EBNER STOLZ

BREXIT – AUSWIRKUNGEN AUF MITTELSTÄNDISCHE UNTERNEHMEN IN DEUTSCHLAND

EU OHNE DAS VEREINIGTE KÖNIGREICH

Nachdem das Vereinigte Königreich am 1.2.2020 aus der EU ausgetreten ist, wird zum 31.12.2020 möglicherweise auch der einjährige Übergangszeitraum enden, ohne dass es zu einem Freihandelsabkommen zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich gekommen ist. Nach herrschender Meinung ist mit dem Austritt aus der EU auch das Ausscheiden aus dem EWR verbunden, so dass das Vereinigte Königreich ab dem 1.1.2021 auch nicht mehr Teil des EWR-Binnenmarkts ist. In der bis 31.12.2020 laufenden „Schonfrist" wird das Vereinigte Königreich weitgehend noch so behandelt, als wäre es ein EU-Mitgliedstaat. Nachdem die Unterhändler bislang allerdings keine Einigung erzielt haben, schwinden die Chancen auf den rechtzeitigen Abschluss und die Ratifizierung eines Freihandelsabkommens. Zudem will das Vereinigte Königreich einseitig Modifikationen an dem mit der EU abgeschlossenen Austrittsabkommen vornehmen, wodurch sich die Aussichten auf eine rechtzeitige Einigung mit der EU vor Ablauf der Übergangsfrist am 31.12.2020 weiter eingetrübt haben.

Aus aktueller Sicht droht daher ein „harter“ Brexit, der – wenn überhaupt – wohl nur durch wenige flankierende Maßnahmen abgefedert wird. Zum 1.1.2021 werden Unternehmen daher voraussichtlich in zahlreichen Bereichen damit konfrontiert, das Vereinigte Königreich endgültig als Drittland behandeln zu müssen: ohne besondere Vereinbarungen zu Handelserleichterungen und lediglich unter Geltung der WTO-Regeln. Unternehmen, die bislang in der Hoffnung auf eine Einigung zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich mit der Umsetzung der erforderlichen Maßnahmen gezögert haben, sollten sich nun umgehend auf die kommenden Rechtsänderungen einstellen.

Für mittelständische Unternehmen in Deutschland sind u. a. folgende Änderungen besonders relevant.

BESTEUERUNG VON UNTERNEHMENSGEWINNEN

Gewinnausschüttungen

Gewinnausschüttungen einer deutschen Tochtergesellschaft an eine britische Muttergesellschaft bzw. im umgekehrten Fall einer britischen Tochtergesellschaft an die deutsche Muttergesellschaft waren bislang nach der Mutter-Tochter-Richtlinie quellensteuerfrei, wenn eine Beteiligung von mindestens 10 % besteht. Das gilt allerdings nur noch bis zum Ablauf des 31.12.2020.

„Ab 2021 ist die Mutter-Tochter-Richtlinie nicht mehr anwendbar. Das heißt für Ausschüttungen zwischen britischen und deutschen Konzernmutter- und Tochtergesellschaften, dass lediglich eine Reduktion der Quellensteuer auf 5 % greifen kann, wenn die im Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt werden."

Christof Zondler
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

Ab 2021 kann auf der Grundlage des Doppelbesteuerungsabkommens eine Reduktion der Quellensteuer auf 5 % erzielt werden, wenn die Dividende an eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) fließt, die mindestens 10 % der Anteile an der Tochtergesellschaft hält. Andernfalls beträgt der Quellensteuerabzug nach dem Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig 15 %.

Im Fall der Ausschüttung einer britischen Tochterkapitalgesellschaft an ihre deutsche Mutterkapitalgesellschaft ist allerdings zu berücksichtigen, dass das Vereinigte Königreich derzeit keine Quellensteuer auf Dividenden erhebt. Sollte sich das zukünftig ändern, ist die Anrechnung der britischen Quellensteuer auf die in Deutschland anfallende Steuer der Mutterkapitalgesellschaft ausgeschlossen. Im umgekehrten Fall sollte die Möglichkeit der Anrechnung der deutschen Quellensteuer im Vereinigten Königreich mit einem britischen Steuerberater abgestimmt werden. Gelingt die Anrechnung nicht, stellt der Quellensteuerabzug eine Definitivbelastung dar.

Die gewerbesteuerliche Behandlung von Dividenden, die von einer EU-Tochtergesellschaft oder einer Tochtergesellschaft im Nicht-EU-Ausland bezogen werden, wurde in Deutschland mit Wirkung ab 2020 gleichgestellt. Dividenden sind demnach **gewerbesteuerfrei**, sofern eine Mindestbeteiligung von 15 % zu Beginn des Erhebungszeitraums gegeben ist. Somit setzt die Gewerbesteuerfreiheit von Dividenden einer britischen Tochtergesellschaft generell das Vorliegen einer Mindestbeteiligung von 15 % voraus.

Ausschüttungen einer EU-Kapitalgesellschaft an einen inländischen Anteilseigner sind steuerfrei, wenn es sich um eine **Einlagenrückgewähr** handelt und dies in entsprechender Anwendung der Vorschriften zum sog. steuerlichen Einlagekonto nachgewiesen werden kann. Da das Vereinigte Königreich ab 1.1.2021 nicht mehr als EU-Mitgliedstaat gilt, fehlt eine explizite steuerliche Regelung für den Fall einer Einlagenrückgewähr. Zwar hält es der BFH aus EU-rechtlichen Gründen, namentlich der Kapitalverkehrsfreiheit, für geboten, auch im Fall der Ausschüttung einer Kapitalgesellschaft in einem Nicht-EU-Staat die Möglichkeit einer

Einlagenrückgewähr einzuräumen (BFH-Urteil vom 13.7.2016, Az. VIII R 47/13, BFH/NV 2016, S. 1831, sowie BFH-Urteil vom 10.4.2019, Az. I R 15/16, DStR 2019, S. 1917). Allerdings besteht hier insoweit Konfliktpotential, da noch offen ist, ob die Finanzverwaltung dieser Rechtsauffassung folgt.

Zinsen und Lizenzgebühren

Nach der **Zins- und Lizenzrichtlinie** werden auf innerhalb der EU gezahlte Zinsen und Lizenzgebühren keine Quellensteuern einbehalten, wenn diese zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener EU-Mitgliedstaaten gezahlt werden und ein entsprechender Antrag auf Steuerfreistellung bei der zuständigen Finanzbehörde gestellt wurde.

Mit Wegfall der Anwendbarkeit der EU-Richtlinie zum 1.1.2021 sind im Verhältnis zum Vereinigten Königreich nach den nationalen Vorgaben Quellensteuern einzubehalten. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen werden die Quellensteuern sowohl auf Zinsen als auch auf Lizenzen auf 0 % reduziert. Im Fall der Zahlung von Lizenzgebühren und ggf. auch Zinsen von einem deutschen Schuldner an einen britischen Gläubiger, die nach deutschem Recht der Kapitalertragsteuer unterliegen, hat der Schuldner seine Zahlungen zunächst entsprechend zu mindern und deutsche Quellensteuer abzuführen. Zwar sieht das mit Großbritannien abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen das alleinige Besteuerungsrecht Großbritanniens vor, sofern Zinsen und Lizenzgebühren nicht im Rahmen einer deutschen Betriebsstätte anfallen. Der britische Gläubiger wird jedoch auf das Erstattungsverfahren verwiesen bzw. kann eine Freistellungsbescheinigung beantragen.

Umstrukturierungen

Wird der Sitz oder die Geschäftsleitung einer inländischen Kapitalgesellschaft in einen Staat außerhalb der EU bzw. des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) verlegt und scheidet die Gesellschaft damit aus der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland aus, kommt es zur Liquidationsbesteuerung, so dass alle stillen Reserven aufzudecken und zu versteuern sind. Mit dem zu erwartenden Ausscheiden Großbritanniens aus dem EWR zum 31.12.2020 ist ab 2021 eine Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung nach Großbritannien oder Nordirland steuerneutral nicht mehr möglich.

„Zwar wurde mit dem Brexit-Steuerbegleitgesetz eine explizite Regelung aufgenommen, wonach allein das Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU nicht zur Aufdeckung und Versteuerung stiller Reserven von Gesellschaften führt. Das gilt aber nur für Gesellschaften, die vor dem endgültigen EU- Austritt ihren Sitz oder ihre Geschäftsleitung auf die Insel verlegt haben. Ab 2021 kommt es bei Verlegung des Sitzes oder der Geschäftsleitung ins Vereinigte Königreich zu einer Aufdeckung stiller Reserven."

Christof Zondler
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

Die Möglichkeit einer nach dem Umwandlungssteuergesetz steuerneutralen **grenzüberschreitenden Umstrukturierung** von Kapitalgesellschaften, z. B. in der Form einer Verschmelzung, Spaltung, Ausgliederung, ist nur für Gesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung innerhalb der EU

gegeben (EU-Fusionsrichtlinie). Ab 2021 kann eine grenzüberschreitende Umstrukturierung nicht mehr steuerneutral erfolgen. Diese führt vielmehr zur Aufdeckung der stillen Reserven und zu einer entsprechenden Steuerbelastung.

Ist eine grenzüberschreitende Umstrukturierung bereits in der Vergangenheit vorgenommen worden, würde das Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU innerhalb der nachfolgenden siebenjährigen Sperrfrist rückwirkend zur zeitanteiligen Versteuerung der stillen Reserven führen. Mit dem Brexit-Steuerbegleitgesetz wird diese Rechtsfolge explizit vermieden. Dies gilt dann, wenn der Umwandlungsbeschluss oder Einbringungsvertrag noch vor dem 1.1.2021 gefasst bzw. geschlossen wird.

Entstrickung im Betriebsvermögen

Wird das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland für Gewinne aus der Veräußerung von einem inländischen Betriebsvermögen zugehörigen Wirtschaftsgütern ausgeschlossen oder beschränkt, führt dies grundsätzlich zu einer Aufdeckung und Besteuerung der in den Wirtschaftsgütern ruhenden stillen Reserven (sog. Entstrickungsbesteuerung). Die Steuer wird jedoch über fünf Jahre gestundet, wenn das Wirtschaftsgut im Hoheitsbereich der EU verbleibt. Hierfür ist in der Bilanz der Gesellschaft ein Ausgleichsposten zu bilden, der ratierlich über fünf Jahre aufgelöst wird. Sofern das Wirtschaftsgut nach der Bildung des Ausgleichspostens aus der Besteuerungshoheit des EU-Mitgliedstaates ausscheidet, ist dieser Ausgleichsposten umgehend erfolgswirksam aufzulösen.

Für bereits vor dem Brexit **bestehende Ausgleichsposten** ergeben sich aufgrund des Austritts des Vereinigten Königreichs aus der EU keine Auswirkungen: Die Steuerstundung wird nicht allein aufgrund des Brexits widerrufen. Erst eine weitere aktive Handlung führt dazu, dass ein noch bestehender Ausgleichsposten aufzulösen ist.

Erfolgt allerdings eine **Überführung nach dem 31.12.2020** von Wirtschaftsgütern aus dem deutschen Stammhaus in eine Betriebsstätte im Vereinigten Königreich, wird die Entstrickungsbesteuerung umgehend ausgelöst. Die Stundung der Steuer durch die Bildung eines Ausgleichspostens ist in diesem Fall nicht mehr möglich.

„Sollen Wirtschaftsgüter ohnehin in eine Betriebsstätte in Großbritannien überführt werden, bietet es sich daher an, die Überführung noch in diesem Jahr vorzunehmen und einen Ausgleichsposten zu bilden."

Dr. Sebastian Hölscher
Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Köln

Hinzurechnungsbesteuerung

Erzielt eine ausländische Kapitalgesellschaft, an der inländische Gesellschafter zu mehr als 50 % beteiligt sind, sog. passive Einkünfte und unterliegen diese im Ausland einer Besteuerung von weniger als 25 %, greift die Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz. EU-Kapitalgesellschaften bzw. Kapitalgesellschaften in einem EWR-Mitgliedstaat können zur Vermeidung der Hinzurechnungsbesteuerung nachweisen, dass sie in diesem Staat einer **tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen**. Bei Drittstaaten findet diese Ausnahmeregelung keine Anwendung.

Da aktuell davon auszugehen ist, dass das Vereinigte Königreich zum 31.12.2020 auch aus dem EWR ausscheidet, ist die Anwendung der Ausnahmeregelung zur Vermeidung einer Hinzurechnungsbesteuerung nicht mehr möglich.

BESTEUERUNG DES GESELLSCHAFTERS

Wegzugsbesteuerung

Bei Wegzug einer natürlichen Person ins Ausland sind Wertsteigerungen von Kapitalgesellschaftsanteilen im Privatvermögen sofort zu versteuern, sofern es sich um eine Beteiligung nach § 17 EStG handelt. Diese Wegzugsteuer wird jedoch im Fall des Wegzugs in einen Mitgliedstaat der EU oder des EWR bis zur Realisation der Wertsteigerungen unverzinslich gestundet.

Erfolgt der Wegzug zu einem Zeitpunkt, nach Ablauf des 31.12.2020, wenn das Vereinigte Königreich voraussichtlich neben dem Ausscheiden aus der EU auch kein Teil des EWR mehr ist, ist die Wegzugsteuer sogleich fällig. Eine Stundung ist in diesem Fall nur noch möglich, wenn die alsbaldige Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden wäre. Sie erfolgt auch nur gegen Gewährung von Sicherheitsleistungen.

„Im März 2020 hat der Gesetzgeber mit dem Referentenentwurf eines ATAD-Umsetzungsgesetzes einen ersten Schritt für eine Änderung der Wegzugsbesteuerung eingeleitet: Geplant ist, dass die Wegzugsteuer sowohl in EU-/EWR-Fällen als auch bei Wegzug in einen Drittstaat gegen Sicherheitsleistung über einen Zeitraum von sieben Jahren ratierlich entrichtet werden kann. Eine zinslose Stundung in EU-/EWR-Fällen wäre nicht mehr vorgesehen, so dass das Ausscheiden Großbritanniens insofern keine steuerliche Schlechterstellung bewirken würde. Allerdings ist das Gesetzgebungsverfahren derzeit ins Stocken geraten, so dass noch nicht absehbar ist, wann eine etwaige Änderung in Kraft treten würde."

Dr. Sebastian Hölscher
Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Köln

Nach dem Brexit-Steuerbegleitgesetz ist es allerdings steuerlich unschädlich, wenn der Wegzug bereits vor dem Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU erfolgte. Die Steuerstundung wird allein aufgrund des Brexits nicht widerrufen, sondern endet dann erst durch eine weitere aktive Handlung, insb. durch die Veräußerung der Beteiligung.

Erbschaftsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen

Durch das voraussichtliche Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus dem EWR ergeben sich negative Auswirkungen auf die erbschaftsteuerliche Begünstigung von übertragenem Betriebsvermögen. So können z. B. Anteile an Kapitalgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung auf der Insel sowie dortiges Betriebsstättenvermögen nicht mehr erbschaftsteuerlich begünstigt übertragen werden. Dieses Vermögen gehört dann **nicht mehr zum begünstigungsfähigen Vermögen**.

Erfolgt eine Übertragung von begünstigtem Betriebsvermögen bis zum Ablauf der Übergangsfrist, also bis zum 31.12.2020, sind laut einer mit dem Brexit-Steuerbegleitgesetz eingefügten Regelung keine negativen erbschaftsteuerlichen Folgen durch den Brexit zu ziehen. Dies ist insb. für die Anwendung der **Lohnsummenregelung** von Bedeutung. Wäre die maßgebliche Ausgangslohnsumme bei Übertragung vor dem 1.1.2021 unter Berücksichtigung der Lohnsummen von britischen Tochtergesellschaften zu ermitteln, diese aber infolge des Brexits bei der Ermittlung der Lohnsummen in den folgenden Jahren nicht miteinzubeziehen, würde die erforderliche Lohnsumme in vielen Fällen nicht erreicht werden können. Die steuerliche Begünstigung würde entfallen.

UMSATZSTEUER

Die auf EU-Recht basierenden umsatzsteuerlichen Regelungen kommen nur noch bis zum 31.12.2020 zur Anwendung.

„Umfassende Änderungen ergeben sich nach Ablauf des Übergangszeitraums ab 1.1.2021. Ab 2021 findet das gemeinsame Mehrwertsteuersystem der EU im Vereinigten Königreich keine Anwendung mehr."

Marco Bahmüller
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Senior Manager bei Ebner Stolz in Stuttgart

- Da die an britische Unternehmen vergebenen **Umsatzsteuer-Identifikationsnummern nicht mehr gültig** sein werden, benötigen inländische Unternehmer einen anderen Nachweis der Unternehmereigenschaft ihrer britischen Geschäftspartner.

- Ab 2021 stellen Lieferungen in das Vereinigte Königreich **keine innergemeinschaftlichen Lieferungen mehr** dar. Diese können allenfalls als Ausfuhrlieferungen mit den entsprechenden Nachweispflichten umsatzsteuerfrei sein. In diesem Zusammenhang entfallen dann jedoch die entsprechenden Berichtspflichten in der Zusammenfassenden Meldung. Hinsichtlich Intrastat sollten die aktuellen Entwicklungen beobachtet werden. Statistische Meldungen erfolgen dann ggf. über entsprechende Zollmeldungen.

- Waren aus dem Vereinigten Königreich stellen ab 2021 **keine innergemeinschaftlichen Erwerbe** mehr dar, sondern unterliegen der Einfuhrumsatzsteuer.

- Empfangen deutsche Unternehmer sonstige Leistungen von britischen Unternehmern, bleibt es im Grundfall beim Empfängerortsprinzip und damit bei der Umkehr der Steuerschuldnerschaft **(Reverse-Charge-Verfahren)**. Wie sonstige Leistungen von deutschen Unternehmern an britische Unternehmer zukünftig behandelt werden, hängt von der Ausgestaltung der neuen britischen Vorschriften ab. Naheliegend ist, dass es auch hier bei der Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) bleiben wird. Die Meldepflichten über die Zusammenfassende Meldung werden aber entfallen.

- Ggf. werden zusätzliche **Registrierungspflichten** für deutsche Unternehmer im Vereinigten Königreich bei der Ausführung von Werklieferungen, innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften oder im Versandhandel zu beachten sein.

- Werden **Leistungen an Nichtunternehmer** im Vereinigten Königreich ausgeführt, die dort der Umsatzbesteuerung unterliegen, können diese Umsätze nicht mehr in das für Unternehmer aus dem EU-Ausland geltende Mini-one-stop-shop-Verfahren (MOSS-Verfahren) einbezogen werden. Denn das MOSS-Verfahren findet im Vereinigten Königreich keine Anwendung mehr. Es bleibt abzuwarten, ob dort ein vergleichbares Verfahren bereitgestellt wird. Ggf. besteht für leistende Unternehmer aus der EU eine Registrierungspflicht im Vereinigten Königreich.

- Im Austrittsabkommen ist geregelt, dass die EU-Regelungen für **Vorsteuer-Vergütungsanträge** aus und nach Großbritannien bis zum 31.12.2020 unverändert weiter gelten und Anträge, die Vergütungszeiträume des Jahres 2020 betreffen, bis zum 31.3.2021 gestellt werden können. Stand heute gibt es aber noch keine Bestimmungen für die Zeit nach dem 31.12.2020, so dass noch offen ist, wie mit Zeiträumen nach 2020 umzugehen ist. Hier bleibt die aktuelle Entwicklung abzuwarten.

- Da Lieferungen und sonstige Leistungen zukünftig in anderen Zeilen in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Umsatzsteuer-Jahreserklärung zu melden sind, sind auch **EDV-technische Anpassungen** bei den Stammdaten britischer Unternehmer notwendig.

ZOLL UND EXPORTKONTROLLEN

Zollrechtlich wird das Vereinigte Königreich ab dem 1.1.2021 als Drittland anzusehen sein. Laut Austrittsabkommen kommen die Regeln der **Zollunion** nur dann noch zur Anwendung, wenn die Beförderung vor Ablauf des Übergangszeitraums begonnen, aber erst danach beendet wurde.

„Hinsichtlich der Gewährung von Präferenzzöllen sind große Änderungen zu erwarten. Wenn es nicht gelingt, ein Freihandelsabkommen zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich zu schließen, werden im Warenverkehr zwischen diesen beiden Drittlandzölle erhoben und darüber hinaus sind Vorprodukte aus dem Vereinigten Königreich als Ware ohne EU-Ursprung anzusehen und damit „schädlich“ für die Präferenzkalkulation.“

Eva Rehberg
Diplom-Finanzwirtin und Partnerin bei Ebner Stolz in Hamburg

Ab Anfang 2021 sind demnach in vielen Fällen auf in Deutschland bzw. das Vereinigte Königreich eingeführte Waren Zölle zu erheben. Das würde zu einer finalen Kostensteigerung für bezogene und gelieferte Waren führen.

„Ungeachtet der Erhebung der Zölle ist jedoch nach Auslaufen des Übergangszeitraums mit weitreichenden Verzögerungen der Lieferungen sowohl nach Großbritannien als auch aus Großbritannien heraus zu rechnen, da die Anzahl an Zollbehandlungen an den jeweiligen Grenzzollstellen deutlich ansteigen wird. Allein im Vereinigten Königreich werden ca. 200 Mio. zusätzliche Zollanmeldungen erwartet. Unter Umständen können Lieferverpflichtungen nur pünktlich eingehalten werden, wenn Lagerbestände vorhanden sind."

Eva Rehberg
Diplom-Finanzwirtin und Partnerin bei Ebner Stolz in Hamburg

Um fortan die Voraussetzungen für einen Handel mit dem Vereinigten Königreich und dem damit einhergehenden administrativen Mehraufwand gewährleisten zu können, müssen betroffene Wirtschaftsakteure aus zollrechtlicher Sicht formale und personelle Vorkehrungen treffen. Die Beantragung einer EORI Nummer ist bspw. unvermeidlich.

Zudem unterliegen Ausfuhrlieferungen nach Großbritannien ab dem 1.1.2021 nicht mehr der in der EU harmonisierten **Exportkontrolle** und dem Embargorecht. Ausfuhren können damit in Zukunft genehmigungspflichtig werden. Dabei hat der Exporteur genau zu prüfen, unter welchen Voraussetzungen Exporte nach Großbritannien zulässig sind.

HANDLUNGSBEDARF BEI LTD. UND SE

Nach dem Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU verliert eine Gesellschaft, die nach englischem Recht in der Rechtsform einer Limited (Ltd.) gegründet wurde, ihren Verwaltungssitz aber in Deutschland hat, in Deutschland ihren **Status als Kapitalgesellschaft**. Da die Gesellschaft damit nach deutschem Recht als Gesellschaft bürgerlichen Rechts, als Offene Handelsgesellschaft oder – im Falle eines Alleingesellschafters – als Einzelunternehmen zu behandeln ist, ändern sich insb. die Haftungsregelungen für die Gesellschafter grundlegend, was eine Haftung mit ihrem Privatvermögen zur Folge hat.

Bis zum 31.12.2020 besteht noch die Möglichkeit eines Formwechsels in eine Kapitalgesellschaft nach deutschem Recht oder einer grenzüberschreitenden Verschmelzung auf eine deutsche Kapitalgesellschaft. Darüber hinaus hat der Gesetzgeber mit einer Änderung des Umwandlungsgesetzes die Möglichkeit geschaffen, dass eine Ltd. mit einer Personengesellschaft nach deutschen Recht grenzüberschreitend verschmolzen werden kann, sofern diese in der Regel nicht mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

„Um die von der Ltd. gewohnte Haftungsbeschränkung zu erhalten, bietet sich insb. die Verschmelzung auf eine hierfür neu gegründete deutsche GmbH oder GmbH & Co. KG an. Hier ist Eile geboten, da bis zum Jahresende nur noch sehr wenig Zeit für die dafür notwendigen Maßnahmen verbleibt."

Dr. Tim Odendahl
Rechtsanwalt und Partner bei Ebner Stolz in Köln

Zur Anwendung dieser Regelung wurde ein geordnetes Verfahren geschaffen, nach dem erforderlich ist, dass der Verschmelzungsplan noch vor dem 31.12.2020 notariell beurkundet und unverzüglich, spätestens zwei Jahre nach dem vorgenannten Zeitpunkt, zur Eintragung beim Handelsregister angemeldet wird.

Wird eine dieser Möglichkeiten genutzt, um die Rechtsform der Ltd. noch vor Ablauf der Übergangsfrist zu ändern, kann dies ggf. steuerneutral nach den Vorgaben des Umwandlungssteuergesetzes erfolgen. Wird hingegen die rechtzeitige Umwandlung vor dem 31.12.2020 versäumt, führt der darauffolgende automatische Formwechsel in eine Personengesellschaft oder ein Einzelunternehmen zur Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven im Betriebsvermögen der Gesellschaft. In der Folge ist in diesem Fall nicht mehr das für Kapitalgesellschaften, sondern das für Personengesellschaften geltende Steuerregime anzuwenden. Bestimmte Umstrukturierungsvorgänge bedürfen jedoch bezüglich der Annahme von Steuerneutralität einer gesonderten Prüfung, um bspw. eine zeitanteilige rückwirkende Besteuerung zu vermeiden.

Auch eine Europäische Aktiengesellschaft **(SE)** mit **Sitz im Vereinigten Königreich** verliert mit dem Ablauf des Übergangszeitraums ihre rechtliche Anerkennung in Großbritannien und wird automatisch in eine britische Rechtsform umgewandelt, da die Gesellschaftsform der SE auf EU-Recht beruht. Die Hoffnung, dass Großbritannien Sonderregelungen für diesen Fall trifft, hat sich bislang nicht erfüllt. Aus Vorsichtsgründen sollte daher – sofern noch nicht erfolgt – eine Sitzverlegung der SE noch vor Ablauf des 31.12.2020 in einen anderen EU-Mitgliedstaat geprüft werden.

Sobald Großbritannien nicht mehr der EU oder dem EWR angehört, sind **grenzüberschreitende Verschmelzungen** von Unternehmen unter Beteiligung eines britischen Unternehmens auch rechtlich nicht mehr möglich. Denn die derzeit anzuwendenden Regelungen beruhen auf EU-Recht und der Anwendungsbereich beschränkt sich auf Gesellschaften mit Sitz oder Verwaltungssitz in der EU bzw. dem EWR. Abzuwarten bleibt auch hier, ob und wann ggf. Ersatzregelungen zu den bisherigen EU-Vorgaben gefunden werden.

RECHNUNGSLEGUNG

Der bisherige Austrittsprozess des Vereinigten Königreichs aus der EU hat seit 2016 zu deutlichen **Wechselkursschwankungen** des britischen Pfunds geführt, die auch aktuell vor dem Hintergrund eines immer wahrscheinlicher werdenden „harten" Brexits andauern und in der Rechnungslegung zu berücksichtigen sind. Nach § 256a HGB sind Forderungen und Verbindlichkeiten in Fremdwährung mit dem Kurs am Bilanzstichtag umzurechnen.

„Die Entwicklung des britischen Pfunds kann daher im Jahresabschluss zu Kursverlusten führen, wodurch das Ergebnis belastet wird. Eine währungsbedingte Wertminderung ist nach DRS 25 (Währungsumrechnung im Konzernabschluss) unabhängig davon zu erfassen, ob diese voraussichtlich dauernd oder nur vorübergehend ist. DRS 25 ist grundsätzlich nur für den Konzernabschluss verpflichtend anzuwenden, allerdings wird die Anwendung im Einzelabschluss empfohlen. Für steuerliche Zwecke kann ggf. eine Teilwertabschreibung zu berücksichtigen sein, sofern es sich um nachhaltige Wechselkursverluste handelt."

Ralf Tenzer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Senior Manager bei Ebner Stolz in Stuttgart

Darüber hinaus können sich im Verlauf der Brexit-Verhandlungen schon bisher Auswirkungen auf einzelne Bilanzposten in der Rechnungslegung ergeben haben:

- **Erhöhter Abwertungsbedarf bei Vermögensgegenständen** des Anlage- und Umlaufvermögens, z. B. infolge von Restrukturierungsentscheidungen, veränderten Produktlebenszyklen, veränderten Nutzungsmöglichkeiten von Lizenzen,
- **Erhöhter Rückstellungsbedarf**, z. B. Restrukturierungsrückstellungen infolge der Verlagerung/Schließung von Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften, Drohverlustrückstellungen infolge von Zollerhebungen ohne Preisanpassungsmöglichkeit.

Im Rahmen des **Lageberichts** sind wesentliche Auswirkungen des Brexits auf das Unternehmen (v. a. im Prognose-, Chancen-, Risikobericht) darzustellen. Insb. vor dem Hintergrund eines derzeit wieder möglichen „harten" Brexits sind bestehende Szenarien/Planungen ggf. anzupassen bzw. zu aktualisieren.

Zwar ist das Vereinigte Königreich zum 1.2.2020 aus der EU ausgetreten. Innerhalb der in Art. 126 des Austrittsabkommens geregelten Übergangsphase bis 31.12.2020, in der das EU-Recht im und gegenüber dem Vereinigten Königreich grundsätzlich weiter gilt, ergeben sich zunächst einmal keine unmittelbaren handelsrechtlichen Folgen.

Nach Ablauf der Übergangsphase ergeben sich ggf. Auswirkungen auf handelsrechtliche **Erleichterungs- bzw. Befreiungsvorschriften,** da diese regelmäßig nur für Unternehmen mit Sitz in einem EU-Mitgliedstaat oder in einem Vertragsstaat des EWR gelten, z. B.:

- Keine Inanspruchnahme der Erleichterungen von § 264 Abs. 3 HGB bei Einbeziehung in den Konzernabschluss eines britischen Mutterunternehmens,
- keine befreiende Wirkung von Konzernabschlüssen eines britischen Mutterunternehmens nach § 291 Abs. 1 Satz 1 HGB (Hinweis: Ggf. ist ein befreiender Konzernabschluss nach § 292 HGB möglich).

ARBEITS- UND SOZIALVERSICHERUNGSRECHT

Mit dem Ablauf des Übergangszeitraums zum 31.12.2020 **entfällt** die auf EU-Recht basierende **Arbeitnehmerfreizügigkeit**. Im Austrittsabkommen ist dazu vorgesehen, dass Unionsbürger und britische Staatsangehörige, die sich zum Ende der Übergangsfrist im Einklang mit den EU-rechtlichen Vorgaben im jeweils anderen Gebiet aufhalten, weiterhin ein Aufenthaltsrecht haben.

Erforderlich ist damit für die Ein- und Ausreise wie bislang lediglich, dass ein gültiger Personalausweis oder Reisepass mitgeführt wird. Das Recht auf Daueraufenthalt wird hingegen nur dann gewährt, wenn bereits ein rechtmäßiger Aufenthalt von fünf Jahren vorliegt.

Entsprechend bleibt für Unionsbürger und britische Staatsangehörige, die sich zum 31.12.2020 rechtmäßig im jeweils anderen Gebiet aufhalten, die Möglichkeit bestehen, zu arbeiten. Dies gilt für Einreisen ab 1.1.2021 nicht mehr. Noch ist nicht geklärt, ob und welche Restriktionen es hier künftig geben wird.

Unternehmen sollten jetzt die Arbeitnehmerstruktur im jeweiligen Land prüfen:

› Besteht Handlungsbedarf bei Schlüsselmitarbeitern?

› Wie lässt sich ggf. der Aufenthaltsstatus dieser Arbeitnehmer sichern?

› Gibt es Auffanglösungen durch die Rekrutierung von Mitarbeitern im Vereinigten Königreich oder innerhalb der EU?

› Ist es sinnvoll, Mitarbeiter aus dem Vereinigten Königreich in die EU zu verlagern?

› Lässt sich Wartung, Produkt- und Kundenbetreuung vor Ort weiter gewährleisten?

„Ab 2021 dürfte es für britische Unternehmen schwieriger und aufwendiger werden, neue Mitarbeiter aus dem EU-Ausland zu beschäftigen. Auch ist zu prüfen, ob bei der Entsendung von Mitarbeitern aus einem deutschen Konzernunternehmen in ein britisches Konzernunternehmen Restriktionen zu beachten sind."

Sten Günsel
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

Im Austrittsabkommen ist zudem vorgesehen, Unionsbürgern und britischen Staatsangehörigen, die zum Zeitpunkt des Ablaufs des Übergangszeitraums im Vereinigten Königreich beschäftigt sind, Bestandsschutz in der Sozialversicherung zu gewähren. Zu regeln ist hingegen noch, wie bei britischen Arbeitnehmern im EU-Gebiet bzw. EU-Arbeitnehmern im Vereinigten Königreich, die dort eine Beschäftigung nach Ablauf des Übergangszeitraums aufnehmen, die soziale Absicherung gewährleistet wird. Für Unternehmen wie Mitarbeiter zeichnen sich dabei Mehrkosten zur Aufrechterhaltung der gewohnten sozialen Absicherung ab. Es kann nicht davon ausgegangen werden, dass im Verhältnis Deutschland-Vereinigtes Königreich auf das bestehende Sozialversicherungsabkommen aus dem Jahr 1960 zurückgegriffen werden kann. Dieses ist zwar weiterhin gültig, jedoch soll aus britischer Sicht ein separater Reaktivierungsakt erforderlich sein – und nach aktuellem Stand gibt es keinen Hinweis darauf, dass dies auch erfolgen wird. Bei regelmäßiger Tätigkeit in beiden Ländern fallen dann doppelte Absicherungskosten an. Bei einem typischen mehrjährigen Auslandseinsatz im Vereinigten Königreich kann es zu Lücken in der Rentenabsicherung kommen, die dann Verhandlungen über Gehaltsanpassungen auslösen werden.

Abzuwarten bleibt auch, ob in Großbritannien nach dem Wegfall der auf EU-Recht basierenden Regelungen zum Betriebsübergang (TUPE-Regelungen) entsprechende innerstaatliche Regelungen geschaffen werden, die den Übergang der Arbeitnehmer auf den Erwerber eines Betriebs sichern.

Zudem werden nach Ablauf der Übergangsfrist die bisherigen britischen Mitglieder eines Europäischen Betriebsrats (EBR) oder eines Betriebsrats einer im EU-Raum ansässigen SE (SE-BR) aus diesem Gremium ausscheiden. Im Gegenzug haben die übrigen Mitglieder des EBR/SE-BR keinen Anspruch auf Informationen und Konsultationen zu Maßnahmen, die eine in Großbritannien ansässige Konzernleitung plant.

DATENSCHUTZ

Die Vorgaben der EU-Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) bleiben für das Vereinigte Königreich für den im Austrittsabkommen vorgesehenen Übergangszeitraum weiterhin bindend. Somit unterliegen personenbezogene Daten bis zum 31.12.2020 demselben Schutz wie bislang.

Ab dem 1.1.2021 ist das Vereinigte Königreich aus datenschutzrechtlicher Sicht als **Nicht-EU-Staat** zu behandeln. Die DSGVO unterstellt, dass alle Nicht-EU-Staaten kein angemessenes Datenschutzniveau haben. Wie z. B. für die Schweiz müsste die EU deshalb formal feststellen, dass ein der EU gleichwertiges Datenschutzniveau vorliegt. Ob und wann dies für das Vereinigte Königreich der Fall sein wird, ist derzeit unklar. Eine Übermittlung personenbezogener Daten in das Vereinigte Königreich ist bis zur Anerkennung des Datenschutzniveaus grundsätzlich untersagt.

„Um trotzdem ab 2021 personenbezogene Daten in das Vereinigte Königreich zu übermitteln und dort verarbeiten zu lassen, müssen Verantwortliche mit den britischen Geschäftspartnern oder Tochtergesellschaften datenschutzrechtliche Vereinbarungen zur Einhaltung europäischer Datenschutzstandards individualvertraglich vereinbaren. Als Basis dienen hierzu die von der EU-Kommission veröffentlichten Standardvertragsklauseln, die aber nach der jüngsten EuGH-Entscheidung „Schrems II“ zum internationalen Datenaustausch ggf. angepasst werden müssen. In der verbleibenden Zeit in 2020 sollte deshalb etwaiger Schutzbedarf geprüft und entsprechende Vorkehrungen getroffen werden. Dies gilt insb., wenn sich die aktuellen Äußerungen aus dem Vereinigten Königreich bestätigen sollten, und man das Datenschutzrecht künftig wieder lockern will. Eine Anerkennung des Datenschutzniveaus wird sich in diesem Fall erheblich verzögern.“

Laurent Meister
Rechtsanwalt, Fachanwalt für IT-Recht und
Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

GEWERBLICHER RECHTSSCHUTZ

Markenrechte und Geschmacksmuster

Im Austrittsabkommen ist für europäische Marken und Geschmacksmuster vorgesehen, dass vor dem 1.1.2021 eingetragene oder gewährte Rechte des geistigen Eigentums ohne erneute Prüfung **in entsprechende britische Rechte umgewandelt** werden. Maßgeblich ist somit, welche Unionsmarken oder Gemeinschaftsgeschmacksmuster zum 31.12.2020 beim Amt der Europäischen Union für geistiges Eigentum (EUIPO) eingetragen sind. Sind die Anmeldungen dieser Rechte beim EUIPO am 31.12.2020 noch anhängig, können die Rechte unter Wahrung der Priorität im Vereinigten Königreich binnen neun Monaten neu angemeldet werden.

„Die Umwandlung in britische Marken und Designs erfolgt kostenfrei und automatisch. Die zeitliche Rangfolge und die Laufzeit der Unionsmarke bzw. des Gemeinschaftsgeschmacksmusters bleiben hierbei auch für das neue eingetragene britische Recht erhalten. Anhängige Anmeldungen beim EUIPO können ab dem 1.1.2021 binnen neun Monaten auch in Großbritannien prioritätserhaltend angemeldet werden."

Albrecht von Bismarck
Rechtsanwalt und Partner bei Ebner Stolz in Hamburg

Patente

Auf europäische Patente hat der Brexit keine Auswirkungen, weil das Vereinigte Königreich unverändert Vertragspartner des Europäischen Patentübereinkommens bleibt. Fraglich ist hingegen, ob die angestrebte Vereinheitlichung des Patentschutzes in der EU nun weiterhin realisiert werden kann und diese Regelungen dann auch im Vereinigten Königreich gelten.

Urheberrechte

Auf Urheberrechte hat der Brexit ebenfalls keine wesentlichen Auswirkungen. Das britische Urheberrecht wurde zwar in den letzten Jahren durch die Umsetzung europäischer Richtlinien dem Urheberrecht anderer europäischer Staaten angeglichen. Eine Rücknahme dieser Angleichung der nationalen Gesetzeslage oder gar eine Absenkung des Schutzniveaus für ausländische Urheber in Großbritannien ist aber unwahrscheinlich.

Für Datenbankrechte gemäß der europäischen Datenbankrichtlinie, die vor dem 1.1.2021 entstanden sind, besteht weiterhin ein gegenseitiger Schutz für Bürger und Unternehmen mit Wohnort bzw. Sitz in der EU und im Vereinigten Königreich.

Lizenzverträge und Unterlassungserklärungen
Bei bestehenden Lizenzverträgen über Unionsmarken oder Gemeinschaftsgeschmacksmuster mit Geltung für den gesamten bisherigen EU-Raum ist es eine Frage der Auslegung, ob diese auch noch künftig das Vereinigte Königreich umfassen. Dies wird man vermutlich in vielen Fällen annehmen können. Oft dürfte aber eine **Vertragsergänzung zu empfehlen** sein. Diese sollte das Vertragsgebiet klarstellen und ggf. auch neue britische Marken in den Lizenzvertrag einbeziehen. Neu zu vereinbarende Verträge sollten entsprechende Regelungen ebenfalls enthalten.

Unterlassungserklärungen mit Geltung für den bisherigen EU-Raum sind in Bezug auf ihre künftige Wirkung im Vereinigten Königreich ebenso auszulegen. Auch hier ist eine Klarstellung zwischen den Parteien empfehlenswert, um Rechtssicherheit herzustellen.

KARTELL- UND BEIHILFERECHT

Die britischen kartellrechtlichen Regelungen sind **nahezu vollständig an das europäische Recht** – auch für nationale Sachverhalte – **angeglichen**. Nach Ablauf des Übergangszeitraums am 31.12.2020 könnte die britische Wettbewerbsbehörde jedoch abweichende nationale Standards im Hinblick auf das Kartellverbot entwickeln und diese auch auf grenzüberschreitende Sachverhalte anwenden, wenn sich Absprachen zwischen Wettbewerbern oder entlang der Lieferkette auf den britischen Markt auswirken. Die Europäische Kommission ist jedoch weiterhin in der Lage, europäisches Kartellrecht auf britische Unternehmen anzuwenden, sofern sich von diesen getroffene Vereinbarungen oder abgestimmte Verhaltensweisen wettbewerbsbeschränkend auf den europäischen Markt auswirken. In verfahrensrechtlicher Hinsicht entfallen Kooperationsmöglichkeiten und die Einbindung anderer europäischer Wettbewerbsbehörden, etwa bei Durchsuchungen, sowie die Zusammenarbeit im European Competition Network (ECN).

Bei Unternehmenszusammenschlüssen unter Beteiligung britischer Unternehmen müsste künftig auch bei grundsätzlicher Zuständigkeit der Europäischen Kommission – die bei Zusammenschlüssen im Mittelstand selten gegeben ist – zusätzlich eine **Anmeldung bei der britischen Wettbewerbsbehörde** erfolgen. Auch entfällt mit Ablauf des Übergangszeitraums die Möglichkeit, Zusammenschlüsse, die wegen des Nichterreichens der EU-Umsatzschwellenwerte nach dem Recht von mindestens drei Mitgliedstaaten geprüft werden müssten, zentral bei der Europäischen Kommission anzumelden, sofern einer der drei „Mitgliedstaaten" ein Land ist, welches zum Vereinigten Königreich zählt. Die Europäische Kommission bleibt jedoch weiterhin zuständig für anmeldepflichtige Zusammenschlussvorhaben, die vor dem 31.12.2020 formell angemeldet wurden, sofern noch keine endgültige Entscheidung getroffen wurde.

Schließlich wäre auch der in der Praxis an Bedeutung gewinnende Bereich der privaten Durchsetzung des Kartellverbots in Form von privaten Schadenersatzklagen den Harmonisierungsbestrebungen entzogen. Entscheidungen der Europäischen Kommission bzw. des Europäischen Gerichtshofs hätten keine Bindungswirkung mehr für britische Gerichte, so dass der Kartellverstoß erneut in dem Gerichtsverfahren nachzuweisen sein wird und auch die Beweiserleichterungen im Hinblick auf das Bestehen eines Schadens keine Geltung mehr haben.

„Nach Ablauf des Übergangszeitraums kann ein Auseinanderdriften von EU-Kartellrecht und britischem Kartellrecht nicht vollkommen ausgeschlossen werden."

Nadine Bläser
LL.M., Rechtsanwältin und Counsel bei Ebner Stolz in Köln

Ab dem 1.1.2021 findet die **EU-Beihilfekontrolle** im Vereinigten Königreich keine Anwendung mehr. Somit könnte dort ein großzügigerer Beihilferechtsrahmen geschaffen werden, was zu Wettbewerbsvorteilen britischer Unternehmen gegenüber Unternehmen in der EU führen könnte. Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten.

FAZIT

Die EU hat sich zum ersten Mal in ihrer Geschichte verkleinert. Mit dem Vereinigten Königreich verlässt einer der wirtschaftlich relevantesten Mitgliedstaaten die Union. Für Unternehmen im Vereinigten Königreich und in der EU wird es mit dem baldigen Ende der Übergangsfrist ernst: Der zu erwartende „harte" Brexit wird zu erheblichen wirtschaftlichen Folgewirkungen führen. Jedes Unternehmen mit britischen Geschäftskontakten sollte nun so schnell wie möglich alle notwendigen Vorkehrungen treffen, um die wirtschaftlichen und steuerlichen Konsequenzen eines „harten" Brexits nach dem 31.12.2020 möglichst gut zu bewältigen.

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

KONTAKT

BERLIN
Tel. +49 30 283992-0

BONN
Tel. +49 228 85029-0

BREMEN
Tel. +49 421 985986-0

DÜSSELDORF
Tel. +49 211 91332-0

FRANKFURT
Tel. +49 69 450907-100

HAMBURG
Tel. +49 40 37097-0

HANNOVER
Tel. +49 511 936227-0

KARLSRUHE
Tel. +49 721 915705-0

KÖLN
Tel. +49 221 20643-0

LEIPZIG
Tel. +49 341 24443-0

MÜNCHEN
Tel. +49 89 549018-0

REUTLINGEN
Tel. +49 7121 9489-0

SIEGEN
Tel. +49 271 66056-0

STUTTGART
Tel. +49 711 2049-0

Diese Publikation enthält lediglich allgemeinen Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Informationen zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Der Beitrag unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung des Herausgebers.

Rechtsstand: 28.10.2020

Redaktionelle Gesamtverantwortung:
Dr. Ulrike Höreth, Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht,
ulrike.hoereth@ebnerstolz.de
Brigitte Stelzer, Rechtsanwältin, Steuerberaterin,
brigitte.stelzer@ebnerstolz.de

Alle Bilder: © www.gettyimages.com