



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
DATUM 30. Dezember 2020

BETREFF **Bekanntgabe eines Steuerverwaltungsaktes an sowie Vollstreckung gegen eine Gesellschaft in der Rechtsform einer Britischen Limited mit Verwaltungssitz (Ort der Geschäftsleitung) im Inland sowie deren Rechtsnachfolger nach dem 31. Dezember 2020**

BEZUG TOP 5 der Sondersitzung AO IV/2020 am 16. Dezember 2020

GZ **IV A 3 - S 0284/20/10006 :003**

DOK **2020/1363474**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Inhalt

I.	Vorbemerkung	2
II.	Rechtliche Konsequenzen	3
1.	Zivilrechtliche Fortsetzung der Limited als Personengesellschaft oder als Einzelunternehmen	3
2.	Zivilrechtlicher Rechtsformwechsel oder zivilrechtliche Gesamtrechts- nachfolge	4
3.	Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten.....	4
4.	Vollstreckung gegen die Limited	8
III.	Schlussbestimmung	9

I. Vorbemerkung

- 1 Das Vereinigte Königreich Großbritannien und Nordirland (Vereinigtes Königreich) ist am 31. Januar 2020 aus der Europäischen Union (EU) ausgetreten. Zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich gewährleistet das vereinbarte Austrittsabkommen¹ die weitgehende Fortgeltung von Unionsrecht für das Vereinigte Königreich für einen Übergangszeitraum, der am 31. Dezember 2020 endet (nachfolgend „Übergangszeitraum“). Bis zum Ablauf dieses Übergangszeitraums unterliegt ein in Deutschland ansässiges Unternehmen (d. h. insbesondere eine gewerbliche Gesellschaft mit Verwaltungssitz im Inland) britischer Rechtsform dem Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit und ist somit in Deutschland als eine rechtsfähige Gesellschaft ausländischen Rechts anzuerkennen.

- 2 Nach dem Ablauf des Übergangszeitraums ist das Vereinigte Königreich wie jeder andere Drittstaat zu behandeln. Das Handelsabkommen zwischen dem Vereinigten Königreich und der EU vom 24. Dezember 2020 trifft dazu keine abweichenden Regelungen. Für die zivilrechtliche Anerkennung einer Gesellschaft britischer Rechtsform mit statutarischem Sitz im Vereinigten Königreich und Verwaltungssitz in Deutschland gibt es damit unter Zugrundelegung der Rechtsprechung des BGH auf nach dem Recht eines Drittstaats gegründete Gesellschaften (vgl. Rn. 5) nach Ablauf des Übergangszeitraumes in Deutschland keine zivilrechtliche Grundlage mehr. Betroffen sind hiervon Unternehmen insbesondere in der Rechtsform einer „private company limited by shares“ (Limited). Eine Limited mit Verwaltungssitz im Vereinigten Königreich oder im sonstigen Ausland ist hingegen auch nach dem 31. Dezember 2020 uneingeschränkt als nach britischem Recht gegründete Limited und damit als rechtsfähige Gesellschaft anzuerkennen.

- 3 Im Bereich des Steuerverfahrensrechts hat dies zum einen Auswirkungen auf die Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten an eine Limited mit Ort der Geschäftsleitung im Inland, also insbesondere auf die Frage, an wen Steuerbescheide ab dem 1. Januar 2021 zu adressieren sind und wem gegenüber sie bekanntzugeben sind. Zum anderen betrifft dies die künftigen Vollstreckungsmöglichkeiten, also in welches Vermögen eine Vollstreckung wegen Steuerrückständen noch möglich ist. Der zivilrechtliche Verwaltungssitz entspricht dabei in der Regel steuerlich dem Ort der Geschäftsleitung (§ 10 AO).

¹ Abkommen über den Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union und der Europäischen Atomgemeinschaft vom 12. November 2019 (2019/C 384 I/01).

II. Rechtliche Konsequenzen

- 4 Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Bekanntgabe eines Steuerverwaltungsaktes an sowie für Vollstreckung gegen eine Gesellschaft in der Rechtsform einer Britischen Limited mit Ort der Geschäftsleitung im Inland sowie deren Rechtsnachfolger mit Ablauf des Übergangszeitraums am 31. Dezember 2020 Folgendes:

1. Zivilrechtliche Fortsetzung der Limited als Personengesellschaft oder als Einzelunternehmen

- 5 Nach der Rechtsprechung des BGH gilt für nach dem Recht eines Drittstaats gegründete Gesellschaften die sogenannte „Sitztheorie“, wonach sich kollisionsrechtlich das auf eine Gesellschaft anwendbare Gesellschaftsstatut nach dem Recht desjenigen Staates richtet, in dem die betroffene Gesellschaft ihre Geschäftsleitung hat.
- 6 Für eine Limited mit Geschäftsleitung in Deutschland hat dies zur Folge, dass sie – mangels Gründung der Gesellschaft nach deutschen Rechtsvorschriften – in Deutschland zivilrechtlich nicht mehr nach ihrem Gründungsstatut behandelt und deshalb nicht mehr als Limited anerkannt wird. Unerheblich für die zivilrechtliche Anerkennung ist, ob für die Limited eine Zweigniederlassung im deutschen Handelsregister eingetragen ist.
- 7 Die betreffende Gesellschaft wird dann zivilrechtlich – sofern mehrere Personen an ihr beteiligt sind (nachfolgend: **Mehr-Personen-Limited**) – als eine der in Deutschland zur Verfügung stehenden Auffangrechtsformen behandelt, das heißt als offene Handelsgesellschaft (OHG) oder als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR).
- 8 Ist nur eine Person an der Gesellschaft beteiligt (nachfolgend: **Ein-Personen-Limited**), tritt zivilrechtlich der bisherige Alleingesellschafter als natürliche oder juristische Person an die Stelle der Limited. Betreibt die Limited ein Handelsgewerbe im Sinne von § 1 Absatz 2 HGB, ist diese Person Kaufmann im Sinne des Handelsgesetzbuchs.

2. Zivilrechtlicher Rechtsformwechsel oder zivilrechtliche Gesamtrechtsnachfolge

- 9 Mit Ablauf des Übergangszeitraums sind zivilrechtlich alle Aktiva und Passiva einer Mehr-Personen-Limited der Personengesellschaft, alle Aktiva und Passiva einer Ein-Personen-Limited ihrem bisherigen Alleingesellschafter zuzuordnen.
- 10 Bei einer Mehr-Personen-Limited ist davon auszugehen, dass nach Ablauf des Übergangszeitraums in Analogie zum Formwechsel nach § 190 UmwG zivilrechtlich kein Rechtsträgerwechsel und damit keine Gesamtrechtsnachfolge stattfindet, sondern ein sogenannter identitätswahrender Wechsel der Rechtsform, da die Bestimmungen des Umwandlungsgesetzes insoweit lückenhaft sind. Dies bedeutet analog § 202 Absatz 1 Nummer 1 UmwG, dass die die Rechtsform wechselnde Limited bis zu ihrer Löschung aus dem Companies House in der entsprechenden deutschen Rechtsform (d. h. als OHG oder GbR, vgl. Rn. 7) fortbesteht.
- 11 Bei einer Ein-Personen-Limited ist davon auszugehen, dass es mit Ablauf des Übergangszeitraums zivilrechtlich zu einer Vermögensanwachsung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge kommt. Die Aktiva und Passiva der Limited sind mit Ablauf des Übergangszeitraums zivilrechtlich dem Gesamtrechtsnachfolger (d. h. dem Alleingesellschafter, vgl. Rn. 8) zuzuordnen.

3. Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten

- 12 Die Rechtsauffassung des BGH zur zivilrechtlichen Behandlung einer Limited mit Geschäftsleitung im Inland ist auch steuerverfahrensrechtlich zu Grunde zu legen.

3.1 Zivilrechtlicher Rechtsformwechsel von der Mehr-Personen-Limited in die Personengesellschaft

- 13 Steuerverwaltungsakte, die bereits vor dem zivilrechtlichen Rechtsformwechsel an die Limited gerichtet und ihr zugegangen waren, bleiben unverändert wirksam.
- 14 Hat die Limited den Steuertatbestand vor dem Ablauf des Übergangszeitraums verwirklicht, wurde ihr aber der Steuerverwaltungsakt vor dem zivilrechtlichen Rechtsformwechsel nicht mehr bekannt gegeben, ist der Steuerverwaltungsakt an die zivilrechtliche (Nachfolge-)Personengesellschaft zu richten. Sollte ein Steuerverwaltungsakt dennoch an die „Limited“ ohne Hinweis auf den Rechtsformwechsel gerichtet sein, ist dieser Verwaltungsakt

gleichwohl wirksam, solange die Nachfolgegesellschaft nach außen unverändert unter dem Namen „Limited“ auftritt (vgl. auch Rn. 15).

- 15 Bei Steuerverwaltungsakten, die an die zivilrechtliche (Nachfolge-)Personengesellschaft für nach Ablauf des Übergangszeitraums verwirklichte Steuertatbestände gerichtet werden, ist die (Nachfolge-)Personengesellschaft durch Angabe des geschäftsüblichen Namens, unter dem sie nach dem Ablauf des Übergangszeitraums am Rechtsverkehr teilnimmt, ausreichend gekennzeichnet (vgl. AEAO zu § 122, Nr. 2.4.1.2). Tritt die zivilrechtliche (Nachfolge-)Personengesellschaft im Rechtsverkehr weiterhin unter der „Firma“ der Limited auf, ist sie im Anschriftenfeld mit diesem Namen und dem Zusatz „Nachfolgepersonengesellschaft“ zu bezeichnen. Tritt sie unter einem anderen Namen auf, ist zu prüfen, ob diese Geschäfte steuerlich noch derselben GbR oder OHG zuzurechnen sind.

Beispiel 1:

Anschriftenfeld

Meier Limited Nachfolgepersonengesellschaft
Hauptstraße 101
67433 Neustadt

Wird die Nachfolgepersonengesellschaft in diesen Fällen von einem Bevollmächtigten vertreten, so sind Schreiben/Verwaltungsakte wie folgt zu adressieren:

Beispiel 2:

Anschriftenfeld

Werner Schlau
Steuerberater
Fuchsstraße 5
55555 Waldhausen

Bescheidkopf

Für Meier Limited Nachfolgepersonengesellschaft, Hauptstraße 101, 67433 Neustadt

- 16 Soweit eine GbR oder OHG keinen geschäftsüblichen Namen hat, unter dem sie nach dem Ablauf des Übergangszeitraums am Rechtsverkehr teilnimmt, sind die Steuerverwaltungsakte an alle Gesellschafter zu richten (vgl. AEAO zu § 122, Nr. 2.4.1.3).

Beispiel 3:

Die Meier Limited tritt nicht unter diesem Namen im Rechtsverkehr auf. Max Meier ist zum Gesellschafter-Geschäftsführer der Nachfolgepersonengesellschaft nach § 34

Absatz 1 AO bestellt. Steuerbescheide sind an Max Meier zu adressieren. Die Adressierung des Steuerbescheids lautet wie folgt:

Anschriftenfeld

Max Meier
Hauptstraße 101
67433 Neustadt

Bescheidkopf

Dieser Bescheid ergeht an Sie als Vertretungsberechtigter der Nachfolgepersonengesellschaft der Meier-Limited, Hauptstraße 101, 67433 Neustadt, mit Wirkung für und gegen die Gemeinschaft/Gesellschaft.

In den Bescheiden müssen alle Gesellschafter in den Bescheiderläuterungen oder in einer Anlage zum Bescheid aufgeführt werden.

Wird die (Nachfolge-)Personengesellschaft in diesen Fällen von einem Bevollmächtigten vertreten, so sind Schreiben/Verwaltungsakte wie folgt zu adressieren:

Beispiel 4:

Anschriftenfeld

Werner Schlau
Steuerberater
Fuchsstraße 5
55555 Waldhausen

Bescheidkopf

Für Max Meier als Vertretungsberechtigter der Nachfolgepersonengesellschaft der Meier Limited, Hauptstraße 101, 67433 Neustadt.

Dieser Bescheid richtet sich gegen Max Meier als Vertretungsberechtigter der Gemeinschaft/Gesellschaft mit Wirkung für und gegen die Gemeinschaft/Gesellschaft.

Aus den Bescheiderläuterungen/einer Anlage müssen sich alle Gesellschafter der Personengesellschaft ergeben.

3.2 Zivilrechtliche Gesamtrechtsnachfolge bei einer Ein-Personen-Limited

- 17 Steuerverwaltungsakte, die bereits vor Eintritt der zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge an die Limited gerichtet und ihr zugegangen sind, wirken auch gegen den Gesamtrechtsnachfolger. Die Regelung in § 166 AO, wonach unanfechtbare Steuerfestsetzungen auch gegenüber einem Gesamtrechtsnachfolger gelten, bedeutet nicht, dass gegenüber einem Gesamtrechtsnachfolger die Bekanntgabe zu wiederholen ist oder eine neue Rechtsbehelfsfrist zu laufen beginnt.
- 18 Hat die Ein-Personen-Limited zwar den Steuertatbestand vor dem Ablauf des Übergangszeitraums verwirklicht, wurde ihr aber der Steuerverwaltungsakt vor Eintritt der Rechtsnachfolge nicht mehr bekannt gegeben, so ist der Steuerverwaltungsakt an den Gesamtrechtsnachfolger zu richten. Im Bescheidkopf ist der Hinweis aufzunehmen, dass der Alleingesellschafter als Gesamtrechtsnachfolger der Limited in Anspruch genommen wird. Vgl. im Übrigen Beispiel 2 und 3 im AEAO zu § 122, Nr. 2.12.2.
- 19 Steuerverwaltungsakte für nach Ablauf des Übergangszeitraums verwirklichte Steuertatbestände sind an den zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolger zu richten. Ist der Gesamtrechtsnachfolger eine Kapital- oder Personengesellschaft, wird er durch Angabe des geschäftsüblichen Namens, unter dem er nach dem Ablauf des Übergangszeitraums am Rechtsverkehr teilnimmt, ausreichend gekennzeichnet (vgl. AEAO zu § 122, Nr. 2.4.1.2).

Beispiel 5:

Anschreibenfeld

Herrn Max Meier
Hauptstraße 101
67433 Neustadt

Bescheidkopf

Dieser Bescheid ergeht an Sie als Gesamtrechtsnachfolger der Meier-Limited,
Hauptstraße 101, 67433 Neustadt.

Wird die Ein-Personen-Limited von einem Bevollmächtigten vertreten, so sind Schreiben/ Verwaltungsakte wie folgt zu adressieren:

Beispiel 6:

Anschreibenfeld

Werner Schlau

Steuerberater

Fuchsstraße 5

55555 Waldhausen

Bescheidkopf

Für Max Meier als Gesamtrechtsnachfolger der Meier-Limited, Hauptstraße 101,
67433 Neustadt.

3.3 Fortgeltung von Bekanntgabe-Vollmachten/Vertretungsvollmachten

3.3.1 Mehr-Personen-Limited

- 20 Bei zivilrechtlichen (Nachfolge-)Personengesellschaften ist davon auszugehen, dass von der Limited, ggf. durch ihren gesetzlichen Vertreter, erteilte Vertretungs- und/oder Bekanntgabe-Vollmachten nach dem Ablauf des Übergangszeitraums fortgelten, solange die Gesellschafter der (Nachfolge-)Personengesellschaft nichts anderes erklären.

3.3.2 Ein-Personen-Limited

- 21 Bei einer Ein-Personen-Limited sind vom Gesamtrechtsnachfolger neue Vollmachten zu erteilen, weil die Limited als bisherige Vollmachtgeberin nach dem 31. Dezember 2020 zivilrechtlich nicht mehr existiert (vgl. Rn. 11) und daher von ihr bzw. für sie erteilte Vollmachten erloschen sind. Soweit der bisher bestellte Bevollmächtigte weiterhin als solcher auftritt, ist aber zu prüfen, ob eine Duldungs- oder Anscheinsvollmacht vorliegt.

4. Vollstreckung gegen die Limited

4.1 Mehr-Personen-Limited

- 22 Bei einer Mehr-Personen-Limited ist zivilrechtlich von einem identitätswahrenden Wechsel der Rechtsform (also keine Gesamtrechtsnachfolge) auszugehen, sodass eine Vollstreckung

unmittelbar und uneingeschränkt gegen die (Nachfolge-)Personengesellschaft möglich ist (§ 267 Satz 1 AO).

4.2 Ein-Personen-Limited

- 23 Bei dem zivilrechtlichen Vermögensübergang einer Ein-Personen-Limited ist von einer Gesamtrechtsnachfolge auszugehen. Die Aktiva und Passiva der Limited sind mit Ablauf des Übergangszeitraums zivilrechtlich dem Alleingesellschafter als Rechtsnachfolger zuzuordnen (vgl. Rn. 11). Bei der Vollstreckung gegen den Rechtsnachfolger als Vollstreckungsschuldner sind die Voraussetzungen für den Beginn der Vollstreckung gemäß § 254 AO zu beachten.
- 24 Die vor dem Ablauf des Übergangszeitraums auf Grundlage eines wirksamen Leistungsgebotes gegenüber der Limited durchgeführten Vollstreckungshandlungen werden durch die Gesamtrechtsnachfolge nicht tangiert. Bei Vornahme von Vollstreckungsmaßnahmen mit belastender Wirkung nach Eintritt der Gesamtrechtsnachfolge bedarf es gemäß § 254 Absatz 1 Satz 3 AO eines Leistungsgebotes gegenüber dem Rechtsnachfolger der Limited.
- 25 § 323 AO bzw. Abschn. 48 der VollstrA finden auf die vorliegenden Fälle der Gesamtrechtsnachfolge keine Anwendung. Denn der Gesamtrechtsnachfolger wird gemäß § 45 AO Steuerpflichtiger i. S. d. § 33 Absatz 1 AO. Daher bedarf es gegenüber dem Rechtsnachfolger der Limited keines Duldungsbescheides, bevor die Vollstreckungsstelle die Zwangsversteigerung oder Zwangsverwaltung aus einer vor Eintritt der Gesamtrechtsnachfolge eingetragenen Sicherungshypothek, einer Schiffshypothek oder einem Registerpfandrecht an einem Luftfahrzeug beantragt.

III. Schlussbestimmung

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.