



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 19. Juli 2023

BETREFF **Steuerliche Folgen der Löschung einer britischen Limited aus dem britischen Handelsregister nach dem 31. Dezember 2020**

GZ **IV C 2 - S 2701/19/10001 :004**

DOK **2023/0622745**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hinsichtlich der steuerlichen Folgen einer nach dem 31. Dezember 2020 vorgenommenen Löschung einer nach dem Recht des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland (Vereinigtes Königreich) gegründeten Limited aus dem britischen Handelsregister (Companies House) Folgendes:

I. Zivilrechtliche Behandlung einer Limited nach dem Brexit

- 1 Aufgrund des Ausscheidens des Vereinigten Königreichs aus der EU (Brexit) können sich nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründete Unternehmen, unter anderem in der Rechtsform einer „private company limited by shares“ (Limited), die ihren Ort der Geschäftsleitung im Inland haben, nach Ablauf der zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich vereinbarten Übergangsfrist zum 31. Dezember 2020 nicht mehr auf die Grundfreiheiten des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), namentlich die Niederlassungsfreiheit und die auf diese gestützte Anerkennung der Gesellschaft aufgrund der Gründungstheorie, berufen. Aus deutscher Sicht handelt es sich um Drittstaatengesellschaften.
- 2 Für Gesellschaften aus Drittstaaten bestimmt sich nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes (BGH) das anwendbare Gesellschaftsstatut nach der sogenannten „Sitztheorie“. Demnach ist auf eine Gesellschaft das Recht desjenigen Staates anzuwenden, in dem die betroffene Gesellschaft ihren Verwaltungssitz hat (vgl. Urteil des BGH vom 27. Oktober 2008, II ZR 158/06, „Trabrennbahn“, NJW 2009, 289).

- 3 Demgemäß unterfällt eine nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründete Limited mit Verwaltungssitz in Deutschland ab dem 1. Januar 2021 dem deutschen Gesellschaftsrecht. Da das deutsche Gesellschaftsrecht nicht die Gesellschaftsform der „Limited“ kennt, ist nach dem Prinzip des Typenzwangs die Limited unabhängig von ihrer Bezeichnung als diejenige Rechtsform zu qualifizieren, deren Voraussetzung sie tatsächlich erfüllt. Dies kann eine GbR, eine OHG oder, bei nur einem Gesellschafter, eine natürliche oder juristische Person sein.
- 4 Eine nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründete Mehr-Personen-Limited wahrt mit Ablauf des Übergangszeitraums am 31. Dezember 2020 ihre zivilrechtliche Identität und besteht als GbR oder OHG fort. Hierfür ist es ohne Belang, ob die Gesellschaft weiterhin im Companies House registriert ist. Nach deutschem Personengesellschaftsrecht, das nach der Sitztheorie maßgeblich ist, ist eine Gesellschaft als GbR oder OHG zu qualifizieren, wenn sie den gesetzlich vorgegebenen Tatbestand der jeweiligen Rechtsform erfüllt. Eine Registrierung im Companies House fällt nicht hierunter. Umgekehrt hat auch eine Löschung der Limited im Companies House keine Auswirkungen auf den Fortbestand der Gesellschaft als GbR oder OHG im Inland. Die nach Ablauf des Übergangszeitraums zivilrechtlich als GbR oder OHG zu qualifizierende Gesellschaft besteht also auch nach einer Löschung im Companies House unverändert fort.
- 5 Ist nur eine Person an der Limited beteiligt, tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2020 zivilrechtlich der bisherige Alleingesellschafter als natürliche oder juristische Person an die Stelle der Limited. Im Falle einer Ein-Personen-Limited ist deren Vermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf ihren Alleingesellschafter übergegangen (vgl. BMF-Schreiben vom 30. Dezember 2020, BStBl I 2021 S. 46).

II. Steuerliche Behandlung einer Limited nach dem „Brexit“

- 6 Die steuerverfahrensrechtliche Behandlung nach dem Ablauf der zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich vereinbarten Übergangsfrist zum 31. Dezember 2020 ergibt sich aus dem BMF-Schreiben vom 30. Dezember 2020, a. a. O.
- 7 Ertragsteuerlich ist eine Limited mit statutarischem Sitz im Vereinigten Königreich und Ort der Geschäftsleitung im Inland, die nicht im Companies House gelöscht ist, nach dem Rechtstypenvergleich weiterhin als Kapitalgesellschaft zu beurteilen (vgl. Abschnitt IV des BMF-Schreibens vom 19. März 2004, BStBl I S. 411 sowie Tabellen 1 und 2 zum BMF-Schreiben vom 24. Dezember 1999, BStBl I S. 1076 unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF-Schreiben vom 20. November 2000, BStBl I S. 1509, vom 29. September 2004, BStBl I S. 917, vom 25. August 2009, BStBl I S. 888, vom 16. April 2010, BStBl I S. 354, vom 20. Juni 2013, BStBl I S. 980, vom 26. September 2014, BStBl I S. 1258 Rn. 4.1.4.2 und vom 22. Dezember 2016, BStBl I 2017, S. 182; BFH-Urteil vom 8. September 2010, I R 6/09, BStBl II 2013 S. 186).
- 8 Sie unterliegt mit ihren sämtlichen Einkünften der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 KStG (vgl. auch § 8 Absatz 1 Satz 4 KStG). Befindet sich der Ort der

Geschäftsleitung nicht im Inland, unterliegt die Limited mit ihren inländischen Einkünften i. S. d. § 49 EStG der beschränkten Steuerpflicht nach § 2 Nummer 1 KStG.

- 9 Tritt die Limited vor der Löschung im Companies House im Rechtsverkehr auf, handelt es sich bei ihr um ein Wirtschaftsgebilde, das unter den Voraussetzungen des § 2 UStG Unternehmer ist.

III. Folgen der Löschung einer Limited im Companies House

1. Behandlung nach britischem Gesellschaftsrecht

- 10 Die Löschung einer Limited aus dem Companies House hat nach britischem Gesellschaftsrecht konstitutive Wirkung im Sitzstaat. Mit der Registerlöschung endet die dortige zivilrechtliche Existenz der Limited und noch im Vereinigten Königreich vorhandenes Vermögen fällt an die britische Krone (Section 1012 Companies Act 2006 bzw. eine dieser Regelung entsprechende vorhergehende Bestimmung). Verbindlichkeiten der Gesellschaft, ausgenommen dinglich besicherte Verbindlichkeiten, erlöschen. Im Fall einer sog. „restoration“ („Wiederherstellung“), die u. a. von den directors oder Gesellschaftern (sog. „administrative restoration“) oder z. B. den Gläubigern (sog. „restoration by court order“, Section 1029 Companies Act 2006) innerhalb von sechs Jahren ab Auflösung der Gesellschaft beantragt werden kann (Section 1024 Companies Act 2006), wird die Gesellschaft so behandelt, als wäre die Auflösung und Löschung aus dem Register nie erfolgt (Section 1028 und 1032 Companies Act 2006). Dagegen führt die (Neu-)Eintragung einer Gesellschaft unter derselben Firma anders als die „restoration“ nicht dazu, dass die gelöschte Limited wieder auflebt. Es handelt sich vielmehr um eine eigenständige Gesellschaft mit eigener Companies House Registration Number (CRN).
- 11 Die Anerkennung des Vermögensanfalls nach Section 1012 Companies Act 2006 an die britische Krone ist auf Vermögensgegenstände begrenzt, die sich im Hoheitsgebiet des Vereinigten Königreichs befinden. Für die übrigen Vermögensgegenstände unterliegt die Anerkennung des Heimfallrechts an die britische Krone den allgemeinen Grundsätzen der internationalprivatrechtlichen Behandlung ausländischer Enteignungen. Die Beurteilung der Belegenheit des Vermögens erfolgt dabei nach den Grundsätzen des sog. Territorialitätsprinzips als Sondernorm des internationalen Privatrechts und nicht nach den Regeln des internationalen Sachenrechts oder des internationalen Schuldrechts.

2. Steuerliche Behandlung im Inland nach der Löschung

- 12 Die Limited besteht nach der Löschung im Companies House als ausländische Kapitalgesellschaft nicht mehr. Dies hat zivilrechtlich keinen Einfluss auf die in Deutschland fortbestehende GbR oder OHG bzw. das Einzelunternehmen. Infolge dessen kommt es durch die Löschung der Limited im Companies House auch nicht zu einer (zivilrechtlichen) Abwicklung einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft im Inland.
- 13 Körperschaftsteuerlich besteht nunmehr jedoch kein Steuersubjekt im Sinne der §§ 1 ff. KStG mehr. Mangels Abwicklung eines unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 KStG finden § 11 KStG und § 16 GewStDV keine Anwendung, denn es liegt weder eine Auflösung und Abwicklung im Sinne des § 11 Absatz 1 KStG vor noch wurde ein

Insolvenzverfahren im Sinne des § 11 Absatz 7 KStG eröffnet. Auch ein Fall des § 12 Absatz 3 KStG a. F. liegt nicht vor.

- 14 Die Löschung im Companies House führt daher bei der Limited zu einer Schlussbesteuerung unter Aufdeckung der stillen Reserven und zu einer Auskehrung des nach der Aufdeckung der stillen Reserven vorhandenen Eigenkapitals der Limited. Soweit für diese Auskehrung nicht das steuerliche Einlagekonto verwendet wird, unterliegt sie der Kapitalertragsteuer, die ggf. durch Haftungsbescheid geltend zu machen ist. Sofern es sich um eine Beteiligung im Privatvermögen handelte, führt die Löschung der Limited auf Ebene der Gesellschafter zu den Steuerfolgen einer Auflösung nach § 17 Absatz 4 EStG sowie § 20 Absatz 1 Nummer 2 EStG (Vollausschüttung) unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nach § 3 Nummer 40 Satz 1 Buchstabe c EStG bzw. der Abgeltungsteuer. Im Anschluss kommt es zu einer Einlage in die GbR oder OHG bzw. das Einzelunternehmen aus dem Privatvermögen (§ 6 Absatz 1 Nummer 5 EStG), die mit dem Wert anzusetzen ist, der bei der Aufdeckung der stillen Reserven angesetzt worden ist. Dies ist regelmäßig der Teilwert. Wurde die Beteiligung an der Limited im Betriebsvermögen gehalten, folgt die Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter den allgemeinen Regeln für Gewinne aus der Auflösung von Körperschaften.
- 15 Bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung nach der Löschung sind die allgemeinen Grundsätze zur Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG anzuwenden. Die Löschung im Companies House und der damit verbundene Wechsel der Rechtsform begründen keinen steuerbaren Leistungsaustausch, da kein Vermögen gegen eine Gegenleistung übertragen wird.

3. Sonderfall „restoration“

- 16 Im Fall der „restoration“ wird die betreffende Limited nach britischem Recht so behandelt, als wäre die Löschung nie erfolgt (vgl. Tz. 10). Die Mitteilung über die „restoration“ (Section 1027 Companies Act 2006) stellt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 AO dar. Eine ggf. zuvor beendete Steuerpflicht lebt rückwirkend wieder auf. Die zwischenzeitlich ergangenen Feststellungsbescheide gegenüber der GbR oder OHG sind aufzuheben, Steuerbescheide gegenüber dem Einzelrechtsnachfolger sind zu ändern.

IV. Schlussbestimmungen

- 17 Dieses Schreiben ist auf alle Sachverhalte anzuwenden, in denen die Löschung der Limited im Companies House nach dem 31. Dezember 2020 erfolgt. Die BMF-Schreiben vom 6. Januar 2014, BStBl I S. 111, und vom 19. Oktober 2017, BStBl I S. 1437, sind weiterhin in Fällen anzuwenden, in denen die Limited vor dem 1. Januar 2021 im Companies House gelöscht wurde.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Ab sofort steht es für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) zur Verfügung.

Im Auftrag