

Steuern in U.K.

Grundverständnis für das Steuersystem in Großbritannien erlangen

1. Übersicht über die Steuerarten

Nachfolgend wird die Finanzverfassung des Vereinigten Königreiches, bestehend aus **Großbritannien** (England, Schottland, Wales) und **Nordirland** betrachtet. Die **Isle of Man** sowie die Kanalinseln **Guernsey** und **Jersey** besitzen jeweils eigene Finanzverfassungen, auf die hier nicht näher eingegangen wird.

Das Recht, Steuergesetze zu erlassen, hat im Vereinigten Königreich der Zentralstaat. Für Gesetze in Finanzangelegenheiten ist die Zustimmung des Unterhauses (**House of Commons**) erforderlich. Die einzelnen Länderteile und die nachgeordneten Gebietskörperschaften können nur in sehr begrenztem Ausmaß in die Steuergesetzgebung eingreifen.

Die Steuern des Vereinigten Königreichs lassen sich wie folgt untergliedern:

Steuern auf Einkommen und Gewinne:	<ul style="list-style-type: none">▪ Einkommensteuer▪ Kapitalgewinnsteuer▪ Körperschaftsteuer▪ Steuer auf Einkünfte aus der Förderung von Erdöl und Erdgas
Steuern auf Ausgaben:	<ul style="list-style-type: none">▪ Umsatzsteuer▪ Verschiedene Stempelsteuern▪ Zölle
Besitzsteuern:	<ul style="list-style-type: none">▪ Grundsteuer
Weitere Steuern:	<ul style="list-style-type: none">▪ Erbschaft- und Schenkungsteuer▪ Kraftfahrzeugsteuer usw.

In Großbritannien gibt es – anders als in Deutschland - **keine Gewerbesteuer**.

2. Die Einkommen- und Kapitalgewinnsteuer

2.1. Unbeschränkte Steuerpflicht

Der Einkommen- und auch der Kapitalgewinnsteuer unterliegen **natürliche Personen**, einschließlich der Gesellschafter von **Personengesellschaften (partnerships)**. Die Rechtsgrundlagen dieser Steuern im Vereinigten Königreich sind:

- **Income and Corporation Taxes Act** 1988 (Einkommen- und Körperschaftsteuer)
- **Capital Allowances Act** 2001 (Bewertungsregeln und Abschreibungen)
- **Taxation of Chargeable Gains Act** 1992 (Besteuerung von Veräußerungsgewinnen)

Genau wie die Körperschaftsteuer, die Umsatzsteuer und die Erbschaft- und Schenkungsteuer müssen auch die Einkommen- und die Kapitalgewinnsteuer durch das jährliche Finanzgesetz (**Finance Act**) jeweils neu gebilligt werden. Diese Gesetze unterliegen damit i.d.R. einer **jährlichen Änderung**. Die Finance Acts sind daher wichtige Rechtsquellen des britischen Steuerrechts allgemein und damit auch der Einkommensteuer.

2.1.1 Subjektive Steuerpflicht

Die unbeschränkte Steuerpflicht umfasst alle inländischen und ausländischen Einkünfte des im Inland ansässigen Steuerpflichtigen. Damit unterliegt grundsätzlich das gesamte Welteinkommen der britischen Einkommensteuer. Im Vereinigten Königreich entscheidet der sog. „**personal status**“ über die genaue Ausgestaltung der unbeschränkten Steuerpflicht einer im Inland ansässigen Person. Die im Hinblick auf den persönlichen Status wichtigsten Faktoren sind der Aufenthalt/Wohnsitz (**residence**), der gewöhnliche Aufenthalt (**ordinary residence**) und der Heimatbezug (**domicile**).

Um unbeschränkt, d.h. mit seinem gesamten Welteinkommen steuerpflichtig zu sein, muss zunächst der **Aufenthalt/Wohnsitz (residence)** des Steuerpflichtigen im Inland liegen. Wann ein solcher besteht, richtet sich nach den tatsächlichen Umständen des konkreten Falls. Er liegt vor

- bei einer mindestens **183 Tage** dauernden Anwesenheit in Großbritannien innerhalb eines Steuerjahres (6. April bis 5. April des Folgejahres) oder
- bei regelmäßigen Besuchen über vier aufeinanderfolgende Jahre, die in einem Steuerjahr durchschnittlich **91 Tage** oder länger andauern, ab dem Beginn des fünften Steuerjahres (**habitual visitor**) oder
- bei der nach außen hin erkennbaren Absicht, im Vereinigten Königreich für mehr als **zwei Jahre** leben zu wollen oder dem Unterhalt eines Hauses oder einer Wohnung im Inland (mindestens dreijähriger Mietvertrag). In letzterem Fall ist trotzdem keine unbeschränkte Steuerpflicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige im Ausland vollberuflich eine gewerbliche, selbständige oder nichtselbständige Tätigkeit ausübt, die ein komplettes Steuerjahr andauert und die Inlandsbesuche insgesamt auf weniger als 183 Tage im Steuerjahr bzw. 91 Tage im Vierjahresdurchschnitt beschränkt sind.

Ist der Aufenthalt/Wohnsitz (**residence**) eines Steuerpflichtigen im Vereinigten Königreich gegeben, ist sein Welteinkommen auf der Grundlage der ihm zustehenden Einkünfte zu ermitteln.

Ob nun aber auch ausländische Einkünfte, die nicht in das Vereinigte Königreich transferiert werden (**remittance basis**), der britischen Einkommensteuer unterliegen, hängt von den weiteren Spezifikationen des persönlichen Status ab. So erfährt die Welteinkommensbesteuerung gewisse Modifizierungen, wenn der Steuerpflichtige zwar „**resident**“, aber nicht „**ordinary resident**“ (**gewöhnlicher Aufenthalt**) ist.

Dieser gewöhnliche Aufenthalt geht von einer noch stärkeren Verbindung als die „**residence**“ zum Vereinigten Königreich aus. „**Ordinary resident**“ wird jemand spätestens nach dem **dritten Jahr** als „**resident**“ im Vereinigten Königreich. Aber auch ab Beginn der „**residence**“ kann bereits eine „**ordinary residence**“ vorliegen, wenn die Person von Anfang an die feste Absicht hat, für mindestens drei Jahre in Großbritannien zu bleiben oder ein Haus bzw. eine Wohnung unterhält, wobei ein Mietvertrag über mindestens drei Jahre gehen muss.

Relevant ist die Unterscheidung zwischen „ordinary residence“ und bloßer, d.h. „not ordinary residence“ für die Frage der Steuerpflicht von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die im Ausland ausgeübt wird. Die tatsächliche Steuerpflicht in Großbritannien für nicht aus dem Vereinigten Königreich stammende Einkünfte kann dabei insbesondere derjenige Steuerzahler vermeiden, der lediglich „resident“ ist, aber über kein „domicile“ im Vereinigten Königreich verfügt.

Die entscheidende Frage, die auch weitgehende Planungsmöglichkeiten eröffnet, ist daher die nach dem „domicile“- Status. Bei dem „domicile“ handelt es sich um ein im persönlichen Bereich liegendes Ansässigkeitskriterium. Im common law kann jede Person zu einem Zeitpunkt nur ein „domicile“ haben. In den meisten Fällen wird das der Ursprungswohnsitz (domicile of origin) sein. Das ist der Ort, an dem der Vater der Person zum Zeitpunkt ihrer Geburt ansässig war.

Ein „domicile“ in Großbritannien kann auch durch die freie Wahl der erwachsenen Person begründet werden. Dafür muss die Person neben der körperlichen Anwesenheit ihre feste Absicht nachweisen, dauerhaft in Großbritannien zu sein. Gewöhnlich wird ein Staatsangehöriger eines anderen Landes – auch bei längeren Aufenthalten im Vereinigten Königreich – zumindest für Einkommensteuer- und Kapitalgewinnsteuerzwecke daher kein britisches „domicile“ begründen.

Die unterschiedlichen Ansässigkeitsabstufungen können also im britischen Steuerrecht von erheblicher Bedeutung sein. So werden Auslandseinkünfte eines Ausländers (z.B. eines Deutschen), der im Vereinigten Königreich zwar „resident“, aber nicht „domiciled“ ist, nur dann im Vereinigten Königreich besteuert, wenn sie in das Staatsgebiet transferiert werden (remittance basis).

2.1.2 Steuerpflichtige Einkünfte (Income and Corporation Taxes Act 1988)

Als Einkommen gelten die Zuflüsse aus den im Income and Corporation Taxes Act 1988 aufgezählten Einkunftsarten (Schedules A bis F). Diese können hier nur im Überblick dargestellt werden. Die Einkünfte aus den einzelnen Schedules und Cases werden jeweils unterschiedlich ermittelt. Eine dem deutschen Steuerrecht vergleichbare Unterscheidung von Haupt- und Nebeneinkunftsarten existiert nicht; alle Einkunftsarten stehen gleichberechtigt nebeneinander.

Unter den Einkünften (income) können nach dem Sprachgebrauch sowohl die Roheinnahmen als auch die Reineinkünfte, also die Einnahmen nach Abzug der Aufwendungen, verstanden werden. Ob die jeweils mit den Einnahmen zusammenhängenden Aufwendungen berücksichtigt werden, hängt von der jeweiligen Einkunftsart (Schedule) ab.

Unter den Einkommensbegriff der Einkunftsarten fallen nur die Erträge aus den im Income and Corporation Taxes Act 1988 genannten Quellen.

Die einzelnen **Einkunftsarten** (Schedules) und ihre **Unterfälle** (Cases) werden im Folgenden skizziert:

Steuerpflichtige Einkünfte im Vereinigten Königreich:		
Schedule / Case	Einnahmen	Berücksichtigung von Aufwendungen/Ausgaben
A	Vermietung/Verpachtung von inländischen Grundbesitz	Laufende Kosten, keine Abschreibungen
D / I	Gewerbliche Tätigkeit	Betriebsausgaben
D / II	Selbständige Tätigkeit	Betriebsausgaben
D / III	Zinsen allgemein (z.B. Sparzinsen), Renten, Einkünfte aus inländischen Kapitalvermögen	nein
D / IV, D / V	Ausländische Schuldverschreibungen, andere Bezüge aus Besitz im Ausland (z.B. Altersbezüge, Dividenden)	Behandlung wie bei den gleichen inländischen Einkünften
D / VI	Sonstige inländische Einkünfte (z.B. aus Vermietung einer möblierten Wohnung)	Laufende Kosten
E / I, E / II, E / III	Nichtselbständige Arbeit im In- und Ausland	Werbungskostenabzug
F	Dividenden von inländischen Kapitalgesellschaften	nein

Die Erträge aus Verfügungen über die Quellen (z.B. Veräußerung) sind nicht der Einkommenssphäre, sondern der Kapitalsphäre zuzurechnen. Sie gehören nicht zu den laufenden Einkünften. Als sogen. **Kapitalgewinne** (capital gains) bzw. **Kapitalverluste** (capital losses) können sie aber zu Einkünften führen, die in einem speziellen Gesetz geregelt ist (**Taxation of Chargeable Gains Act 1992**). Sie werden getrennt von den anderen Einkünften ermittelt, diesen danach hinzugerechnet und unterliegen dann mit ihnen zusammen dem Normaltarif der Einkommensteuer.

Von der Einkommensteuer **befreit** sind z.B. Unterhaltszahlungen des geschiedenen Ehegatten (aufgrund eines Gerichtsbeschlusses, der nach dem 14.3.1988 ergangen ist), gelegentliche Wett- und Lotteriegewinne, Stipendien, Zinsen aus Einkommensteuererstattungen, Zinsen aus staatlichen Sparbriefen und die ersten 70 britischen Pfund (GBP) aus einer gewöhnlichen Einlage bei der National Savings Bank.

a) Gewerbliche Einkünfte

Zur Beurteilung der Frage, wann gewerbliche Einkünfte vorliegen, wurden von der Rechtsprechung bestimmte Kriterien entwickelt. Ob gewerbliche Einkünfte vorliegen, richtet sich dabei z.B. nach der Art der gehandelten Gegenstände, der Besitzdauer, der Häufigkeit solcher Transaktionen, nach einer möglichen Bearbeitung der Gegenstände und nach den äußeren Umständen bei deren Veräußerung.

Im britischen Steuerrecht fehlen Vorschriften zur ordnungsgemäßen Buchführung und zur steuerlichen Gewinnermittlung gewerblicher Einkünfte.

Die gewerbliche Gewinnermittlung erfolgt **grundsätzlich** aufgrund eines **Betriebsvermögensvergleichs**. Basis für die steuerliche Gewinnermittlung ist der nach den handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellte Jahresabschluss. Handels- und steuerliche Gewinnermittlung sind jedoch nicht so eng wie in Deutschland miteinander verzahnt, da es **keine Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz** gibt. Das Ergebnis der handelsrechtlichen Rechnungslegung wird nach steuerlichen Besonderheiten modifiziert.

So werden *anders als nach deutschem Steuerrecht* die Einkünfte, die einer anderen, spezielleren **Schedule** zugeordnet werden können (z.B. Miet- und Pächterträge, Kapitalerträge), nicht im Rahmen der gewerblichen Einkünfte erfasst, sondern in der entsprechenden anderen Einkunftsart. Ebenso wenig übernommen werden, dürfen Erträge und Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Kapitalsphäre stehen.

Zudem sind handelsrechtliche **Abschreibungen steuerlich grundsätzlich nicht zulässig**. Ausnahmsweise können einige spezielle Abschreibungen für Abnutzung im Rahmen der gewerblichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden, da dies ausdrücklich in einem Sondergesetz, dem **Capital Allowances Act 2001** (Fälle 1 und 2) sowie im **Income and Corporation Taxes Act** (Fall 3) so geregelt ist. Wirtschaftsgüter, die auch steuerlich einer Abschreibung unterliegen, sind danach z.B.:

1. Ausrüstungsgegenstände, einschließlich Mobiliar und Fahrzeugen (**machinery and plant**) - degressive Abschreibung mit **25 %**
2. Anlagen für Forschung und Entwicklung, einschließlich Bauten - **100 %** Sofortabschreibung
3. Patente, Erfahrungen und Kenntnisse – mit Wahlrecht bezüglich der Höhe der Abschreibung.

Dagegen können weder der Firmenwert noch der Handelsname noch unbebaute Grundstücke abgeschrieben werden.

Nur Aufwendungen, die vollständig und ausschließlich für gewerbliche Zwecke angefallen sind, sind nach britischem Recht **Betriebsausgaben (business expenses oder trade expenses)**. Gemischte - privat und gewerblich veranlasste - Aufwendungen können nur dann berücksichtigt werden, wenn sie ohne Schwierigkeiten in einen privat und einen gewerblich veranlassten Teil aufgespalten werden können. Allerdings ist das britische Steuerrecht bei der Annahme von Betriebsausgaben recht restriktiv.

Keine Betriebsausgaben sind z.B. Repräsentations- und Bewirtungskosten und Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsplatz. Zudem dürfen alle Betriebsausgaben, die der Kapitalsphäre zuzurechnen sind, grundsätzlich den Gewinn nicht mindern (z.B. Aus- und Umbau von Geschäftsgrundstücken, Beratungskosten im Zusammenhang mit einer Kapitalanlage). Sie werden statt dessen gegebenenfalls bei der Berechnung des sog. Kapitalgewinns berücksichtigt.

Der Gewinn von **Personengesellschaften (partnerships)** wird - wie in Deutschland - auf der Gesellschaftsebene ermittelt. Danach wird der jeweilige Gewinn dem einzelnen Gesellschafter zugerechnet, der seinen individuellen Gewinnanteil im Rahmen seiner Einkommensteuer zu versteuern hat.

b) Einkünfte aus Landwirtschaft

Landwirtschaftliche Einkünfte gehören zu den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit. Sie stellen damit keine eigene Einkunftsart dar, sondern fallen unter die [Schedule D Case I](#).

c) Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Die Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit ([Schedule D Case I/ II](#)) erfolgt nach den selben Regeln wie für die gewerblichen Einkünfte. Es gibt jedoch einige Sonderregeln für bestimmte Berufsgruppen. So können z.B. Designer oder die Autoren eines künstlerischen Werkes die Erträge aus dem Verkauf ihrer Rechte und ähnliche einmalige Erträge steuerlich auf zwei oder drei Jahre verteilen.

d) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ([Schedule E Case I-III](#)) fallen neben den Einkünften aus laufenden Arbeitsverhältnissen auch Bezüge aufgrund eines früheren Arbeitsverhältnisses (**Renten und Pensionen**) und Sozialversicherungsrenten. Es wird also in Großbritannien das Prinzip der nachgelagerten Besteuerung von Versorgungsleistungen bereits durchgeführt.

Auch **Sachleistungen des Arbeitgebers** an den Steuerpflichtigen (z.B. die Privatnutzung von Firmenfahrzeugen) sind i.d.R. als nichtselbständige Einkünfte steuerpflichtig. In welcher Höhe diese Nebenleistungen der Einkommensteuer unterliegen, wird unter Zugrundelegung der vom **Inland Revenue** (britische Finanzbehörde) veröffentlichten „Tabelle der geldwerten Vorteile“ (**scale benefit**) ermittelt.

Die Besteuerung von **Stock Options** (Arbeitnehmer-Aktioptionen) unterliegt bestimmten Sonderregeln.

Leistungen des Arbeitgebers zur **Altersvorsorge** des Arbeitnehmers zählen unter bestimmten Voraussetzungen meist nicht zu den Gehaltsnebenleistungen und sind daher nicht vom Arbeitnehmer zu versteuern.

Von den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit können grundsätzlich die damit zusammenhängenden **Werbungskosten** abgesetzt werden. Dies gilt **nicht** für die Kosten von **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**. Diese Kosten werden grundsätzlich der Privatsphäre zugerechnet.

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wie auch bei den Renten etc., findet ein Steuerabzug an der Quelle durch den

Arbeitgeber bzw. Rententräger statt (**PAYE, pay-as-you-earn**). Die Lohnsteuer wird jeden Monat (bei Einkünften unter 1.500 GBP u.U. vierteljährlich) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Das **Lohnsteuer-Abzugsverfahren (PAYE)** basiert auf einer mit einer **code number** (Steuernummer) versehenen, der Lohnsteuerkarte vergleichbaren, sog. **deduction card**, die von der zuständigen Finanzbehörde ausgestellt wird.

Da die Steuer grundsätzlich auf Grundlage der gesamten im aktuellen Steuerjahr aufgelaufenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bemessen wird, erfolgt quasi ein fortlaufender Lohnsteuerausgleich.

Zudem gibt die **deduction card** Auskunft über die generellen und persönlichen Abzüge des einzelnen Arbeitnehmers. Das Finanzamt kann diese Informationen auf der Grundlage des Formulars erstellen, das der Arbeitgeber bei jeder Neuanstellung eines Arbeitnehmers auszufüllen und einzureichen hat. Am Ende eines Steuerjahres muss der Arbeitgeber eine **Jahreserklärung einreichen**, in der die einbehaltenen Steuern und Sozialversicherungsbeträge und die bereits an die Finanzbehörden abgeführten Beträge für alle Arbeitnehmer abgestimmt werden.

Außerdem muss der Arbeitgeber am Ende des Steuerjahres dem Finanzamt eine Aufstellung aller gegenüber dem Arbeitnehmer erbrachten **Gehaltsnebenleistungen (benefits)** zukommen lassen. Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, für jedes Jahr eine eigene Steuererklärung mit seinen gesamten Einkünften - auch aus anderen Einkunftsarten - abzugeben. Diese ist bis zum 31. Januar nach dem Ende des Steuerjahres einzureichen.

e) Einkünfte aus Kapitalvermögen

Zinsen unterliegen i.d.R. einer **Kapitalertragsteuer i.H.v. 20 %**. Die Kapitalertragsteuer stellt eine Vorauszahlung auf die persönliche Einkommensteuer des Steuerpflichtigen dar. Zinserträge unbeschränkt Steuerpflichtiger mit Einkünften bis zu einer Höhe von 29.900 GBP unterliegen nur der **savings income rate** von **20%**. Es kommt daher in vielen Fällen nicht zu einer Veranlagung.

Dividenden unterliegen keiner Kapitalertragsteuer. Aufgrund des britischen **Teilanrechnungssystems** der Körperschaftsteuer auf die Einkommensteuer ist jedoch jeder Dividendenertrag mit einer Steuergutschrift von 10 % der Dividende verbunden. Steuerpflichtig ist der Auszahlungsbetrag der Dividende zuzüglich der Steuergutschrift. Die Steuergutschrift wird dem Steuerpflichtigen jedoch nicht erstattet, sondern nur mit der Steuerschuld auf die Dividenden verrechnet. Da Dividenden zudem steuerlichen Sondertarifen unterliegen, kommt es für Bezieher von einem Einkommen bis 29.900 GBP (inkl. Dividenden) zu keiner Veranlagung. Hier entspricht nämlich der **Dividendensteuersatz von 10 %** genau der Körperschaftsteuergutschrift (zu den Körperschaftsteuersätzen im Einzelnen vgl. dort).

f) Einkünfte aus Grundvermögen

Unter die Einkünfte aus Grundvermögen werden insbesondere Einkünfte aus **Vermietung und Verpachtung** gefasst. Die Einkünfte ermitteln sich aus der Differenz zwischen Bruttomieteinnahmen und Werbungskosten. Im britischen Steuerrecht kommen als Werbungskosten wiederum grundsätzlich nur laufende Kosten in Betracht; andere Kosten sind der Kapitalsphäre zuzuordnen.

Damit sind Zinszahlungen im Zusammenhang mit den vermieteten Objekten unter bestimmten Bedingungen abziehbar, **Abschreibungen für Wohnbauten** dagegen **nicht**. Eine Besteuerung des fiktiven Nutzungswertes einer eigengenutzten Wohnung gibt es nicht.

g) Sonstige Einkünfte

Unter die sonstigen Einkünfte fallen z.B. Einkünfte aus gelegentlicher Tätigkeit und Kommissionszahlungen. Nicht zu den sonstigen Einkünften gehören Geschenke im Privatbereich, Preise und Einkünfte aus Hobbytätigkeit. Derartige Einkünfte sind demzufolge von der Besteuerung ausgenommen.

2.1.3 Einkünfte aus Veräußerungsvorgängen (Taxation of Chargeable Gains Act 1992)

Natürliche Personen, wie auch juristische Personen, die im Vereinigten Königreich steuerlich ansässig sind, unterliegen mit ihren Einkünften aus der Veräußerung bzw. Übertragung einschließlich Tausch und Schenkung von bestimmten Vermögensgegenständen (**capital assets**) einer sog. **Kapitalgewinnsteuer**. Diese Veräußerungs- bzw. Übertragungsvorgänge unterliegen als **capital gains** (Kapitalgewinne) oder **capital losses** (Kapitalverluste) Sonderregelungen, die in einem speziellen Gesetz, dem **Taxation of Chargeable Gains Act 1992**, geregelt sind.

Die Abgrenzung, welche Vorgänge in die **Kapitalsphäre** (nach dem **Taxation of Chargeable Gains Act 1992**) und welche in die **Einkommenssphäre** (nach dem **Income and Corporation Taxes Act 1988**) gehören, ist in der Praxis häufig schwierig. Entscheidend ist die individuelle Verwendungsart der Vermögensgegenstände.

Als grobe Orientierungsregel gilt: der Verkauf von Anlagevermögen unterliegt der Kapitalgewinnsteuer. Weitere Kriterien sind z.B. das Motiv der Veräußerung, die Art des Gegenstandes und die Besitzdauer. Grundsätzlich kann eine Veräußerungsgewinnbesteuerung bei allen materiellen und immateriellen Vermögensgegenständen des Betriebs- und Privatvermögens entstehen, also neben Kapitalanlagen auch bei Grundstücken und Gebäuden, Schmuck, Antiquitäten, Devisen usw.

Die Einkünfte aus Veräußerungen im Rahmen eines üblichen Geschäftsbetriebes werden dagegen von der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer erfasst.

Steuerpflichtig ist der Veräußerungserlös abzüglich der Anschaffungs- und Veräußerungskosten sowie der wertsteigernden Aufwendungen

während der Besitzdauer. Sind für Vermögensgegenstände Abschreibungen vorgenommen worden, ist ein Veräußerungsgewinn bis zur Höhe der vorgenommenen Abschreibungen grundsätzlich kein Veräußerungsgewinn (**capital gain**), sondern normales Einkommen. In Höhe der Differenz zwischen Buchwert und Veräußerungserlös gibt es also eine sog. nachgeholte Abschreibung, die sich dann auf das laufende Betriebsergebnis auswirkt. Nur der Teil des Veräußerungserlöses, der die ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten übersteigt, ist ein der Kapitalgewinnsteuer unterliegender **capital gain**.

Sofern steuerlich keine Abschreibungen möglich waren, ist der volle Veräußerungserlös als **capital gain** zu versteuern. Die Höhe des steuerbaren Kapitalgewinns **reduziert** sich jedoch abhängig von der Besitzdauer und der Vermögensart (d.h. Privat- oder Betriebsvermögen) für Haltezeiten ab dem 5. April 1998 (sog. „**taper relief**“). Für Haltezeiten vor dem 5. April 1998 ist eine Indexierung vorgesehen.

Im **Taxation of Chargeable Gains Act** 1992 sind diverse **Steuerbefreiungen** für spezielle Vermögensgegenstände und Kapitalgewinne niedergelegt. So sind z.B. **capital gains** aus der Veräußerung privater KfZ und aus der Veräußerung längere Zeit selbstgenutzten Wohnungseigentums steuerbefreit. Auch **capital gains** aus der Veräußerung von beweglichen körperlichen Vermögensgegenständen mit einem Veräußerungserlös bis zu 6.000 GBP sind steuerfrei. Übertragungen zwischen Ehegatten bleiben für die Kapitalgewinnbesteuerung außer acht.

Zudem gibt es u.U. die Möglichkeit, Kapitalgewinne **steuerneutral** auf Ersatz- oder Neuinvestitionen zu übertragen (**roll-over/reinvestment relief**).

Von einem Überschuss der Kapitalgewinne über die Kapitalverluste kann von natürlichen Personen ein **persönlicher Grundfreibetrag** i.H.v. 7.700 GBP abgezogen werden. Geht der Steuerpflichtige in den Ruhestand oder ist er über 50 Jahre alt, wird der Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf seines Betriebsvermögens nur zur Kapitalgewinnsteuer herangezogen, soweit er 50.000 GBP übersteigt. Der darüber hinaus gehende Gewinn unterliegt bis 150.000 GBP nur zu 50 % der Kapitalgewinnsteuer. Wegen der Einführung des „**taper relief**“, der gerade für Betriebsvermögen hohe Abzüge vorsieht, wird die Ruhestandsvergünstigung langsam abgeschafft. Seit 1998 gibt es jährlich deutliche Senkungen der begünstigten Beträge.

Capital losses (Veräußerungsverluste) werden wie **capital gains** berechnet. Im Jahr der Verlustentstehung ist eine **Verrechnung** ausschließlich mit **capital gains** desselben Veranlagungszeitraumes zulässig. Außerdem können **capital losses** ohne zeitliche Begrenzung **vorgetragen** werden, um dann in späteren Jahren mit **capital gains** verrechnet zu werden. Ein Verlustrücktrag bzw. eine Verrechnung mit Gewinnen aus anderen Einkunftsarten ist dagegen nicht möglich.

Die steuerbaren **capital gains** unterliegen dem **Grenzsteuersatz** der Einkommen- und Körperschaftsteuer auf die übrigen Einkünfte. Sofern man also mit den übrigen Einkünften dem Höchststeuersatz unterliegt, werden auch die **capital gains** mit diesem Satz besteuert. Fällt man mit den übrigen Einkünften allerdings in eine niedrigere Progression, so werden auch die **capital gains** auf der niedrigeren Stufe (20 %) besteuert. Es kann jedoch passieren, dass die Addition der **capital gains**

zu den übrigen Einkünften dazu führt, dass die **capital gains** teilweise in der höheren Stufe besteuert werden. Obwohl eine Verrechnung von Kapitalgewinnen mit den übrigen Einkünften nicht möglich ist, kann es sich daher empfehlen, Maßnahmen zu ergreifen, um die steuerbaren Einkünfte in die niedrigere Progressionsstufe zu bringen, da dadurch auch ein niedrigerer Steuersatz für die **capital gains** greift. Die speziellen Tarife auf Zinsen- und Dividendenerträge werden in die Ermittlung des anzusetzenden Steuersatzes nicht mit einbezogen.

2.1.4 Einkommensermittlung

Das steuerpflichtige Einkommen ermittelt sich wie folgt:

Summe der steuerpflichtigen Einkünfte des Steuerpflichtigen aus den einzelnen Einkunftsarten (**Schedules**)

- bestimmte Abzugsbeträge (**charges on income**)
- = Einkommen (**total income**)
- mit anderen Einkunftsarten verrechenbare Verluste (**carry across loss**)
- persönliche Freibeträge (**personal relief**)
- = zu versteuerndes Einkommen (**taxable income**)

Im Einkommen (**total income**) werden alle positiven Einkünfte aus den Einkunftsarten erfasst.

Abgezogen werden können dann noch bestimmte Beträge (**charges on income**), die bei der Berechnung der einzelnen Einkünfte noch nicht erfasst wurden (z.B. Zinsen zum Kapitalvermögenserwerb und Sonderausgaben).

Vom Einkommen (**total income**) können nur die mit anderen Einkunftsarten verrechenbaren Verlustbeträge (**carry across loss**) bestimmter Einkunftsarten abgezogen werden (vgl. 2.1.5). Von dem um die verrechenbaren Verluste verringerten Einkommen können insbesondere die **persönlichen Grundfreibeträge** abgezogen werden (vgl. 2.1.6 und 2.1.8). Übersteigen diese das um die Verluste verminderte Einkommen, können sie allerdings weder vor - noch zurückgetragen werden. Sie bleiben dann ohne steuerliche Auswirkungen.

2.1.5 Verlustverrechnung und Verlustausgleich

Eine Verrechnung von Verlusten aus den verschiedenen Einkunftsarten (**Schedules**) ist zumeist – jedoch nicht immer – zulässig. So können **innerhalb des Veranlagungszeitraumes der Verlustentstehung** Verluste aus gewerblicher, landwirtschaftlicher und selbständiger Tätigkeit (**trading losses**) in einem sehr komplizierten Verfahren mit positiven Einkünften aus bestimmten anderen Einkunftsarten (gewerblicher, landwirtschaftlicher, selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit) aber auch mit **capital gains**, verrechnet werden.

Darüber hinaus ist – für **nicht gewerbliche Verluste trading losses** - grundsätzlich ein zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag auf Gewinne aus der gleichen Einkunftsart zulässig.

Für **gewerbliche Verluste** ist dagegen auch ein einjähriger Verlustrücktrag auf vorjährige positive gewerbliche Einkünfte möglich. Darüber hinaus gehende gewerbliche Verluste können zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden, aber nur auf Gewinne aus der selben Quelle/dem selben Geschäft. Solange das betreffende Geschäft fortgeführt wird, birgt diese Regelung keine Probleme. Es sind jedoch auch Fallgestaltungen denkbar, bei denen der entstandene Verlust nicht mehr mit steuerlicher Wirkung verrechnet werden kann.

Verluste aus der Vermietung und Verpachtung sind dagegen nur innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung verrechenbar. So ist grundsätzlich nur ein zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag auf Gewinne aus der selben Quelle zulässig. Bei natürlichen Personen ist zusätzlich eine Verlustverrechnung auch im aktuellen Veranlagungsjahr mit anderen Gewinnen aus Vermietung und Verpachtung möglich.

2.1.6 Persönlicher Freibetrag

Jeder Steuerpflichtige kann von seinem Einkommen (**total income**) einen **Grundfreibetrag** abziehen, der mit zunehmendem Alter steigt. Der Grundfreibetrag beträgt aktuell:

Freibetrag	Steuerjahr 2002/2003	Steuerjahr 2001/2002
Persönlicher Freibetrag	4.615 GBP	4.535 GBP
Persönlicher Freibetrag (65 - 74 Jahre)	6.100 GBP	5.990 GBP
Persönlicher Freibetrag (>=75 Jahre)	6.370 GBP	6.260 GBP

Übersteigt das zu versteuernde Einkommen 17.900 GBP, werden die erhöhten altersbezogenen Freibeträge um 1 GBP je 2 GBP Mehreinkommen gekürzt. Diese **Kürzung** geht jedoch nicht über den Betrag des persönlichen Freibetrages (4.615 GBP) hinaus.

2.1.7 Beiträge zur Sozialversicherung und für die Altersvorsorge

Die Beiträge der Arbeitnehmer zu einem betrieblichen **Pensionsplan** des Arbeitgebers sind steuerlich **bis zu einer Höhe von 15 %** des Gehaltes (Höchstgrenze: 97.200 GBP) **abzugsfähig**, wenn der Pensionsplan von der Finanzverwaltung besonders zugelassen ist.

Zahlt der Steuerpflichtige nicht in einen solchen Pensionsplan ein (z.B. Selbständige, Freiberufler), kann er einen eigenen persönlichen Pensionsplan z.B. bei einer Bank oder einer Lebensversicherung errichten. In diesem Fall sind die Beiträge – je **nach Alter gestaffelt** – **bis zu** einer Grenze von **17,5 %** (bei unter 36-jährigen) **bzw. 40 %** (bei über 60-jährigen) des Nettoeinkommens (Höchstgrenze 97.200 GBP) steuerlich **abzugsfähig**.

Sozialversicherungsbeiträge werden im Vereinigten Königreich in einem Betrag erhoben. Bei einem Bruttowochenarbeitslohn von weniger als 89 GBP fällt **kein** Sozialversicherungsbeitrag an.

Auf einen Bruttowochenarbeitslohn zwischen 89 GBP und 585 GBP werden vom Arbeitnehmer **10 %** Sozialversicherungsbeitrag erhoben. Der maximale wöchentlich Beitrag liegt damit für den Arbeitnehmer bei

49,60 GBP. Nimmt der Arbeitnehmer an einem betrieblichen oder persönlichen Pensionsplan teil, verringern sich die Beiträge.

Der Arbeitnehmer kann seine **Beiträge** zur Sozialversicherung **steuerlich nicht berücksichtigen**.

Der Arbeitgeber hat auf einen Bruttoarbeitslohn über 89 GBP **11,8 % Sozialbeitrag** zu entrichten. Diese Beiträge stellen für ihn abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

2.1.8 Familienbesteuerung und Familienermäßigung

Die Ehegatten werden einzeln veranlagt. Es gibt **keine Möglichkeit zur Zusammenveranlagung**. Jeder einzelne Ehepartner kann einen persönlichen Freibetrag geltend machen (vgl. 2.1.6). Dieser Freibetrag ist nicht zwischen den Ehepartnern übertragbar.

Zusätzlich gibt es eine weitere **Steuervergünstigung für Verheiratete**, die auch altersabhängig gestaffelt ist und zwischen den Ehegatten aufgeteilt werden kann. Es handelt sich um einen Abzug von der Steuerschuld in Höhe von **10 %** eines festen Betrages.

Steuerabzug bei Ehegatten	Steuerjahr 2002/2003	Steuerjahr 2001/2002
Mindest-Ehegattensteuerabzug (Steuerentlastung 10%)	2.110 GBP	2.070 GBP
Erhöhter Steuerabzug, wenn ein Ehepartner vor dem 6.4.1935 geboren wurde (Steuerentlastung 10%)	5.465 GBP	5.365 GBP
Erhöhter Steuerabzug, wenn ein Ehegatte mindestens 75 Jahre ist (Steuerentlastung 10%)	5.535 GBP	5.435 GBP

Im Vereinigten Königreich gibt es **kein Kindergeld**. Auch die Einkünfte eines Kindes werden einzeln veranlagt. Für einkommensschwache Familien mit Kindern gibt es aber zahlreiche Steuervergünstigungen. Mit dem **child tax credit (CTC)** ist ein weiterer Abzug von der Steuerschuld für Familien mit mindestens einem Kind unter 16 Jahren möglich. In Abhängigkeit vom zu versteuernden Einkommen können **10 % von maximal 5.290 GBP mit der Steuerschuld verrechnet** werden.

Zudem können Familien im Niedriglohnbereich, die statt Sozialhilfe zu beziehen, eine Erwerbstätigkeit aufnehmen, die sog. **negative Einkommensteuer (working families tax credit/WFTC)** in Anspruch nehmen. In Abhängigkeit von der Höhe des Einkommens, der Kinderanzahl, der Anzahl der geleisteten Wochenstunden etc. wird der **WFTC** als besonderer Abzug von der Steuerschuld gewährt.

Werden aufgrund eines vollstreckbaren Titels (aus einem Gerichtsurteil nach dem 14.3.1988) an den geschiedenen Ehegatten **Unterhaltsleistungen** geleistet, kann der Unterhaltsleistende nur den zusätzlichen Verheirateten-Freibetrag in Anspruch nehmen. Beim Empfänger der Unterhaltszahlung sind die Leistungen steuerfrei.

2.1.9 Steuerarif

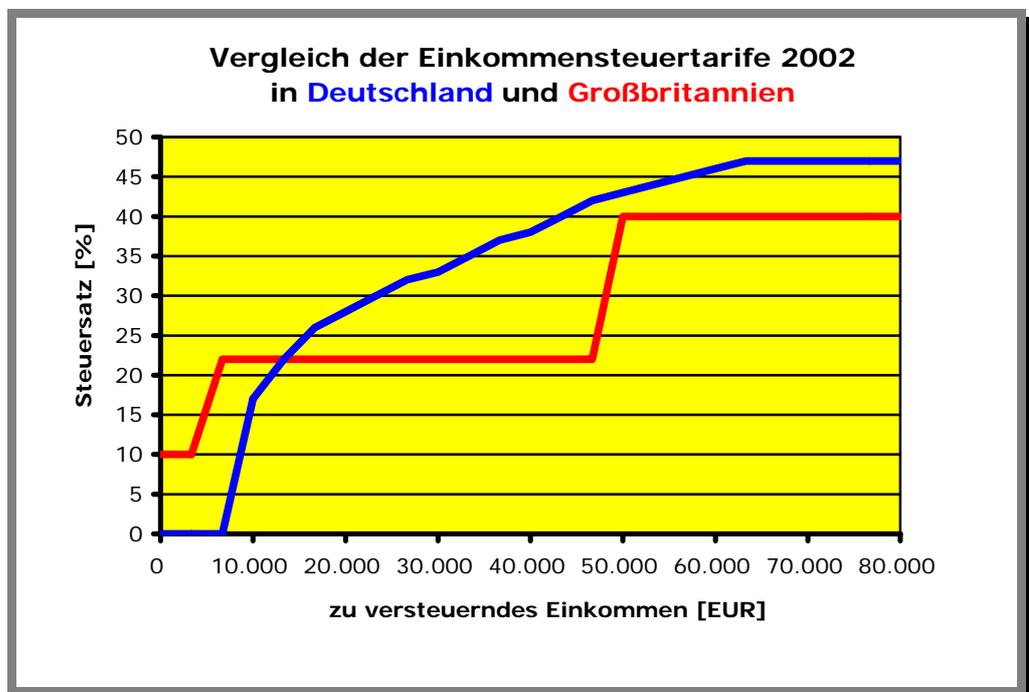
Der Einkommensteuertarif wird durch die jährlichen Finanzgesetze (**Finance Acts**) neu festgelegt. Er gilt jeweils für ein Steuerjahr, das vom 6. April bis zum 5. April des Folgejahres reicht. Dabei bleiben häufig die Einkommensteuersätze unverändert; es verändern sich nur die sogenannten **taxable bands**, also die Bandbreiten des zu versteuernden Einkommens, auf welche die verschiedenen Tarife angewendet werden. Eine dem deutschen Steuerrecht vergleichbare **Steuerprogression gibt es nicht**.

Seit dem 6. April 2002 gelten die folgenden Einkommensteuertarife, wobei **Dividenden** einem **Sondertarif** unterliegen:

taxable band	Einkommen	Dividenden
die ersten 1.920 GBP	10 % (starting rate)	10 %
von 1.921 bis 29.900 GBP	22 % (basic rate)	10 %
über 29.900 GBP	40 % (higher rate)	32,5 %

Bei den Einkommensteuertarifen handelt es sich damit um eine abschnittsweise Besteuerung. Der Steuersatz auf die ersten 1.920 GBP des zu versteuernden Einkommens beträgt 10 %. Der Steuersatz auf einen zwischen 1.921 und 29.900 GBP liegenden Einkommensteil beträgt 22 %. Das zu versteuernde Einkommen über 29.900 GBP unterliegt einem Steuersatz von 40 %.

Die folgende Grafik zeigt einen Vergleich der Einkommensteuertarife im Vereinigten Königreich und in Deutschland:



2.1.10 Steuererklärung und -entrichtung

Die Steuer wird grundsätzlich durch Selbstveranlagung berechnet und erhoben. Der Steuerpflichtige ist verpflichtet, für jedes Jahr eine **Steuererklärung** mit seinen gesamten Einkünften abzugeben. Diese ist bis zum 31. Januar nach dem Ende des jeweiligen Steuerjahres einzureichen.

Reicht der Steuerpflichtige seine Steuererklärung bereits bis zum 30. September nach dem Ende des Steuerjahres ein, so besteht für ihn auch die Möglichkeit, die Steuerschuld von der Finanzverwaltung im Veranlagungsweg festsetzen zu lassen.

Daneben sind auf die durch Selbstveranlagung ermittelte Steuerschuld **Vorauszahlungen** zu leisten. Diese sind für Einkünfte aus Gewerbebetrieb und selbständiger Tätigkeit jeweils in gleicher Höhe am 31. Januar und am 31. Juli zu zahlen. Die Höhe orientiert sich i.d.R. am Vorjahreseinkommen.

Zusammen mit der einzureichenden Jahressteuererklärung ist außerdem eine **Abschlusszahlung** zu leisten. Die Lohnsteuer wird durch ein Lohnsteuer-Abzugsverfahren (**PAYE**) erhoben (vgl. 2.1.2d). Auch Zinsen, sowie Unterhaltszahlungen, Renten und Mieterträge unterliegen grundsätzlich einer Quellensteuer.

2.1.11 Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Grundsätzlich ist das gesamte Welteinkommen des unbeschränkt Steuerpflichtigen im Vereinigten Königreich zu versteuern. Die im Ausland erwirtschafteten Einkünfte unterliegen aber in der Regel auch der Steuerpflicht an der Quelle im jeweiligen ausländischen Staat. Der *Dualismus von Wohnsitz- und Quellenprinzip* ist die Hauptursache von Doppelbesteuerungen, die mit nationalen gesetzlichen Bestimmungen (**unilateralen Maßnahmen**) des Ansässigkeitsstaates verhindert bzw. gemindert werden können.

Daneben gibt es ein umfangreiches Netz von Doppelbesteuerungs-Abkommen (DBA). Hierbei handelt es sich um Abkommen, die zwischen zwei Ländern zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen werden (bilaterale Maßnahmen zur Beseitigung der Doppelbesteuerung). Besteht mit einem Staat kein DBA, sind allein die unilateralen Maßnahmen einschlägig. Ist jedoch ein **Doppelbesteuerungsabkommen** gegeben, gehen die dortigen Regelungen grundsätzlich den nationalen Regelungen vor.

Unilaterale Maßnahmen nach britischem Steuerrecht:

Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen ist grundsätzlich eine der britischen Einkommen- und Körperschaftsteuer entsprechende ausländische Steuer bis zur Höhe der anteilig auf die Auslandseinkünfte entfallenden inländischen Steuer anzurechnen (**direkte Steueranrechnung, foreign tax credit**). Bei einer ausländischen Unternehmensbeteiligung von mindestens 10 % ist auch eine **indirekte Steueranrechnung (indirect tax credit)** möglich. Hierbei wird die im Ausland gezahlte Körperschaftsteuer der ausländischen Tochtergesellschaft auf die inländische Körperschaftsteuer der Mutter angerechnet.

Doppelbesteuerungsabkommen:

Großbritannien hat mit sehr vielen Ländern DBA abgeschlossen, in denen geregelt ist, welcher Staat für welche Einkünfte das Besteuerungsrecht hat. Nach dem **DBA Großbritannien – Deutschland** ist beispielsweise vorgesehen, dass Unternehmensgewinne in dem Staat besteuert werden, in dem das Unternehmen eine Betriebsstätte betreibt. Unterhält nun beispielsweise ein britisches Unternehmen neben seinem Hauptwerk in London eine weitere Betriebsstätte in Berlin, so hat es den dort erzielten Betriebsstättengewinn in Deutschland zu versteuern.

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit besteht der Grundsatz, dass der Arbeitslohn in dem Staat besteuert wird, in dem der Arbeitnehmer seine Tätigkeit ausübt, selbst wenn er in dem anderen Staat wohnt.

Können die Einkünfte trotz der Regelungen des DBA in beiden Staaten besteuert werden, sieht das DBA Großbritannien – Deutschland vor, dass bei einer Ansässigkeit in Großbritannien die in Deutschland gezahlte Steuer **auf die britische Steuer angerechnet** werden kann.

2.1.12 Vergleich der Einkommensteuerbelastung U.K. - Deutschland

Beispiel: Folgende Annahmen liegen zugrunde: Bruttoarbeitslohn 2002 von 35.200 GBP (55.000 EUR). Keine weiteren Einkünfte. Ehefrau nicht berufstätig. Im Haushalt leben zwei Kinder. kein Kindergeld in Deutschland bezogen. In Großbritannien sind Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 2.579 GBP (52 Wochen je 49,60 GBP), in Deutschland 11.000 EUR gezahlt. In U.K. sind 5.500 GBP in einen vom Finanzministerium genehmigten betrieblichen Pensionsplan des Arbeitgebers eingezahlt worden. (Kurs: 1 EUR = 0,64 GBP)

Vergleich der Einkommensbesteuerung in U.K. und Deutschland:		
	U.K.	Deutschland
Bruttoarbeitslohn	35.200 GBP	35.200 GBP
- Sozialversicherungsbeiträge (nicht abzugsfähig)	-0 GBP	
- Werbungskostenpauschale 1.044 EUR		-668 GBP
= Einkommen	=35.200 GBP	=34.532 GBP
- Einzahlungen in Pensionsplan (bis 15 % des Gehalts abzugsfähig)	-5.280 GBP	
- persönlicher Freibetrag	-4.615 GBP	
= Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Gesamtbetrag Einkünfte)	=25.305 GBP	=34.532 GBP
- Versorgungskosten höchst 4.002 EUR		-2.561 GBP
- Sonderausgaben-Pauschale 72 EUR		-46 GBP
= zu versteuerndes Einkommen	=25.305 GBP	=31.925 GBP
Einkommensteuer unter Anwendung des Steuertarifs (in Deutschland: Splittingtabelle = 9.468 EUR)	5.337 GBP	6.060 GBP
- children's tax credit	-529GBP	
- Ehegatten-Steuerabzug	-211GBP	
= Einkommensteuer 2002	=4.597 GBP	=6.060 GBP
+ Solidaritätszuschlag (520 EUR)		333 GBP
Gesamtbelastung	4.597 GBP	6.393 GBP
entspricht einem Steuersatz von	13,1%	18,2%

Die Steuerbelastung des britischen Familienvaters ist deutlich geringer als die des deutschen. Dies beruht zum einen darauf, dass die britischen persönlichen Freibeträge hoch sind. Außerdem ist der britische Einkommensteuertarif niedriger als der deutsche. Auch sind die Beiträge zum Pensionsplan im Vereinigten Königreich steuermindernd abzugsfähig. Allerdings muss der Brite später die daraus resultierenden Renten der Einkommensteuer unterwerfen.

2.2. Beschränkte Steuerpflicht

Nichtansässige natürliche Personen (**non-residents** vgl. 2.1.1) unterliegen im Vereinigten Königreich nur mit den inländischen Einkünften, also mit den in Großbritannien und Nordirland erzielten Einkünften, der beschränkten Einkommensteuerpflicht. Dabei gibt es im U.K.-Steuerrecht **keine Vorschrift, die** umfassend **festlegt, bei welchen Einkünften es sich** explizit **um inländische Einkünfte handelt** (vergleichbar § 49 EStG). Wie beschränkt Steuerpflichtige zur britischen Einkommensteuer herangezogen werden, wird jeweils in den einzelnen Einkunftsarten geregelt (**Schedules** vgl. 2.1.2).

So können beschränkt Steuerpflichtige z.B. Einkünfte aus Grundbesitz, aus inländischem Gewerbebetrieb, aus im Inland ausgeübter selbständiger oder nichtselbständiger Tätigkeit, aus Zinsen, Dividenden und Einkünfte aus wiederkehrenden Leistungen haben. Auch die im Rahmen einer inländischen Betriebsstätte anfallenden **capital gains** (vgl. 2.1.3) können der britischen Einkommensbesteuerung unterliegen. Grundsätzlich werden diese inländischen Einkünfte der britischen Einkommensteuer unterworfen. **Häufig** können auch die **persönlichen Freibeträge** in Anspruch genommen werden.

Da sich ein beschränkt Steuerpflichtiger stets mit mehreren Steueransprüchen konfrontiert sieht (Welteinkommensprinzip des Wohnsitzstaates und Quellenprinzip des Staates der beschränkten Steuerpflicht), muss in die Betrachtung beschränkt Steuerpflichtiger stets auch das jeweilige DBA einbezogen werden. Es ist daher z.B. zu prüfen, ob das Vereinigte Königreich auf sein nach nationalem Steuerrecht bestehendes Besteuerungsrecht verzichtet. So werden nach dem **DBA Großbritannien-Deutschland** beispielweise die Einkünfte einer nichtansässigen Person aus nichtselbständiger Arbeit nur dann der britischen Einkommensteuer unterworfen, wenn sich die Person mindestens 183 Tage im Vereinigten Königreich aufhält, die Vergütung von einem britischen Arbeitgeber gezahlt wird oder einer britischen Niederlassung in Rechnung gestellt wird.

3. Die Körperschaftsteuer (**corporation tax**)

Das Einkommen juristischer Personen unterliegt der britischen Körperschaftsteuer. Die wichtigsten Rechtsgrundlagen der Körperschaftsteuer im Vereinigten Königreich sind:

- **Companies Act** 1985 und 1989
- **Income and Corporation Taxes Act** 1988 (Einkommen- und Körperschaftsteuer)
- **Taxation of Chargeable Gains Act** 1992 (Besteuerung von Veräußerungsgewinnen)
- **Finance Acts** (jährliche Finanzgesetze)

3.1. Steuerpflichtige Körperschaften

Der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegen Kapitalgesellschaften mit Sitz in Großbritannien oder Nordirland. Diese liegt grundsätzlich vor, wenn der **Ort der geschäftlichen Leitung und Kontrolle** der Kapitalgesellschaft (**central management and control**) im Vereinigten Königreich liegt oder wenn die Gesellschaft in ein britisches Handelsregister eingetragen ist.

Da die Vorschriften eines DBA den nationalen Vorschriften eines Landes vorgehen, ist eine Kapitalgesellschaft, die nach DBA nicht im Vereinigten Königreich ansässig ist, hier auch nicht unbeschränkt steuerpflichtig – das gilt auch, wenn die vorstehenden nationalen Ansässigkeitskriterien erfüllt sind.

Neben den Kapitalgesellschaften, die nach dem **Companies Act** gegründet wurden (z.B. die **private limited company**, welche mit einer **GmbH** und die **public limited company**, welche mit einer **Aktiengesellschaft** vergleichbar ist), sind z.B. **auch Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, Bausparkassen**, eingetragene und nicht eingetragene **Vereine** und **Gewerbebetriebe der öffentlichen Hand** körperschaftsteuerpflichtig.

Die neue Rechtsform der **limited liability partnership**, die seit April 2001 gewählt werden kann und am ehestens der deutschen **Kommanditgesellschaft** entspricht, ist eine juristische Person, bei der alle Gesellschafter mit Ausnahme eines voll haftenden Gesellschafters nur einer beschränkten Haftung unterliegen. Steuerlich wird sie jedoch wie eine **Personengesellschaft (partnership)** behandelt (vgl. 2.1.2a). Als solche unterliegt sie der Durchgriffsbesteuerung. Die Besteuerung findet somit nicht auf der Ebene der Gesellschaft statt. Vielmehr wird den Gesellschaftern anteilig der Gewinn zugewiesen und der Einkommensteuer unterworfen.

3.2. Das britische Körperschaftsteuersystem

Die britische Körperschaftsteuer wird nach einem **Teilanrechnungssystem** ermittelt. Der Gewinn aus einer britischen Körperschaft wird somit zunächst auf der Ebene der Körperschaft versteuert (vgl. 2.1.2e sowie zum Tarif 2.1.9).

Ausgeschüttete Gewinne dürfen den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern. Werden Dividenden an die Gesellschafter ausgeschüttet, so fließt diesen die Bardividende zuzüglich einer **Steuergutschrift (tax credit)** zu. Die Steuergutschrift beträgt **10 % der Dividende**. Sie kann auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld des Gesellschafters **angerechnet** werden. Sie führt jedoch zu **keiner Steuererstattung**. Die Steuergutschrift hat der Steuerpflichtige zusammen mit der Bardividende zu versteuern. Der Steueranrechnungsbetrag ist so bemessen, dass die wirtschaftliche Doppelbelastung für Personen im Geltungsbereich des Tarifeingangssatzes der Einkommensteuer (10 %) vermieden wird. Bei Personen, die über ein höheres Einkommen verfügen, wird die Doppelbelastung nur vermindert.

3.3. Bemessungsgrundlage

Auch die Körperschaftsteuer wird nach dem Einkommen bemessen, das innerhalb eines Steuerjahres bezogen wurde. Auch bei der körperschaftsteuerlichen Einkommensermittlung besteht **keine dem deutschen Steuerrecht vergleichbare Unterscheidung von Haupt- und Nebeneinkunftsarten**; alle Einkunftsarten stehen gleichberechtigt nebeneinander.

Wie bei den natürlichen Personen werden die einzelnen **Schedules** getrennt ermittelt und dann als Gesamtheit dem Tarif oder einzelnen Sondertarifen unterworfen. Insoweit kann auf die Ausführungen zur Einkommensteuer verwiesen werden (vgl. 2.1.2).

Basis für die steuerliche Gewinnermittlung ist auch hier der nach den handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellte **Jahresabschluss**. Der Jahresabschluss wird für die Vorlage bei den britischen Steuerbehörden **um eine Steuerberechnung (tax computation) ergänzt**. Diese geht zunächst vom Ergebnis der handelsrechtlichen Rechnungslegung aus und führt dann die verschiedenen steuerlichen Anpassungen durch. So bestehen z.B. **Sonderregelungen bezüglich Abschreibungen** auf Anlagen (vgl. 2.1.2a) **und Rückstellungen**.

Bemessungsgrundlage bei unbeschränkter Körperschaftsteuerpflicht ist damit das modifizierte Nettoeinkommen der Kapitalgesellschaft, das auch die Veräußerungsgewinne (**capital gains**, vgl. 2.1.3) umfasst.

Dividenden, die eine britische Kapitalgesellschaft von einer anderen britischen Kapitalgesellschaft bezieht, sind - wie in Deutschland - von der Körperschaftsteuer **befreit**. Dieses Vorgehen verhindert bei Ausschüttungen zwischen Inlandsgesellschaften eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung der Dividenden.

3.4. Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften

Seit dem 1. April 2002 besteht eine **Steuerfreiheit** von Veräußerungsgewinnen, die bei britischen Kapitalgesellschaften aus der Veräußerung von Anteilen an britischen Kapitalgesellschaften entstehen. Auch ausländische Tochtergesellschaften, die von englischen Unternehmen gehalten werden, unterliegen grundsätzlich der neuen **substantial shareholding**-Vorschrift.

Davon sind auch die Anteile betroffen, die von einer im Vereinigten Königreich belegenen Betriebstätte einer ausländischen Gesellschaft gehalten werden. Für eine Steuerbefreiung solcher Veräußerungsgewinne müssen drei **Voraussetzungen** erfüllt sein:

- 1.) **Beträchtlicher Aktienbesitz**
Die verkaufende Gesellschaft muss mit mindestens 10 % an der anderen Gesellschaft beteiligt sein. Sie muss Anspruch auf 10 % der Ausschüttungen sowie auf 10 % der Vermögensgegenstände bei Liquidation haben. Basis der Berechnungen ist dabei der gesamte Aktienbesitz eines Konzerns (Muttergesellschaften und Tochtergesellschaften mit mindestens 51 %). Diese Bedingung muss für einen Zeitraum von zwölf Monaten, beginnend maximal zwei Jahre vor Verkauf, erfüllt sein.

- 2.) Die veräußernde Gesellschaft ist eine Handelsgesellschaft
Die veräußernde Gesellschaft („**investor company**“) muss eine einzelne „Handelsgesellschaft“ (**trading company**) oder eine „Handelsgruppe“ (**trading group** = Muttergesellschaften und Tochtergesellschaften mit mindestens 51 % Anteilsbesitz) sein, d.h. es müssen mindestens 80 % Handelsaktivität bzw. maximal 20 % „**non-trading activities**“ vorliegen. Die Voraussetzung muss von Beginn des Zeitraumes an, für den die unter 1) genannte Voraussetzung erfüllt ist, bis zur Veräußerung vorliegen. Die Voraussetzung muss auch unmittelbar nach der Veräußerung vorliegen

- 3.) Die Gesellschaft, deren Anteil verkauft wird, ist eine Handelsgesellschaft
Die Gesellschaft, deren Anteil veräußert wird („**invested company**“), muss ebenfalls eine „Handelsgesellschaft“ (**qualifying trading company**) oder „Handelsgruppe“ (**qualifying holding company** = Muttergesellschaften und Tochtergesellschaften mit mindestens 51 % Anteilsbesitz) sein. Es müssen also mindestens 80 % Handelsaktivität bzw. maximal 20 % „**non-trading activities**“ gegeben sein. Die Voraussetzungen müssen von Beginn des Zeitraumes an, für den die unter 1) genannte Voraussetzung erfüllt ist, bis zur Veräußerung vorliegen. Die Voraussetzung muss auch unmittelbar nach der Veräußerung vorliegen.

3.5. Verlustverrechnung und Verlustausgleich

Auch im Rahmen der Körperschaftsteuer kann es zu unterschiedlichen Verlusten kommen. Hier sind insbesondere die Verluste aus dem laufenden Betrieb (**trading losses, Schedule D Case I**) und die Verluste aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen (**capital losses**) zu nennen. Bezüglich deren genauer Behandlung wird auf die Ausführungen unter 2.1.3 verwiesen.

Betriebsverluste können unter bestimmten Voraussetzungen auch durch Übertragung (**surrender**) an Konzerngesellschaften im Vereinigten Königreich genutzt werden. Auch für Verluste aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen (**capital losses**) gibt es eine Möglichkeit, diesen Verlust von Kapitalgewinnen anderer Konzerngesellschaften im Vereinigten Königreich abzusetzen.

3.6. Steuertarif

Auch die Körperschaftsteuersätze werden durch die **Finance Acts** jährlich neu festgelegt. Sie gelten für ein Jahr vom 1. April bis zum 31. März des Folgejahres. Die **Körperschaftsteuersätze** variieren mit der Höhe des Gesamtgewinns der Gesellschaft. Die Körperschaftsteuersätze für den Veranlagungszeitraum 2002/2003 betragen:

Rate	Gesamtgewinn	Steuersatz
Starting rate	< 10.000 GB£	0 %
Lower marginal rate	10.001 – 50.000 GB£	23,75 %
Small companies rate	50.001 – 300.000 GB£	19 %
Upper marginal rate	300.001 – 1.500.000 GB£	32,75 %
Standard rate	> 1.500.000 GB£	30 %

Die ermäßigten Tarifeingangsätze von 0 % und 19 % können von **verbundenen Gesellschaften (associated companies)** zusammen nur einmal beansprucht werden. Diese Vorschrift soll verhindern, dass Gesellschaften durch die Gründung mehrerer kleiner Gesellschaften und Gewinnverschiebungen zwischen den Gesellschaften mehrfach in den Genuss der niedrigeren Besteuerung gelangen.

3.7. Steuerentrichtung

Auch im Körperschaftsteuersystem des Vereinigten Königreichs gilt das Prinzip der **Selbstveranlagung (self-assessment)**. Die Gesellschaft übermittelt die eigene Steuerberechnung zusammen mit dem Jahresabschluss dem **Inland Revenue**. Die Gesellschaft hat die selbst berechnete zu erwartende Steuerschuld innerhalb von neun Monaten nach dem Ende des Geschäftsjahres abzuführen.

Große Gesellschaften mit einem zu versteuernden Einkommen über 1,5 Mio. GBP müssen ihre Steuern **vierteljährlich** entrichten – jeweils am 14. Tag des 7., 10., 13. und 16. Monats nach Beginn des Geschäftsjahres. Jeder zu wenig gezahlte Steuerbetrag führt zu einer zusätzlichen Zinsbelastung und u.U. zu Strafen.

Im Folgenden wird die **Gesamtsteuerbelastung ausgeschütteter Dividenden** im Vereinigten Königreich und in Deutschland gegenübergestellt:

[in 1.000 EUR]	U.K.		Deutschland		
Auf Ebene der Gesellschaft:					
Gewinn	10.000	100	10.000	10.000	10.000
Gewerbsteuerhebesatz			(300 %)	(400 %)	(500 %)
Körperschaftsteuer U.K.	(30%)	(19%)			
Gesamtsteuerbelastung für die Gesellschaft	3.000	19	3.598	3.865	4.110
Auf Ebene der Gesellschafter:					
Dividende	7.000	81	6.402	6.135	5.890
Steuerfrei (Halbeinkünfte)			-3.201	-3.068	-2.945
+ Steuergutschrift 1/9	+777	+9			
zu versteuerndes Eink.	7.777	90	3.201	3.067	2.945
daraus Einkommensteuer (D: 48,5% UK: 32,5%)	2.528	29	1.552	1.488	1.428
- Steuergutschrift 1/9	-777	-9			
+ Solidaritätszuschlag			+85	+82	+79
Gesamtsteuerbelastung für die Gesellschafter	1.751	20	1.637	1.570	1.507
Gesamtsteuerbelastung für Gesellschaft und Gesellschafter (Summe)	=4.751	=39	=5.235	=5.435	=5.617

Die Tabelle zeigt, dass die auf Dividenden ruhende Einkommensteuerbelastung bei dem deutschen Anteilseigner einer deutschen Kapitalgesellschaft aufgrund des in Deutschland anwendbaren Halbeinkünfteverfahrens unter der vergleichbaren Steuerbelastung eines britischen Anteilseigners auf Dividenden aus einer britischen Kapitalgesellschaft liegt.

Rechnet man allerdings die auf Ebene der Gesellschaft und die auf Ebene des Gesellschafters anfallenden Steuern zusammen, ist der deutsche Anteilseigner im Nachteil. Dies bedeutet, dass der **Netto-Zufluss beim Briten höher als beim Deutschen** ist. Dieser Vorteil verstärkt sich noch, wenn das Einkommen der britischen Gesellschaft unter 300.000 GBP liegt. Denn dann sinkt der Körperschaftsteuersatz von 19 % auf 0 %. Deutsche Anteilseigner sind dagegen im Vorteil, wenn die Dividenden im Rahmen des Sparerfreibetrages eingenommen werden. Dann fällt auf der Ebene des Anteilseigners gar keine Steuer mehr an.

4. Die Umsatzsteuer (value added tax)

Die britische Umsatzsteuer (**VAT**) wird – wie die deutsche Umsatzsteuer – auf die Wertschöpfung von Unternehmen erhoben. Die Rechtsgrundlage ist der **Value Added Tax Act** 1994 und die folgenden jährlichen **Finance Acts**. Die britische Umsatzsteuer fügt sich in das System der Umsatzbesteuerung in der Europäischen Union nahtlos ein.

Es handelt sich – genau wie bei der deutschen Umsatzsteuer – um eine Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit **Vorsteuerabzug**. Die **VAT** ist grundsätzlich in Höhe von **17,5%** auf das für Waren und Dienstleistungen gezahlte Entgelt zu berechnen. Einige Waren und Dienstleistungen sind von der Umsatzsteuer **befreit** (z.B. Bank- und Versicherungsdienstleistungen, Dienstleistungen in den Bereichen Bildung und Medizin). Andere Leistungen werden mit einem **Nullsteuersatz** belegt (z.B. Lebensmittel, Bau von nichtgewerblichen Gebäuden, Bücher und Zeitungen). Auch Ausfuhrlieferungen unterliegen dem Nullsteuersatz.

Heizöl und Strom für private Haushalte unterliegen dem **ermäßigten Steuersatz** von **5 %**.

Steuerpflichtig ist der Unternehmer, der umsatzsteuerlich registriert ist. In Großbritannien besteht die **Registrierungspflicht** zur Umsatzsteuer grundsätzlich erst, wenn das Unternehmen entweder in den letzten 12 Monaten einen Jahresumsatz von **über 55.000 GBP** hatte oder mit der Überschreitung dieses Wertes innerhalb der nächsten 30 Tage gerechnet wird. In diesem Fall muss das Unternehmen bei der **Customs & Excise/ C&E** (Behörde für Zölle und Verbrauchsteuern) angemeldet werden. Bei Umsätzen **unter 55.000 GBP** kann sich der Unternehmer registrieren lassen. Diese Registrierung ist dann für zwei Jahre bindend. Für Produkte, die im Zeitpunkt der Registrierung noch unverkauft sind, kann das neu registrierte Unternehmen noch den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen.

Seit dem 25. April 2002 gibt es für **Kleinbetriebe** zudem die Möglichkeit, die Umsatzsteuer als Prozentsatz des Umsatzes zu ermitteln.

5. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer (inheritance tax)

Die Rechtsgrundlagen der britischen Erbschaft- und Schenkungsteuer (**IHT**) sind der **Inheritance Act** 1984 sowie die jährlichen **Finance Acts**. Von der Erbschaft- und Schenkungsteuer werden sämtliche Übertragungen von Vermögensgegenständen einer natürlichen Person erfasst, die im Todesfall übergehen. Eingeschlossen sind auch die innerhalb einer Frist von **sieben Jahren** vor dem Tod des Schenkers vorgenommenen Schenkungen.

Auch bestimmte Zuwendungen an juristische Personen und die Errichtung bzw. Dotierung von speziellen **Trustvermögen** (insbesondere **discretionary trusts**) unterliegen der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Bei der steuerpflichtigen Übertragung im Todesfall wird **grundsätzlich der Erwerber** der Steuerschuldner. Bei der Schenkung unter Lebenden ist dagegen der Schuldner der Schenkungsteuer **grundsätzlich der Schenkende**. Im Fall einer steuerpflichtigen Übertragung von Trustvermögen sind **zusätzlich** die **Trustees** Steuerschuldner.

Besteuert wird das weltweite Vermögen eines Erblassers, der im Vereinigten Königreich „**domiciled**“ war (unbeschränkte Steuerpflicht). Im Gegensatz zur Einkommensteuer und Kapitalgewinnsteuer kann ein „**domicile**“ für Erbschaft- und Schenkungsteuerzwecke allein durch Zeitablauf angenommen werden. „**Domicile**“ wird demnach angenommen, wenn man mindestens in **17** der dem Besteuerungszeitpunkt vorangehenden **20 Jahre** „**resident**“ in Großbritannien war (vgl. 2.1.). Bei **non-domiciliary** wird nur das im Vereinigten Königreich belegene Vermögen erfasst (beschränkte Steuerpflicht).

Der unbeschränkten Erbschaft- und Schenkungsteuerpflicht unterliegt das gesamte übergehende Vermögen, das in der Regel mit dem **Verkehrswert** bewertet wird.

Dabei gibt es **keine Abstufungen für Verwandtschaftsgrade** zum Erblasser bzw. Schenkungsgeber. **Zuwendungen zwischen Ehegatten** sind **steuerfrei**. Der Erbschaftsteuer unterliegen zudem nicht jährliche Geschenke i.H. von 3.000 GBP.

Zudem ist die Übertragung von Vermögensgegenständen an bestimmte Institutionen **steuerbefreit** (z.B. Museen und Universitäten). Auch Übertragungen von Unternehmen sind bei **Buchwertübertragung** und Unternehmensfortführung unter bestimmten Voraussetzungen von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit.

Der Erbschaft- und Schenkungsteuertarif setzt sich aus einer Nullzone und einem **Proportionalatz** zusammen. Die **Nullzone (threshold)** wird jährlich neu festgesetzt und beträgt im Veranlagungszeitraum vom 6.4.2002 bis zum 5.4.2003 **250.000 GBP**. Bei Erwerben über dieser Nullzone beträgt der Steuersatz **40 %** bei Erwerben von Todes wegen und **20 %** bei bestimmten Zuwendungen in Trustvermögen.

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer ist im Allgemeinen **sechs Monate** nach Eintritt des steuerpflichtigen Ereignisses zu entrichten. Eine Steuerzahlung in Raten ist auf Antrag möglich.

6. Fazit

Wie sich durch den Vergleich der Einkommensteuerbelastung eines Arbeitnehmers im Vereinigten Königreich und Deutschland zeigt, **wird der britische Arbeitnehmer weit weniger mit Einkommensteuer belastet, als der deutsche**. Da aber auch das britische Steuersystem viele Sonderregelungen enthält, durch die bestimmte Tatbestände begünstigt werden, andere jedoch steuererhöhend wirken, ist es nicht möglich, die definitive Steuerbelastung „eines britischen Arbeitnehmers oder Unternehmers“ festzustellen.

Folglich ist auch ein abschließendes Urteil, ob insgesamt vom britischen Steuerpflichtigen eine höhere steuerliche Bürde zu tragen ist als vom deutschen, nicht möglich.

– keine Haftung für die Richtigkeit der Daten –