

Prof. Dr. Heinz Moll

Überlegungen

zur geeigneten Rechtsform für eine erfolgreiche Geschäftstätigkeit polnischer Unternehmen auf dem deutschen Markt

1. Ausgangssituation: Geschäftstätigkeit einer Mehrzahl polnischer Unternehmen auf dem deutschen Markt in Form einer Betriebsstätte

Die Frage nach der geeigneten Rechtsform für bestimmte Auslandsaktivitäten ist Bestandteil einer erfolgreichen Unternehmens-Strategie, die ein Unternehmen auf einem Auslandsmarkt verfolgt.

In der **Vergangenheit** unterlag die Geschäftstätigkeit polnischer Unternehmen auf dem deutschen – ebenso wie auf anderen europäischen Märkten – strengen und engen Reglementierungen, so dass für strategische Unternehmensentscheidungen nur wenig Spielraum bestand. Dies ist Gott sei Dank seit einer Reihe von Jahren Geschichte! Die polnischen Unternehmen haben auf dem deutschen Markt grundsätzlich die gleichen rechtlichen Möglichkeiten, ihre Geschäftsaktivitäten zu strukturieren und zu organisieren wie auch deutsche Unternehmen. Es wäre ein unternehmerischer Fehler, von diesen vielfältigen Möglichkeiten und Alternativen nicht gezielt Gebrauch zu machen. Dies gilt auch für die bewusste Entscheidung, in welcher Rechtsform das polnische Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf dem deutschen Markt ausübt.

Derzeit üben noch die meisten polnischen Unternehmen des Hoch- und Tiefbaus sowie des Montagebaus im weitesten Sinne, ihre Geschäftstätigkeit in Deutschland in der Form einer oder mehrerer rechtlich unselbständiger Betriebsstätten aus.

Anlage 1

Die deutsche Betriebsstätte ist für Unternehmen, die ihre Leistungen auf dem deutschen Markt nur gegenüber einem oder nur gegenüber einigen wenigen deutschen Unternehmen erbringen (z.B. als Subunternehmer dieser Unternehmen) in vielen Fällen durchaus eine geeignete Rechtsform.

Aber selbst in solchen Fällen sollten polnische Unternehmen überlegen, ob für sie nicht eine deutsche Tochtergesellschaft eine zweckmäßiger und sinnvollere Alternative darstellt.

Dies gilt insbesondere dann, wenn polnische Unternehmen von der Art ihrer Geschäftstätigkeit mit einer Vielzahl deutscher Kunden (deutsche Unternehmen oder unmittelbar deutsche Konsumenten) in Geschäftskontakt treten wollen oder müssen.

Die nachfolgenden Überlegungen beziehen sich auf solche Fälle.

2. **Tochtergesellschaft in Deutschland** (im Wesentlichen GmbH oder GmbH & Co. KG) als **Alternative** oder **Ergänzung** zur Betriebsstätte

- a) Tochtergesellschaft in Deutschland **im Vergleich** zur einer Betriebsstätte in Deutschland im allgemeinen
 - (1) Haftungsrechtliche Aspekte

Haftungsrechtlich hat die Betriebsstätte im Vergleich zu einer Tochtergesellschaft den schwerwiegenden Nachteil, dass alle sich aus der Betriebsstätte ergebenden kommerziellen Risiken voll und uneingeschränkt auf das polnische Stammhaus durchschlagen.

Aus gutem Grund üben die meisten Kaufleute mit umfangreicheren Geschäftstätigkeiten und damit auch kommerziellen Risiken ihre Geschäftstätigkeit nicht in der Form eines Einzelunternehmens, sondern in der Rechtsform einer Gesellschaft aus, die den Inhaber vor dem uneingeschränkten kommerziellen Risiko aus der Geschäftstätigkeit abschirmt. Dies gilt ja auch für die Mehrzahl von Ihnen, die Sie Ihre Geschäftstätigkeit im Wesentlichen in der Rechtsform der Sp. z o.o. (vergleichbar der GmbH) oder Sp. z o.o. Sp. K. (vergleichbar der GmbH & Co. KG) ausüben. Die mit einem etwas größeren Geschäfts volumen verbundenen kommerziellen Risiken sind so groß, dass es fast fahrlässig wäre, auf eine persönliche Haftungsbeschränkung und damit auch Risikobeschränkung zu verzichten.

Ein Unternehmen, das eine Geschäftstätigkeit auf einem Auslandsmarkt ausübt, ist zusätzlichen kommerziellen Risiken ausgesetzt. Zum Beispiel auch dadurch, dass sich solche Unternehmen im Ausland in einem fremden Rechtsraum bewegen, dessen Risiken sie nicht so genau kennen und/oder einschätzen können, wie die Risiken in ihrem eigenen Land. Aus gutem Grund wählen deshalb die meisten Unternehmen, die bedeutsame Geschäftsaktivitäten im Ausland ausüben, für diese ausländischen Geschäftsaktivitäten die Rechtsform der Tochtergesellschaft nach dem Recht des Ausübungslandes, um ihre "Mutterunternehmen" vor solchen Risiken zu schützen. Insofern stellen die vielen polnischen Unternehmen, die ihre auf Dauer angelegte Geschäftstätigkeit in Deutschland in der Rechtsform einer Betriebsstätte führen, im internationalen Vergleich eine ziemlich seltene Ausnahme dar.

Haftungsrechtliche Aspekte sprechen auf jeden Fall gegen die Rechtsform einer ausländischen Betriebsstätte und für die Rechtsform einer ausländischen Tochtergesellschaft.

(2) Aspekte des Marktauftritts

Die deutsche Betriebsstätte eines polnischen Unternehmens hat für den **deutschen Kunden** möglicherweise eine Art "vertrauensbildenden" Aspekt, weil sich das polnische Unternehmen unter Haftungsgesichtspunkten voll mit der deutschen Betriebsstätte identifiziert, d.h. unbeschränkt dessen Risiken trägt. Dies mag insbesondere der Fall sein, wenn über die Betriebsstätte Geschäftsbeziehungen zu einer **geringen** Zahl von deutschen Kunden gepflegt werden.

Soll die deutsche Betriebsstätte aber mit einer **größeren** Zahl deutscher Kunden in Geschäftskontakt treten, so wird möglicherweise ein **anderer** – aus der Sicht dieser potenziellen Kunden – **negativer** Aspekt im Vordergrund stehen: ihr Geschäftspartner ist ein polnisches Unternehmen, das einem fremden Rechtskreis angehört, so dass er sich unsicher fühlen kann, wie eventuelle Meinungsverschiedenheiten mit diesem polnischen Unternehmen rechtlich geregelt werden können. Je kleiner ein solcher potenzieller Kunde ist, desto eher wird er dies als ein Risiko oder ein Problem ansehen und möglicherweise von einem Geschäftskontakt absehen.

Tritt in solchen Fällen das polnische Unternehmen dagegen mit einer deutschen Tochtergesellschaft auf, so wird sich der potenzielle deutsche Kunde sicherer fühlen, weil er ja in der deutschen Tochtergesellschaft des polnischen Unternehmens einen "deutschen", d.h. dem deutschen Rechtskreis angehörigen Geschäftspartner hat.

(3) Steuerliche Aspekte

- Gemäß Artikel 7 des DBA Polen – Deutschland sind der deutschen Betriebsstätte **nicht** etwa die **gesamten Gewinne** des polnischen Unternehmens aus Aufträgen von deutschen Kunden (sog. "**Auftragsgewinne**") zuzurechnen, sondern **nur der Teil der Auftragsgewinne**, die die Betriebsstätte "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 polnischen Mutterunternehmen "**völlig unabhängig** gewesen wäre".

Anlage 2

- Hiernach sind die Auftragsgewinne **entsprechend der Funktionen**, die das polnische Stammhaus einerseits und die deutsche Betriebsstätte andererseits für die Erzielung der Auftragsgewinne erfüllt haben, auf das Stammhaus und die Betriebsstätte **aufzuteilen**.

Anlage 3

- Dabei beschränkt sich der **Funktionsbeitrag der Betriebsstätte** in den meisten praktischen Fällen im Wesentlichen auf die reine Ausführung der vom Stammhaus geplanten und gesteuerten Bau- oder Montagetätigkeit durch die vom Stammhaus nach Deutschland entsandten polnischen Arbeitnehmer, wobei das unternehmerische Risiko voll vom Stammhaus getragen wird. Demnach ist in den meisten Fällen dem **Stammhaus der weit überwiegende Anteil der Auftragsgewinne** zuzurechnen, der dort nur der – niedrigeren – polnischen Besteuerung unterliegt, während der **Betriebsstätten-Gewinn**, der der – höheren – deutschen Besteuerung unterliegt, nur dem **geringeren** Anteil der Auftragsgewinne entspricht.

- Hieraus folgt auch, dass Artikel 7 des DBA Polen einen **Spielraum für Steuergestaltung** durch eine entsprechende Funktionsverteilung auf Stammhaus und Betriebsstätte **eröffnet**: je geringer die von der Betriebsstätte erfüllten Funktionen sind, desto niedriger ist der ihr zuzurechnende Gewinnanteil.
- Als **neue Entwicklung** im Zusammenhang mit der steuerlichen Betriebsstätten-Gewinnermittlung sind nun auch Auswirkungen des sog. **Authorised OECD Approach (AOA)** zu berücksichtigen, auf dessen Grundlage der Kommentar der OECD zu Art. 7 des sog. OECD-Muster-Doppelbesteuerungsabkommens (nachfolgend: OECD-Muster-DBA) geändert worden ist.

Anlage 4

- Das neue OECD-Konzept basiert auf einer **uneingeschränkten Selbständigungsfiktion der Betriebsstätte** und auf einer **weitgehend uneingeschränkten Anwendung des Fremdvergleichs-Grundsatzes** auf die Gewinnabgrenzung zwischen Mutterunternehmen und Betriebsstätte. **Im Gegensatz zur bisherigen Vorgehensweise** erfolgt dabei keine mehr oder weniger **pauschale** Aufteilung der Auftragsgewinne auf das Stammhaus und die Betriebsstätte, sondern
 - es wird **zunächst** im Rahmen einer **Funktions- und Tatsachenanalyse** die von der Betriebsstätte innerhalb des Gesamtunternehmens ausgeübte Geschäftstätigkeit im Hinblick auf die von ihr erfüllten Funktionen **analysiert** und von der des Stammhauses **abgegrenzt** und **dann**,
 - zwecks Abgrenzung der Betriebsstätte als **fiktives selbstständiges Unternehmen** zunächst eine **Zuordnung von Wirtschaftsgütern, Risiken und Kapital zu der Betriebsstätte** vorgenommen und **dann**
 - eine **Vergleichbarkeitsanalyse** zur Bestimmung von **dem Fremdvergleichspreis entsprechenden Vergütungen** (praktisch: "fiktiven Verrechnungspreisen") für die Betriebsstätte durchgeführt.

- **Methodisch** wird damit durch den AOA die Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte sehr stark an die Gewinnabgrenzung zwischen Mutterunternehmen und Tochtergesellschaft angenähert.
- Für den Fall einer **deutschen Tochtergesellschaft** (z. B. einer Tochter-GmbH) des polnischen Mutterunternehmens regelt Artikel 9 des DBA Polen – Deutschland, dass eine Gewinnkorrektur erfolgen kann, wenn die beiden Unternehmen Bedingungen vereinbart haben, "die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden". Auch hier wird also auf den **Fremdvergleich** abgestellt.

Anlage 2

- Bei der Frage, welche Bedingungen fremde Unternehmen im konkreten Fall miteinander vereinbart hätten, ist wiederum im Wesentlichen auf die **Funktionen** abzustellen, die das Mutterunternehmen einerseits und die Tochter-Kapitalgesellschaft andererseits in ihrer Zusammenarbeit jeweils erfüllen.

Insoweit ergibt sich auch hier ein **Spielraum für Steuergestaltung**: je geringer die von der Tochtergesellschaft erfüllten Funktionen sind, desto niedriger ist der angemessene Gewinn, der ihr nach den vereinbarten Bedingungen verbleiben muss.

- Zum Abschluss dieser steuerlichen Betrachtung möchte ich noch einmal auf folgende **grundsätzliche Parallele** zwischen der Ermittlung der steuerlichen Gewinne hinweisen, die
 - im Falle einer deutschen **Betriebsstätte** eines polnischen Unternehmens und
 - im Falle einer deutschen **Tochtergesellschaft** eines polnischen Unternehmensin Deutschland zu versteuern sind.

In **beiden Fällen** sind **nicht** etwa die **gesamten Gewinne**, die das polnische Gesamt-Unternehmen (polnisches Stammhaus und deutsche Betriebsstätte bzw. polnisches Mutterhaus und deutsche Tochtergesellschaft) erzielen, in Deutschland zu versteuern, sondern es erfolgt in beiden Fällen eine **Aufteilung** dieser Gewinne auf Polen und Deutschland.

Dies ergibt sich aus Artikel 7 (Fall der Betriebsstätte) und Artikel 9 (Fall der Tochtergesellschaft) des DBA Polen – Deutschland.

Beide Vorschriften regeln, dass eine Aufteilung der Gesamtgewinne aus dem Geschäft des polnischen Unternehmens mit deutschen Kunden nach Maßgabe des **Fremdvergleichs** auf Polen und Deutschland vorzunehmen ist.

"**Fremdvergleich**" bedeutet im Falle einer **deutschen Betriebsstätte des polnischen Stammhauses**

- **nach der bisherigen Handhabung**, dass der aus dem "Deutschland-Geschäft" insgesamt erzielte Gewinn nach Maßgabe der Funktionen, die das Stammhaus einerseits und die Betriebsstätte andererseits zur Erzielung des Gesamtgewinnes beigetragen haben, wie unter Fremden aufgeteilt wird bzw.
- **nach dem AOA**, dass die Aufteilung funktionsgerecht nach Maßgabe von fiktiven dem Fremdvergleich entsprechenden Verrechnungspreisen erfolgt.

Ebenfalls entsprechend dem **Fremdvergleich** schreibt Artikel 9 für den Fall **polnisches Mutterhaus – deutsche Tochtergesellschaft** eine Korrektur der zwischen dem Mutterhaus und der Tochtergesellschaft vereinbarten Verrechnungspreise und anderen Bedingungen vor, wenn sie von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbart hätten.

Abschließend kann man sagen, dass das Doppelbesteuerungsabkommen in beiden Fällen – **Betriebsstätte** oder **Tochtergesellschaft** – darauf abzielt, dass die von den polnischen Gesamt-Unternehmen in Polen und Deutschland erzielten Gesamtgewinne funktionsgerecht auf Polen und Deutschland aufgeteilt werden und jeweils dort der Besteuerung unterliegen.

Diese Regelungen eröffnen für die betroffenen Unternehmen auch einen **steuerlichen Gestaltungsspielraum**: ist gewollt, dass ein möglichst großer Teil des in Deutschland und Polen erzielten Gesamtgewinnes in Polen der Besteuerung unterliegt, so muss durch entsprechende Gestaltung dafür gesorgt werden, dass möglichst viele Funktionen für das Gesamtgeschäft vom polnischen Mutter- oder Stammhaus erbracht werden.

(4) GmbH oder GmbH & Co. KG?

Hier geht es um die Frage: sollte das polnische Mutterunternehmen seine deutsche Tochtergesellschaft

- in der Rechtsform einer GmbH (vergleichbar einer Sp. z o.o. nach polnischem Recht) oder
 - in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG (vergleichbar einer Sp. z o.o. Sp. K. nach polnischem Recht)
- betreiben?

Bisher war die steuerlich Behandlung dieser Gesellschaftsformen in Deutschland und Polen **grundsätzlich gleich**:

- Die GmbH und die Sp. z o.o. wurden steuerlich in beiden Ländern als selbständige Steuersubjekte behandelt, deren erzielte Gewinne der deutschen bzw. der polnischen Körperschaftsteuer unterliegen (in Deutschland zusätzlich der Gewerbesteuer).
- Bisher wurden in **beiden Ländern** die GmbH & Co. KG (bzw. die Sp. z o.o. Sp. K.) als "transparent" behandelt, d. h. die innerhalb dieser Gesellschaften erzielten Gewinne wurden nicht bei der jeweiligen **Gesellschaft** besteuert, sondern wurden anteilig den **Gesellschaftern** zugerechnet und unterlagen **bei diesen** – sofern sie natürliche Personen sind – der Einkommensteuer bzw. – sofern sie Kapitalgesellschaften sind – der Körperschaftsteuer.

Da sich vor diesem Hintergrund im Falle einer Sp. z o.o. Sp. K. im Vergleich zur Sp. z o.o. nach polnischem Steuerrecht einige steuerliche Vorteile erzielen lassen, sind in den letzten Jahren zahlreiche polnische Unternehmen von der Rechtsform der Sp. z o.o. auf die Rechtsform der Sp. z o.o. Sp. K. übergewechselt.

Hier wird sich möglicherweise eine Änderung ergeben: in einem Schreiben vom 12. Februar 2013 hat die polnische Finanzverwaltung bekannt gegeben, dass sie die Sp. z o.o. Sp. K. künftig wie eine Kapitalgesellschaft behandeln und die deshalb die innerhalb dieser Gesellschaften erzielten Gewinne zunächst der polnischen Körperschaftsteuer unterwerfen will.

Natürlich muss davon ausgegangen werden, dass die polnische Finanzverwaltung in diesem Falle auch deutsche GmbH & Co. KGs entsprechend als körperschaftsteuerpflichtige Gebilde behandeln wird.

Bei den betroffenen Unternehmen ist hierdurch natürlich eine große Unsicherheit und Unruhe entstanden.

Unsere Empfehlung ist, hier aber nicht in Hektik zu verfallen und etwa schon jetzt steuerliche Umgestaltungen vorzunehmen, sondern abzuwarten, ob die polnische Finanzverwaltung wirklich bei dieser Auffassung bleiben wird.

Wir haben vorsorglich schon einige Überlegungen angestellt, welche Konsequenzen sich dann – wenn also die polnische Finanzverwaltung bei ihrer Haltung bleibt – ergeben würden und welche Möglichkeiten dann bestünden, eine allzu hohe steuerliche Belastung zu vermeiden.

Es wäre nun übereilt und würde zu weit führen, diese Überlegungen hier im Einzelnen darzustellen. Wir sind aber ganz optimistisch, dass auch dann, wenn die polnische Finanzverwaltung bei ihrer Auffassung bleibt, eine für die Unternehmen ganz erträgliche Besteuerung erreicht werden kann.

b) Tochtergesellschaften **als Alternative** zur einer Betriebsstätte in Deutschland

In diesem Fall wird eine deutsche Tochtergesellschaft des polnischen Mutterunternehmens gegründet und es werden die bisherigen Geschäftsaktivitäten und das bisherige Vermögen der Betriebsstätte in diese Tochtergesellschaft eingebracht.

Anlage 5

Vorteile aus einer solchen Gestaltung ergeben sich im Wesentlichen aus den unter 2 a) dargestellten **haftungsrechtlichen Aspekten** und **Aspekten des Marktauftritts**.

c) Tochtergesellschaft als **Ergänzung** zu einer Betriebsstätte in Deutschland

Bei dieser Variante bleibt die deutsche Betriebsstätte des polnischen Stammhauses bestehen und es wird gleichsam **zwischen Stammhaus und Betriebsstätte einerseits** und den **deutschen Kunden andererseits** eine Tochter-GmbH des polnischen Stammhauses **zwischengeschaltet**, die die vertraglichen Beziehungen zum deutschen Kunden unterhält.

Die deutsche Betriebsstätte des Stammhauses erfüllt dann grundsätzlich die gleichen Funktionen gegenüber der **Tochter-GmbH** des Stammhauses wie bisher gegenüber den deutschen Kunden. Die polnischen Mitarbeiter des Stammhauses üben im Rahmen der deutschen Betriebsstätte des Stammhauses die gleichen Tätigkeiten aus wie bei der Variante "Tochtergesellschaft **als Alternative** zu einer deutschen Betriebsstätte". Ihre Leistungen werden vom Stammhaus an die **Tochter-GmbH** berechnet, und **diese** berechnet die Leistungen **mit einem Gewinnaufschlag** an den deutschen Kunden weiter.

Anlage 6

Diese Variante hat den Vorteil einer großen Flexibilität und Anpassungsfähigkeit. Hat z. B. das polnische Stammhaus einen langjährigen Kunden in Deutschland, der sich weigert, nur noch unmittelbare Rechtsbeziehungen zu der deutschen Tochter-GmbH zu akzeptieren, so könnte diesem Kunden entgegenkommenderweise zugestanden werden, dass er ausnahmsweise weiterhin einen unmittelbaren Vertrag mit dem polnischen Stammhaus hat – mit der Folge, dass diesbezüglich keine Risikobeschränkung für das Stammhaus besteht –, während im Verhältnis zu allen anderen Kunden nur noch die deutsche Tochter-GmbH agiert und im Obligo steht.

3. Minderheits- oder Mehrheitsbeteiligung an deutschen Unternehmen

In diesem Fall begründet das polnische Unternehmen keine eigene Tochtergesellschaft oder Betriebsstätte, sondern beteiligt sich eben an einem deutschen Unternehmen der gleichen oder ähnlichen Branche.

Nach meinem Eindruck und nach meinen Erfahrungen besteht von Seiten vieler deutscher Unternehmen durchaus ein Interesse an einer solchen Partnerschaft. Das ergibt sich **z. B. auch aus Altersgründen**. Bedenken Sie, das Durchschnittsalter aller Deutschen beträgt knapp 45 Jahre. Stellen Sie sich vor: **alle** Deutschen: Kleinstkinder, Kinder, Jugendliche, Personen in den sog. besten Jahren, Ältere und ganz Alte haben ein **Durchschnittsalter** von 45 Jahren!

Im Vergleich dazu beträgt das Durchschnittsalter aller Polen 37 Jahre – ein gewaltiger Unterschied.

Dies zeigt, dass es in Deutschland eine sehr große Zahl von Menschen gibt, die Ende 50 oder in der 60er oder Anfang der 70er Jahre sind und darunter auch solche, die ein Unternehmen haben und sich Gedanken oder auch Sorgen um die Unternehmensnachfolge machen, z. B. weil keine eigenen Kinder da sind oder die vorhandenen Kinder einen anderen Beruf ergriffen haben und nicht an dem Unternehmen interessiert sind.

Allein schon aus diesen Gründen können sich für hier polnische Unternehmer sehr gute Chancen ergeben, Beteiligungen an sehr interessanten deutschen Unternehmen zu erwerben – auch durchaus mit der Aussicht, später einmal 100 % der Anteile zu besitzen.

4. Kooperationsvereinbarungen mit deutschen Unternehmen

Dies ist ein sehr weites Feld mit vielen Möglichkeiten für gemeinsame Projekte polnischer und deutscher Unternehmen, das nach meinem Eindruck nach längst nicht ausreichend genug beachtet wird. Die Kooperation kann sich auf verschiedene betriebliche Funktionen erstrecken, z. B. gemeinsamer Vertrieb, Austausch von Produktionskapazitäten, gemeinsame Produktentwicklung usw.

ANLAGE 1 zu 1. "Ausgangssituation"

Deutsche Betriebsstätte als derzeit vorherrschende Struktur



ANLAGE 2 zu 2. a) (3) "Steuerliche Aspekte"

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.

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.

ANLAGE 3 zu 2. a) (3) "Steuerliche Aspekte"

Von dem Stammhaus in Polen häufig erfüllte Funktionen :

- 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.

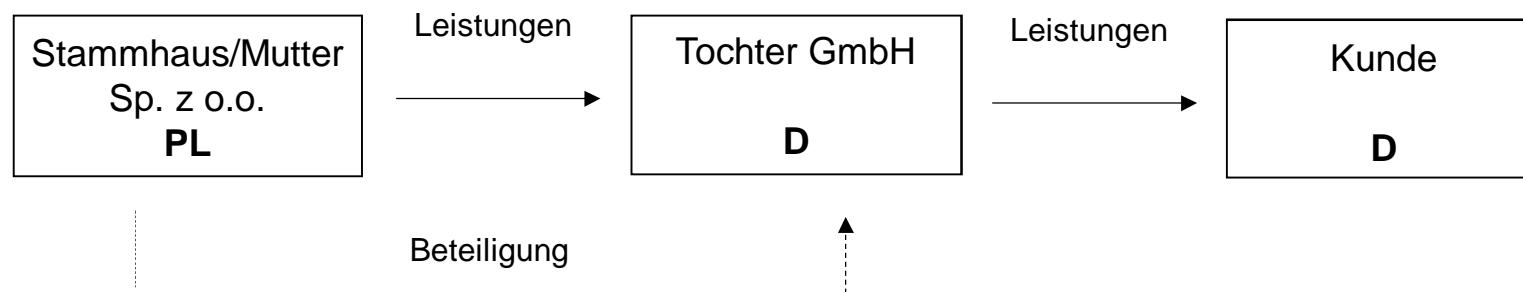
Demnach steht in den meisten Fällen dem **Stammhaus der überwiegende Anteil des Auftragsergebnisses** zu, der entsprechend nur der – niedrigeren – polnischen Besteuerung unterliegt.

ANLAGE 4 zu 2. a) (3) "Steuerliche Aspekte"

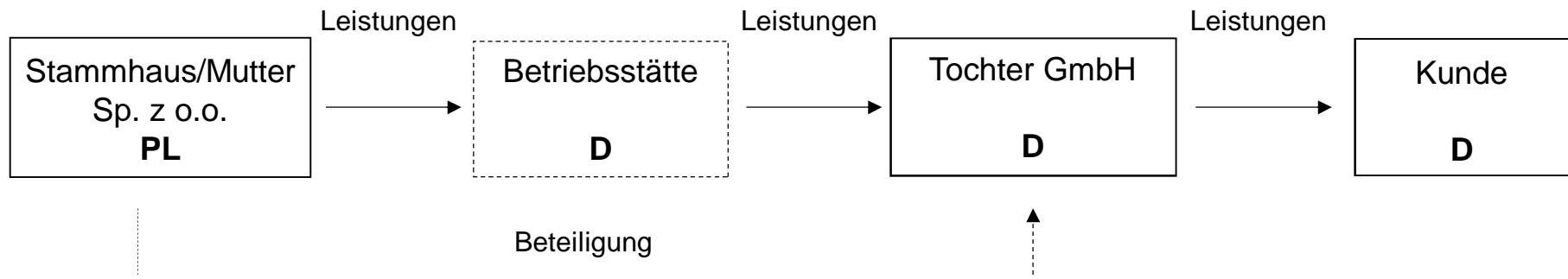
Authorised OECD Approach AOA

- Als **neue Entwicklung** im Zusammenhang mit der steuerlichen Betriebsstätten-Gewinnermittlung sind nun auch Auswirkungen des sog. **Authorised OECD Approach (AOA)** zu berücksichtigen, auf dessen Grundlage der Kommentar der OECD zu Art. 7 des sog. OECD-Muster-Doppelbesteuerungsabkommens (nachfolgend: OECD-Muster-DBA) geändert worden ist.
- Das neue OECD-Konzept basiert auf einer **uneingeschränkten Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte** und auf einer **weitgehend uneingeschränkten Anwendung des Fremdvergleichs-Grundsatzes** auf die Gewinnabgrenzung zwischen Mutterunternehmen und Betriebsstätte. **Im Gegensatz zur bisherigen Vorgehensweise** erfolgt dabei keine mehr oder weniger **pauschale** Aufteilung der Auftragsgewinne auf das Stammhaus und die Betriebsstätte, sondern
 - es wird **zunächst** im Rahmen einer **Funktions- und Tatsachenanalyse** die von der Betriebsstätte innerhalb des Gesamtunternehmens ausgeübte Geschäftstätigkeit im Hinblick auf die von ihr erfüllten Funktionen **analysiert** und von der des Stammhauses **abgegrenzt** und **dann**,
 - zwecks Abgrenzung der Betriebsstätte als **fiktives selbstständiges Unternehmen** zunächst eine **Zuordnung von Wirtschaftsgütern, Risiken und Kapital zu der Betriebsstätte** vorgenommen und **dann**
 - eine **Vergleichbarkeitsanalyse** zur Bestimmung von **dem Fremdvergleichspreis entsprechenden Vergütungen** (praktisch: "**fiktiven Verrechnungspreisen**") für die Betriebsstätte durchgeführt.
- **Methodisch** wird damit durch den AOA die Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte sehr stark an die Gewinnabgrenzung zwischen Mutterunternehmen und Tochtergesellschaft angenähert.

ANLAGE 5 zu 2. b) "Tochtergesellschaft als **Alternative**"
zu einer Betriebsstätte in Deutschland



ANLAGE 6 zu 2. c) "Tochtergesellschaft als Ergänzung"
zu einer Betriebsstätte in Deutschland



HAFTUNGSFREISTELLUNG

Die Informationen in diesen Arbeitsunterlagen sind allgemeiner Art und stellen keine betriebswirtschaftliche, steuerliche oder rechtliche Beratung dar. Sie können und sollen insbesondere nicht die qualifizierte individuelle Beratung ersetzen. Für weitergehende Informationen bitten wir Sie, sich individuell beraten zu lassen.

Die Sammlung und Zusammenstellung der Informationen erfolgte mit der gebotenen Sorgfalt. Gleichwohl können wir keinerlei Haftung – aus welchem Rechtsgrund auch immer – für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen.

Die Inhalte dieser Arbeitsunterlagen unterliegen dem deutschen Urheberrecht. Die Vervielfältigung, Bearbeitung, Verbreitung und jede Art der Verwendung außerhalb der Grenzen des Urheberrechts bedürfen der schriftlichen Zustimmung von BM Partner GmbH. Downloads und Kopien dieser Seite sind nur für den persönlichen, nicht kommerziellen Gebrauch gestattet.