

Dipl.-Ing. Włodzimierz A. Jaśniak
Geschäftsführer / Prezes
Metalcoop Handelsgesellschaft mbH
Tel.: +49-211-5206460
E-Mail: metalcoop@metalcoop.com

Aktuelle Tätigkeitsformen polnischer Bauunternehmen auf dem deutschen Markt

Prof. Dr. Heinz Moll
Steuerberater/Rechtsbeistand
BM Partner Revision GmbH
Tel.: +49-211-960503
E-Mail: mail@bmpartner.de

- 1. Wirtschaftliche Alternativen für die Ausführung von Bautätigkeiten in Deutschland**
 - 1.1 Bauausführungen als Subunternehmer deutscher Generalunternehmer
 - 1.2 Bauausführungen als Mitglied einer Arbeitsgemeinschaft mit deutschen Bauunternehmen
 - 1.3 Bauausführungen als Generalunternehmer
- 2. Alternative Rechtsformen für die Ausführung von Bautätigkeiten in Deutschland insbesondere aus kaufmännischer und steuerlicher Sicht**
 - 2.1 Betriebsstätte in Deutschland
 - 2.2 Deutsche Tochter-Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) – eventuell mit Minderheits- oder Mehrheitsbeteiligung deutscher Bauunternehmen
 - 2.3 Deutsche Tochter-Personengesellschaft (z.B. GmbH & Co. KG) – eventuell mit Minderheits- oder Mehrheitsbeteiligung deutscher Bauunternehmen
 - 2.4 Zur Rechtsform des polnischen Mutterunternehmens:
die Sp. z o.o. Sp. K. als interessante Alternative zur Sp. z o.o.
- 3. Wichtige Aspekte für die Teilnahme an öffentlichen Ausschreibungen in Deutschland**
 - 3.1 Zulässigkeit von Bietergemeinschaften
 - 3.2 Stellung im Vergabeverfahren
 - 3.3 Eignung von Bauunternehmen
 - 3.4 Bietergemeinschaften und Nachunternehmen

Zu: 1

ARGE - Arbeitsgemeinschaft Horizontale und vertikale ARGE

Horizontale ARGE

Beiträge der der ARGE – Mitglieder: Bereitstellung von:

- Personal
- Stoffen
- Geräten

Die Bauleistungen werden durch die ARGE selbst erbracht. Gesellschafter einer horizontalen ARGE sind meist Unternehmen mit gleichartigem Tätigkeitsbereich.

Vertikale (Dach) ARGE

Beiträge der der ARGE – Mitglieder: **KEINE**

Die Bauleistungen werden durch die ARGE selbst NICHT erbracht, sondern durch die Mitglieder als Subunternehmen.

Zusammenfassung

Die **horizontale ARGE** erbringt ihre Bauverpflichtung, in dem sie selbst mit eigener Bauleitung baut, während die **Dach-ARGE** bauen lässt und lediglich koordiniert.

Vertragliche Regelung: Vertragsfreiheit

Der Dachverband der Deutschen Bauindustrie e.V. hat die

Musterverträge

sowohl für **horizontale ARGE** als auch **Dach-ARGE** herausgegeben.

Dipl.-Ing. Włodzimierz A. Jaśniak
Geschäftsführer / Prezes
Metalcoop Handelsgesellschaft mbH
Tel.: +49-211-5206460
E-Mail: metalcoop@metalcoop.com

ARGE und Bietergemeinschaft

Die **ARGE** ist auf die Ausführung eines Bauauftrages gerichtet und
die **Bietergemeinschaft** ist auf den Zuschlag für eine öffentliche Ausschreibung
gerichtet.

Die **Bietergemeinschaft** ist der **ARGE** häufig vorgelagert.

Der Dachverband der Deutschen Bauindustrie e.V. hat den

Mustervertrag

sowohl für die **Bietergemeinschaft** herausgegeben.

Rechtsform der ARGE

Horizontale ARGE: GsbR oder OHG

DACH-ARGE: GmbH

Geschäftsführung: **technische und kaufmännische Geschäftsführung**

Technische Geschäftsführung

Die technische Geschäftsführung ist für die **ordnungsgemäße technische Durchführung** des Bauvorhabens verantwortlich und vertritt die ARGE in allen Angelegenheiten gegenüber dem Auftraggeber.

Vergütung – 0,7% bis 2,3% des Umsatzes.

Kaufmännische Geschäftsführung

Kaufmännische Geschäftsführung ist für die ordnungsgemäße Erledigung der kaufmännischen Angelegenheiten der ARGE und für die Vertretung in kaufmännischen Angelegenheiten gegenüber Dritten verantwortlich.

Vergütung – fester Anteil des Umsatzes.

Zu: 2.

Prof. Dr. Heinz Moll
Steuerberater/Rechtsbeistand
BM Partner Revision GmbH
Tel.: +49-211-960503
E-Mail: mail@bmpartner.de

A. Übliche Tätigkeitsformen polnischer Unternehmen in Deutschland

Betriebsstätte

oder

Tochter-GmbH

oder

Tochter-GmbH & Co. KG

B. DBA-Betriebsstätte (Betriebsstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens Polen-Deutschland) in D

1. Begriff der DBA-Betriebsstätte gemäß Art. 5 Abs. 1 DBA

" Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck 'Betriebsstätte' eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird."

2. **Geschäftliche und zivilrechtliche Aspekte:** Einheitliches "polnisches" Rechtssubjekt; keine Haftungsbeschränkung für das Stammhaus in PL für von der Betriebsstätte eingegangene Verbindlichkeiten
3. **Grundsätzliche steuerliche Sicht:** Stammhaus in PL und Betriebsstätte in D als einheitliches Steuersubjekt mit einem **Betrieb in PL** und einem **Betrieb in D**
4. **Von der Betriebsstätte in D erzielte Gewinne bzw. erlittene Verluste:** Besteuerung in D, Freistellung in PL

C. Tochter-GmbH in D

1. **Geschäftliche und zivilrechtliche Aspekte:** Auftreten als eigenständiges "deutsches" Rechtssubjekt; Haftungsbeschränkung für das Mutterunternehmen in PL
2. **Grundsätzliche steuerliche Sicht:** polnisches Mutterunternehmen und deutsche Tochter-GmbH zwei eigenständige Steuersubjekte
3. **Von der Tochter-GmbH in D erzielte Gewinne bzw. erlittene Verluste:** Besteuerung bzw. steuerliche Berücksichtigung nur in Deutschland
Angemessene Leistungsvergütungen der Tochter-GmbH an PL-Mutterunternehmen sind bei der Tochter-GmbH grundsätzlich steuerlich abzugsfähig
4. **Gewinnausschüttungen der Tochter-GmbH:** Grundsätzlich keine Kapitalertragsteuer in D, wenn Mutterunternehmen in PL Kapitalgesellschaft (sonst Kapitalertragsteuer in D); Besteuerung in Polen (Anrechnung etwaiger Kapitalertragsteuer D auf Steuer PL)

"Funktions-Abhängigkeit" des angemessenen Verrechnungs-Preises zwischen polnischem Mutterunternehmen und deutscher Tochtergesellschaft und deren Konsequenzen für Steuergestaltungen

- (1) In den erwähnten Verwaltungsgrundsatzen **für die Prüfung der Einkunfts-abgrenzung bei international verbundenen Unternehmen** der deutschen Finanzverwaltung wird – sehr zutreffend – ausdrücklich betont, dass bei der Einkunftsabgrenzung jeweils die **Funktionen** der verbundenen Unternehmen zu beachten sind.

Erbringt z.B. das polnische Unternehmen aufgrund der von ihm entwickelten Produkte, seines besonders qualifizierten Personals und seiner finanziellen Stärke und durch Übernahme des unternehmerischen Risikos, einen besonders hohen Leistungsbeitrag zur Erzielung des Gesamt-Gewinns (von Mutter- und Tochtergesellschaft), so wird man ihm einen hohen Anteil an dem Gesamt-Gewinn zugestehen müssen, während der "funktionsarmen" deutschen Tochtergesellschaft, die vielleicht die Produkte des Mutterhauses im Wesentlichen nur auf dem deutschen Markt "verteilt" und ausliefert, nur ein geringer Gewinnanteil zuzugestehen ist.

- (2) Hieraus ergeben sich auch Folgerungen für die **Steuergestaltung**:
Möchte man, wegen der hohen Besteuerung in Deutschland, in der deutschen Tochtergesellschaft nur einen niedrigen Gewinn versteuern, so muss man die deutsche Tochtergesellschaft "funktionsarm" ausgestalten (z.B. **wenig** Personal bzw. **wenig qualifiziertes** Personal etc., weil nachweislich alle wesentlichen Funktionen in Polen erfüllt werden).

Das hat dann zur Folge, dass der wesentliche Teil des "Gesamtgewinns" der polnischen Muttergesellschaft und der deutschen Tochtergesellschaft der polnischen Muttergesellschaft zuzurechnen ist und dort der niedrige polnischen Steuer unterliegt.

"Funktions-Abhängigkeit" des angemessenen Betriebsstätten-Gewinns

Gemäß Art. 7 DBA muss der Gesamtgewinn des Unternehmens aus Aufträgen mit deutschen Kunden (nachfolgend: "Auftragsergebnisse") **funktionsgemäß**, d.h. entsprechend den vom Stammhaus in PL einerseits und den von der Betriebsstätte in D andererseits für die Erzielung der Auftragsergebnisse erfüllten Funktionen auf das Stammhaus in PL einerseits und die Betriebsstätte in D andererseits **aufgeteilt** werden.

Dies wird – gerade auch für den Fall von Bau- und Montageleistungen – von der deutschen Finanzverwaltung in den "Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätzen" (vom 24.12.1999) ausdrücklich bestätigt.

Hier heißt es unter Tz. 4.3.6 wie folgt:

"Der Gewinn oder Verlust (das Auftragsergebnis) ist bei Bau- und Montageleistungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte so aufzuteilen, dass die Betriebsstätte erhält, was ein fremder selbstständiger Unternehmer für die Ausführung der Bau- oder Montageleistungen unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen erhalten hätte."

Zu: 2.

Unternehmen in Polen (PL) mit einer TOCHTERGESELLSCHAFT in Deutschland (D)

Artikel 9 Doppelbesteuerungsabkommen Polen – Deutschland (Wortlaut)

Verbundene Unternehmen

- (1) Wenn
- (a) ein **Unternehmen eines** Vertragsstaates (hier: PL) unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines **Unternehmens des anderen Vertragsstaates** (D) beteiligt ist, oder
 - (b),
- und die **beiden Unternehmen** (in PL + D) in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen **an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden** sind, die von **denen abweichen**, die **unabhängige Unternehmen** miteinander vereinbaren würden, dürfen die **Gewinne**, die **eines** der Unternehmen **ohne** diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber **nicht** erzielt hat, den Gewinnen **dieses** Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

Unternehmen in Polen (PL) mit einer BETRIEBSSTÄTTE in Deutschland (D)

Artikel 7 Doppelbesteuerungsabkommen Polen – Deutschland (Wortlaut)

Unternehmensgewinne

- (1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats (hier: PL) können **nur in diesem Staat** (PL) besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit **im anderen Vertragsstaat** (D) durch eine dort gelegene **Betriebsstätte** aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat (D) besteuert werden, **jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte (D) zugerechnet werden können.**
- (2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats (PL) seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat (D) durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden ... in jedem Vertragsstaat (PL + D) dieser Betriebsstätte **die** Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als **selbständiges Unternehmen** ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, **völlig unabhängig** gewesen wäre.

Zu: 2.1

Erfahrungsgemäß werden von dem Stammhaus in Polen häufig im Wesentlichen die folgenden Funktionen erfüllt:

- Zurverfügungstellung von geeignetem Personal für die jeweiligen speziellen Aufgaben einschließlich der Schulung für den Einsatz in Deutschland
- Tragung der Arbeitgeber-Risiken aus dem Personaleinsatz in Deutschland
- Personaleinsatzplanung
- Auftragssteuerung und -überwachung
- Vor- und Nachkalkulation
- Sammlung, Prüfung und Aufbereitung der Belege für die Betriebsstätten-Buchführung, Mahnwesen, Zahlungsabwicklung etc.
- Sicherstellung von Finanzmitteln zur Finanzierung der Fertigungsprozesse
- Übernahme des vollen unternehmerischen Risikos für die Geschäfts-tätigkeit der Betriebsstätten einschl. der Übernahme der unbeschränkten Haftung für die von den Betriebsstätten eingegangenen Verbindlichkeiten

D.h. häufig besteht **der Funktionsbeitrag der Betriebsstätte** im Wesentlichen nur in der Erfüllung der "Produktionsfunktion" durch die vom Stammhaus entsandten polnischen Arbeitnehmer. Demnach steht in den meisten Fällen dem **Stammhaus ein wesentlicher Anteil des Auftragsergebnisses** zu.

Zu: 2.4

STEUERLICHER VERGLEICH

Sp. z o.o. oder Sp. z o.o. Sp. K. in Polen als Inhaberin einer Betriebsstätte in Deutschland

Annahmen

- jährlicher Gesamt-Gewinn aus den in Deutschland bearbeiteten Aufträgen (sogenannter "Auftragsgewinn") vor Steuern TEUR 200
- davon, aufgrund der bei der Auftragsbearbeitung durch das Stammhaus in Polen einerseits und die Betriebsstätte in Deutschland andererseits erfüllten Funktionen
- der Betriebsstätte in Deutschland zuzurechnen (Betriebsstätten-Gewinn): TEUR 100
- dem Stammhaus in Polen zuzurechnen (Stammhaus-Gewinn): TEUR 100

Alternative 1: Sp. z o.o.

	TEUR
- Besteuerung in Deutschland	
Betriebsstätten-Gewinn vor Steuern	100
Körperschaftsteuer einschl. Solidaritätszuschlag und	
Gewerbesteuer ca. 31 %	31
	<hr/> 69
- Besteuerung in Polen	
Stammhaus-Gewinn vor Steuern	100
Körperschaftsteuer 19 %	19
	<hr/> 81
Das heißt: Gesamtgewinn der Sp. z o.o. nach Steuern:	150
Wird der Gesamt-Gewinn der Sp. z o.o. nach Steuern an die in Polen	
ansässigen Gesellschafter ausgeschüttet, so erfolgt auf der Ebene der	
Gesellschafter noch einmal eine steuerliche Belastung dieser Dividende:	
durch eine endgültige polnische Abzugssteuer von 19 %, also:	
19 % von TEUR 150 = rund	<hr/> 29
Netto-Ausschüttung nach	
deutschen und polnischen Steuern	<hr/> 121

Das bedeutet:

Wenn die von der Sp. z o.o. erzielten Gewinne vor Steuern (insgesamt: TEUR 200) in den Taschen der Gesellschafter angekommen sind, sind sie insgesamt mit Steuern in Höhe von TEUR 79 belastet.

Es bleiben den Gesellschaftern also netto nach allen Steuern nur TEUR 121 (rd. 61 % des Unternehmensgewinnes vor Steuern).

Alternative 2: Sp. z o.o. Sp. K.

	TEUR	TEUR
- Besteuerung in Deutschland		
Betriebsstätten-Gewinn vor Steuern		100
- Gewerbesteuer rd.	12	
- Einkommensteuer (Annahme: beide Ehepartner sind zu jeweils 50 % an Sp. K. beteiligt ./. Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer	26	
	10	
	16	
- Solidaritätszuschlag	1	29
Betriebsstätten-Gewinn nach deutschen Steuern		71
- Besteuerung in Polen		
Stammhaus-Gewinn in Polen vor Steuern	100	
./. Einkommensteuer Polen	19	
	81	
- Gesamt-Gewinn nach allen Steuern		152

**Es bleiben den Gesellschaftern also netto nach allen Steuern
 TEUR 152 (rd. 76 % des Unternehmensgewinnes vor Steuern).**

Zu: 3

Teilnahme an öffentlichen Ausschreibungen

Zulässigkeit der Bietergemeinschaften:

Die Bietergemeinschaften sind grundsätzlich zulässig.

Ausgeschlossen werden die Angebote solcher Bieter, die in Bezug auf die Ausschreibung eine Abrede getroffen haben, die eine unzulässige Wettbewerbsbeschränkung darstellt.

Die Gesellschafter der Bietergemeinschaft auf die Abgabe eigener Angebote verzichten.

Stellung im Vergabeverfahren:

Die Betriebsgemeinschaften sind Einzelbietern gleichzusetzen, wenn sie die Arbeiten im eigenen Betrieb oder in den Betrieben der Mitglieder ausführen.

Zusätzliche Erklärung aller Mitglieder der Bietergemeinschaft:

- Bildung einer ARGE im Auftragsfall
- Aufzählung aller Mitglieder und die Bezeichnung des für die Durchführung des Vertrages bevollmächtigten Vertreters
- Rechtsverbindliche Vertretung der Mitglieder gegenüber dem Auftraggeber durch den bevollmächtigten Vertreter
- Klarstellender Hinweis auf die gesamtschuldnerische Haftung