidung der Hinzurechnungsbesteuerung gilt nach § 8 Abs. 2 Satz 1 AStG nur in der EU/EWR und wird daher künftig nicht mehr möglich sein. Daher besteht künftig das Risiko einer Hinzurechnungsbesteuerung nach §§ 7 ff. AStG.

Hinzurechnungsbesteuerung

6. Umwandlungsteuerrecht

Das deutsche UmwStG gilt überwiegend nur im EU/EWR-Raum (§ 1 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UmwStG). Verschmelzungen und Spaltungen von Körperschaften sowie der Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft fallen bei einer britischen Beteiligung künftig nicht mehr unter das UmwStG.

Umwandlungsteuerrecht

Praxishinweise
1. Möglich bleiben unter den dortigen Voraussetzungen allerdings Einbringungen i. S. von § 20 Abs. 1 UmwStG, der Anteilstausch i. S. von § 21 Abs. 1 UmwStG durch einen britischen Einbringenden und eine Einbringung nach § 24 Abs. 1 UmwStG.
2. Regelmäßig sind solche Umwandlungen nach Ende der Übergangsphase jedoch nicht mehr steuerneutral zu Buchwerten möglich.

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de