

Deloitte Brexit Briefing | 7

Der Brexit und die Steuerfolgen: Herstellung von  
Rechtssicherheit durch die neue Bundesregierung

# Deloitte Brexit Briefings

## Perspektiven auf den Brexit

### Unsere Serie zum Thema

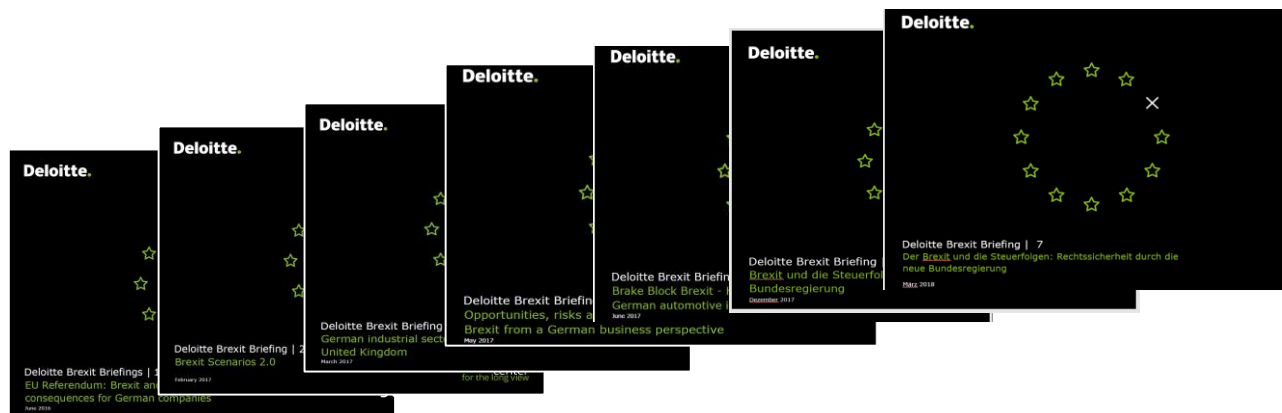
Der im Juni 2016 beschlossene EU-Austritt des Vereinigten Königreiches wird weitreichende ökonomische und politische Folgen haben. Für die deutschen Unternehmen bedeutet der Brexit einen grundlegenden Wandel des Unternehmensumfeldes.

Die *Deloitte Brexit Briefings* beleuchten in diesem Kontext Kernthemen und Risiken aus ökonomischer, strategischer, steuerlicher und rechtlicher Perspektive und wollen Orientierung über die komplexen Brexit-Auswirkungen und dessen Prozess geben.

### Die aktuelle Ausgabe

In der aktuellen Ausgabe „Der Brexit und die Steuerfolgen: Rechtssicherheit durch die neue Bundesregierung“ analysieren wir die steuerlichen Konsequenzen des Brexits für deutsch-britische Umstrukturierungen juristischer sowie natürlicher Personen.

Um die Notwendigkeit zu verdeutlichen, den Brexit bereits jetzt in der Gesetzgebung zu berücksichtigen und Rechtssicherheit zu schaffen, vergleichen wir die steuerliche Erfassung dieser Fälle vor, während und nach dem Brexit.



<sup>1)</sup> Insbesondere könnte ein Austrittsabkommen oder eine Vereinbarung über eine Übergangsperiode nach dem Austritt Regeln enthalten, die die Fortgeltung von EU-Recht im Verhältnis zu UK beinhalten. Ob und wenn ja zu welchem Zeitpunkt dann die darstellten Folgen einzutreten drohen, wäre im Einzelfall zu analysieren.

# Executive Summary

## Die Auswirkungen des Brexits sollten schon heute in der Gesetzgebung berücksichtigt werden



**Innerhalb der EU** sind bestimmte Umstrukturierungen **steuerneutral** möglich, sofern die beteiligten Unternehmen eine Rechtsform nach den Vorschriften eines Mitgliedsstaates der Europäischen Union haben.



Der Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU bedeutet für deutsche Gesellschaften mit britischer Tochtergesellschaft, dass **Steuervergünstigungen** für Umstrukturierungen nach deutschem Recht **nicht mehr anwendbar** sein könnten.



Die jeweils geltenden **Sperrfristen** der Steuervergünstigungen werden durch den Brexit möglicherweise **verletzt**, sofern sie zu dessen Stichtag noch nicht abgelaufen sind.



Für Gesellschaften, die vor und im Unwissen des Brexit Umstrukturierungen vorgenommen haben, herrscht zum jetzigen Zeitpunkt **keine Rechtssicherheit**, da dieser Spezialfall gesetzlich nicht geregelt ist.



Aus diesem Grund ist es erforderlich, **Übergangsregelungen** zu bestimmen, die die steuerliche Behandlung von Umstrukturierungen vor dem Brexit festlegen und damit Sperrfristverletzungen vorausschauend vermeiden.



Dabei sollten **deutsche Gesellschaften nicht** unter dem Austritt des UK aus der EU **leiden müssen**, da sie nicht zu verantworten haben, dass die EU-Mitgliedschaft als Voraussetzung für Steuervergünstigungen nicht mehr erfüllt ist.

# Executive Summary

## Ohne Übergangsregelungen<sup>1)</sup> entfallen Steuervergünstigungen für getätigte Umstrukturierungen deutscher Gesellschaften



Gebildete **Ausgleichsposten** im Anschluss an die Zuordnung des Wirtschaftsguts zu einer UK-Betriebsstätte dürfen **nicht mehr in fünf Jahresraten**, sondern müssen in **vollem Umfang aufgelöst und versteuert** werden.



Festgesetzte **Steuern auf den Aufgabegewinn** aus der Verlegung eines Gewerbebetriebs in das Vereinigte Königreich dürfen **nicht über fünf Jahre**, sondern müssen **innerhalb eines Monats** getilgt werden.



Die Einbringung eines deutschen Teilbetriebs durch ein UK-Unternehmen ist nicht mehr nach **sieben Jahren** endgültig **steuerneutral**, sondern muss rückwirkend im Wirtschaftsjahr der Einbringung als **Einbringungsgewinn versteuert** werden.



Die Einbringung (durch einen Steuerpflichtigen ohne Begünstigung nach § 8b KStG) von Anteilen in ein UK-Unternehmen im Rahmen eines Anteilstausches ist nicht mehr nach **sieben Jahren** endgültig **steuerneutral**, sondern muss rückwirkend als **Einbringungsgewinn versteuert** werden.



Die **Wegzugsteuer** auf Anteile einer natürlichen Personen bei Umzug in das Vereinigte Königreich darf nicht mehr **zinslos und ohne Sicherheiten gestundet** werden, sondern wird **unmittelbar fällig**.



Ein geerbter oder geschenkter **Anteil von >25%** an einer UK-Gesellschaft ist nicht mehr nach Behaltensfrist von **fünf oder sieben Jahren steuervergünstigt** oder sogar steuerbefreit, sondern muss **vollständig versteuert** werden.



## **Auswirkungen**

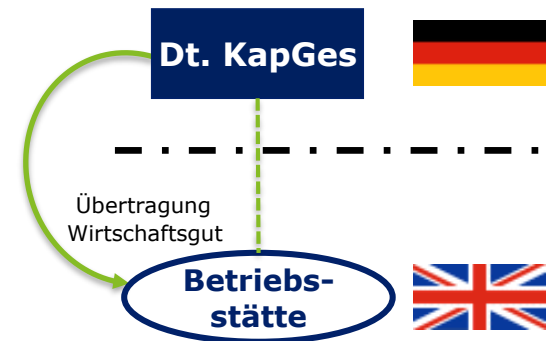
Potenzielle Sperrfristverletzungen  
durch den Brexit

# Steuerstundung nach § 4g EStG

## Bildung eines Ausgleichspostens bei Entnahme

### Sachverhalt/Folgen

- Zuordnung eines Wirtschaftsgutes von einer deutschen Kapitalgesellschaft zu einer in Großbritannien gelegenen Betriebsstätte
- Folge: fiktive Entnahme nach § 4 Abs. 1 S. 3 EStG („Entstrickung“)
- Gemäß § 4g Abs. 1 EStG kann bei EU-Betriebsstätten auf Antrag ein Ausgleichsposten gebildet werden
- Auflösung des Ausgleichspostens nach § 4g Abs. 2 S. 1 EStG über fünf Jahre (Auflösung je 1/5)



### Brexit-Folgen

- Bei Entstrickungen nach Brexit: kein Ausgleichsposten, sofortige Versteuerung
- Bei Entstrickungen in den letzten fünf Jahren vor dem Brexit:
  - Auflösung des Ausgleichspostens, wenn das „Wirtschaftsgut aus der Besteuerungshoheit der Mitgliedsstaaten der Europäischen Union ausscheidet“, § 4g Abs. 2 S. 2 Nr. 2 EStG
  - Wortlaut verlangt kein aktives Handeln des Steuerpflichtigen  
→ **Sperrfristverletzung wahrscheinlich**

# Tilgung der Einkommensteuer nach § 36 Abs. 5 EStG

## Verlegung des Gewerbebetriebs



### Sachverhalt/Folgen

- Ein Gewerbebetrieb wird im Ganzen von Deutschland nach Großbritannien verlegt
- Vorgang gilt als steuerpflichtige Betriebsaufgabe, § 16 Abs. 3a EStG
- Entstandene Steuer darf bei Betriebsverlegung in EU/EWR-Staat nach § 36 Abs. 5 EStG in fünf gleichen Jahresraten bezahlt werden

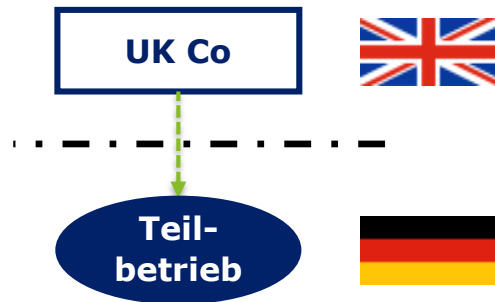
### Brexit-Folgen

- Bei Betriebsverlegungen nach Brexit: keine Fünf-Jahres-Zahlungsstreckung, sofort fällige Steuer
- Bei Betriebsverlegungen in den letzten fünf Jahren vor Brexit:
  - Sofortige Fälligkeit der Steuer nach § 36 Abs. 5 S. 4 EStG, wenn „der Betrieb oder Teilbetrieb während dieses Zeitraums eingestellt, veräußert oder in andere als die in Satz 1 genannten Staaten verlegt“ wird; noch nicht entrichtete Steuer ist innerhalb eines Monats fällig
  - Wortlaut verlangt Handeln des Steuerpflichtigen  
→ **Sperrfristverletzung weniger wahrscheinlich**

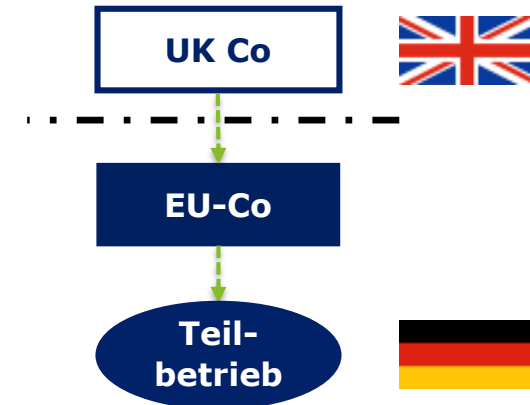
# Einbringungsgewinn I nach § 22 Abs. 1 S. 6 UmwStG

## Einbringung einer deutschen Betriebsstätte durch eine britische Gesellschaft (UK-Co)

### Vor Umwandlung



### Nach Umwandlung



### Sachverhalt/Folgen

- Einbringung Teilbetrieb oder Mitunternehmer-Anteil durch EU/EWR-Co in EU/EWR-Co (§ 1 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a, aa UmwStG) steuerneutral möglich (§ 20 UmwStG)
- **Sperrfrist:** Werden erhaltene Anteile im Sinne des § 20 UmwStG innerhalb von 7 Jahren verkauft oder ein Ersatztatbestand verwirklicht, wird rückwirkend Einbringungsgewinn I versteuert (§ 22 Abs. 1 UmwStG)

### Brexit-Folgen

- Einbringung nach Brexit nicht mehr steuerneutral möglich
- Bei Einbringungen in sieben Jahren vor Brexit:
  - Versteuerung Einbringungsgewinn I u.a., wenn „für den Einbringenden oder die übernehmende Gesellschaft ... (Ketteneinbringungen) die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 nicht mehr erfüllt sind“ (EU/EWR-Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in EU/EWR-Staat), § 22 Abs. 1 S. 6 Nr. 6 UmwStG
  - Wortlaut verlangt kein Handeln des Steuerpflichtigen  
→ **Sperrfristverletzung wahrscheinlich**



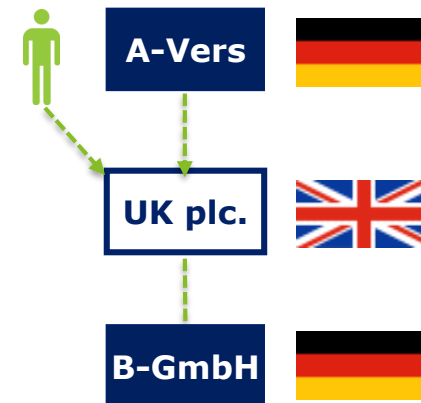
# Einbringungsgewinn II nach § 22 Abs. 2 S. 6 UmwStG

## Anteilstausch (Einbringung in UK-Holding) durch nicht nach § 8b KStG begünstigte Personen

### Vor Umwandlung



### Nach Umwandlung



#### Sachverhalt/Folgen

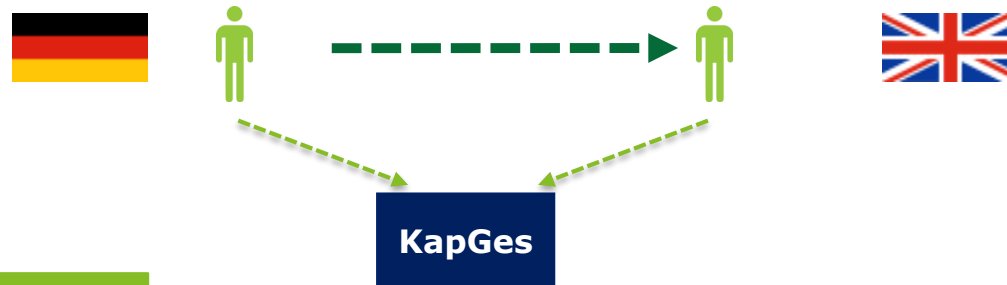
- Anteilstausch in EU/EWR-Co (§ 1 Abs. 4 Nr.1 UmwStG) steuerneutral möglich (§ 21 UmwStG)
- **Sperrfrist:** Bei Einbringung durch nicht nach § 8b KStG begünstigte Personen: Werden eingebrachte Anteile innerhalb von 7 Jahren verkauft oder ein Ersatztatbestand verwirklicht, wird rückwirkend Einbringungsgewinn II versteuert (§ 22 Abs. 2 UmwStG)

#### Brexit-Folgen

- Anteilstausch in UK-Co nach Brexit nicht mehr steuerneutral möglich
- Bei Anteilstausch in sieben Jahren vor Brexit:
  - Versteuerung Einbringungsgewinn II u.a., wenn „für diese [= die übernehmende Gesellschaft] die Voraussetzungen des § 1 Abs. 4 nicht mehr erfüllt sind“ (EU/EWR-Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in EU/EWR-Staat), § 22 Abs. 2 S. 6 UmwStG
  - Wortlaut verlangt kein Handeln des Steuerpflichtigen  
→ **Sperrfristverletzung wahrscheinlich**

# Wegzugsbesteuerung von natürlichen Personen

## Stundung der Wegzugsteuer nach § 6 Abs. 5 AStG



### Sachverhalt/Folgen

- Eine natürliche Person mit Anteilen i.S.d. § 17 EStG ist nach Großbritannien gezogen
- Folge: Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG, bei Wegzug/unbeschränkter Steuerpflicht in EU/EWR-Staat (mit Amts- und Beitreibungshilfe) Anspruch auf zinslose Stundung ohne Sicherheiten nach § 6 Abs. 5 AStG

### Brexit-Folgen

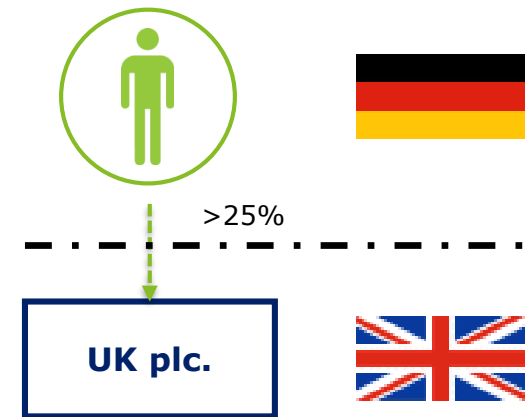
- Wegzug nach Brexit: Keine Stundung nach § 6 Abs. 5 AStG (allenfalls Abs. 3 bei vorübergehender Abwesenheit)
- Wegzug vor Brexit mit Stundung nach § 6 Abs. 5 AStG:
  - Widerruf der Stundung u.a., „wenn für den Steuerpflichtigen oder seinen Rechtsnachfolger im Sinne des Satzes 3 Nr. 1 durch Aufgabe des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts keine Steuerpflicht nach Satz 1 mehr besteht“ (§ 6 Abs. 5 S. 4 Nr. 4 AStG)
  - Wortlaut verlangt Handeln des Steuerpflichtigen und Kausalzusammenhang  
→ **Widerruf der Stundung derzeit weniger wahrscheinlich**

# Erbschaftsteuervergünstigung nach den §§ 13a, 13b ErbStG

## Vererbung einer Beteiligung an einer UK-Gesellschaft

### Sachverhalt vor Brexit

- Ein Erblasser/Schenker hält direkt > 25% Anteile an einer UK-Gesellschaft
- Ein Anteil von >25% an einer deutschen oder EU/EWR-Gesellschaft kann zum begünstigten Vermögen gehören (§ 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG)
- Unter weiteren Voraussetzungen wäre die Übertragung durch Erbfall oder Schenkung nach § 13a ErbStG teilweise oder vollständig steuerbefreit, u.a. muss innerhalb einer Behaltensfrist von 5 oder 7 Jahren u.a. die Lohnsumme bestimmten Voraussetzungen genügen



### Sachverhalt nach Brexit

- Erbfall/Schenkung nach Brexit: Keine Vergünstigung bei direkter Übertragung eines Anteils an einer UK-Gesellschaft (ggf. als Teil eines sonst begünstigungsfähigen Vermögens)
- Bei Erbfall/Schenkung innerhalb von fünf/sieben Jahren vor Brexit:
  - Entfall der Vergünstigungen mit Wirkung für die Vergangenheit nach § 13a Abs. 6 i.V.m. Abs. 8, da Erwerber verpflichtet ist, nachzuweisen, dass „die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer (§ 9) und während der gesamten in den Absätzen 3 und 6 genannten Zeiträume bestehen.“ (Abs. 8)
  - Wortlaut verlangt kein Handeln des Steuerpflichtigen  
→ **Sperrfristverletzung wahrscheinlich**



## **Zusammenfassung**

Potenzielle Sperrfristverletzungen  
durch den Brexit

# Zusammenfassung

## Der Brexit hat steuerliche Folgen für Umstrukturierungen juristischer und natürlicher Personen

Steuerliche Berücksichtigung im Verlauf des Brexits

	Vor Brexit	Falls Brexit während Sperrfrist	Nach Brexit	Sperrfristverletzung
<b>Entstrickung durch Verbringung eines Einzel-Wirtschaftsgutes in UK</b>	<b>§ 4g I EStG:</b> Bei EU-Betriebsstätten Ausgleichspostenbildung möglich	Auflösung des zuvor gebildeten Ausgleichspostens bei Ausscheiden des WG aus EU/EWR	Kein Ausgleichsposten mehr möglich	<b>wahrscheinlich</b>
<b>Entstrickung durch Betriebsverlegung nach UK</b>	<b>§ 36 V EStG:</b> Steuer durch Betriebsverlegung in 5 gleichen Jahresraten zahlbar	Sofortige Fälligkeit der Steuer, sobald (Teil)Betrieb außerhalb EU/EWR verlegt wird	Keine Ratenzahlung über 5 Jahre mehr möglich	weniger wahrscheinlich
<b>Einbringung dt. Teilbetrieb durch UK-Co</b>	<b>§ 22 I 6 UmwStG:</b> Einbringung in EU/EWR steuerneutral möglich	Versteuerung Einbringungsgewinn I, wenn Einbringender nicht mehr EU/EWR-ansässig	Steuerneutrale Einbringung nicht mehr möglich	<b>wahrscheinlich</b>
<b>Anteilstausch in UK-Co</b>	<b>§ 22 II 6 UmwStG:</b> Anteilstausch in EU/EWR steuerneutral möglich	Ggf. Versteuerung Einbringungsgewinn II, wenn übernehmende KapGes nicht mehr EU/EWR-ansässig	Steuerneutraler Anteilstausch nicht mehr möglich	<b>wahrscheinlich</b>
<b>Wegzug natürlicher Person nach UK</b>	<b>§ 6 V AStG:</b> Anspruch auf zinslose Stundung der Wegzugsteuer	Widerruf der Stundung, falls z.B. durch Aufgabe des Wohnsitzes keine Steuerpflicht mehr besteht	Keine Stundung nach § 6 V AStG	weniger wahrscheinlich
<b>Vererbung UK-Gesellschaft</b>	<b>§§ 13a, 13b I 3 ErbStG:</b> Vergünstigung auch bei >25% Anteil an EU/EWR-Gesellschaft	Rückwirkender Entfall der Vergünstigung, wenn Voraussetzungen entfallen	Keine Vergünstigung bei direkter Beteiligung	<b>wahrscheinlich</b>

# Zusammenfassung

Übergangsregelungen sind für die Zeit vor dem Brexit und während laufender Sperrfristen erforderlich



# Ihr Ansprechpartner



**Dr. Alexander Linn**

Partner International Business Tax

Tel.: +49 (0)89 29036 8558

[allinn@deloitte.de](mailto:allinn@deloitte.de)

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für rund 263.900 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.

Diese Präsentation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden und ist nicht dazu bestimmt, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen zu sein. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited, noch ihre Mitgliedsunternehmen oder deren verbundene Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendetwas im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.