

**ASPEKTY WYBORU ODPOWIEDNIEJ FORMY PRAWNEJ  
DLA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ POLSKICH  
PRZEDSIĘBIORSTW NA NIEMIECKIM RYNKU  
JAKO CZĘŚĆ SKUTECZNEJ  
STRATEGII PRZEDSIĘBIORSTWA**

Prof. Dr Heinz Moll  
Doradca podatkowy/Radca prawny

Wykład z dnia 7 czerwca 2013 r.  
Seminarium UNI-BUD w Kołobrzegu

## Aspekty wyboru odpowiedniej formy prawnej dla działalności gospodarczej polskich przedsiębiorstw na niemieckim rynku jako część skutecznej strategii przedsiębiorstwa

1. Obecnie: Działalność gospodarcza większości polskich przedsiębiorstw na rynku niemieckim w formie zakładu
2. Spółka-córka w Niemczech (w szczególności sp. z o.o lub sp. z o.o. sp. k.) jako **alternatywa** dla lub **uzupełnienie** zakładu
  - a) Spółka-córka w ogólnym porównaniu do zakładu
    - (1) Aspekty prawne związane z odpowiedzialnością
    - (2) Aspekty wizerunku na rynku
    - (3) Aspekty podatkowe
    - (4) Sp. z o.o. czy sp. z o.o. sp. k.?
  - b) Spółka-córka jako **alternatywa** dla zakładu w Niemczech
  - c) Spółka-córka jako **uzupełnienie** zakładu w Niemczech
3. Udziały mniejszościowe lub większościowe w niemieckich przedsiębiorstwach
4. Umowy o współpracy z niemieckimi przedsiębiorstwami
5. Uwagi końcowe

## 1. Obecnie: Działalność gospodarcza większości polskich przedsiębiorstw na rynku niemieckim w formie zakładu

Kwestia wyboru odpowiedniej formy prawnej dla niektórych czynności za granicą jest częścią skutecznej strategii przedsiębiorstwa, stosowanej na rynku zagranicznym.

W **przeszłości** działalność gospodarcza polskich przedsiębiorstw na rynku niemieckim - podobnie jak na innych europejskich rynkach - podlegała restrykcyjnym i ograniczającym regulacjom, co nie pozostawiało przedsiębiorstwom zbyt wiele swobody w podejmowaniu strategicznych decyzji.

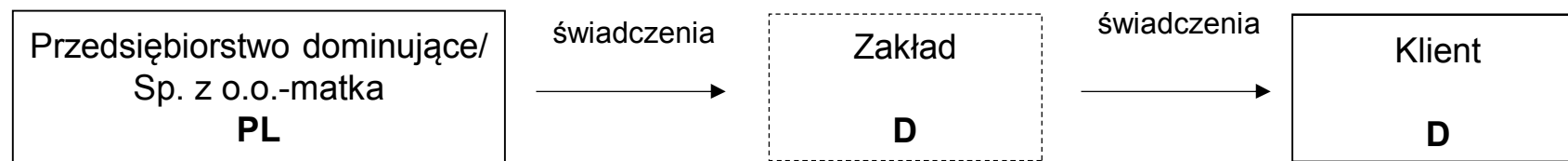
Na szczęście od wielu lat to już historia!

Polskie przedsiębiorstwa na niemieckim rynku mają zasadniczo te same możliwości prawne kształtowania i organizowania swoich działań gospodarczych, co przedsiębiorstwa niemieckie.

Nieskorzystanie z tych możliwości i alternatyw we właściwy sposób byłoby **przedsiębiorczym błędem**. Dotyczy to również świadomej decyzji o wyborze formy prawnej, pod postacią której polskie przedsiębiorstwo ma wykonywać swoją działalność na rynku niemieckim.

Obecnie większość polskich przedsiębiorstw z branży budownictwa na- i podziemnego oraz szeroko rozumianego montażu wykonuje swoją działalność w Niemczech w formie jednego lub kilku prawnie niezależnych zakładów.

**SCHEMAT 1** do pkt. 1. Niemiecki zakład jako przeważająca obecnie struktura



Dla przedsiębiorstw, które świadczą swoje usługi na niemieckim rynku tylko dla **jednego** lub tylko dla **nielicznych** niemieckich przedsiębiorstw (np. jako ich podwykonawcy) w wielu przypadkach niemiecki zakład jest zupełnie wystarczającą formą prawną.

Lecz nawet w takich przypadkach polskie przedsiębiorstwa powinny rozważyć, czy **niemiecka spółka-córka** nie stanowi dla nich **korzystniejszej i odpowiedniejszej** alternatywy.

Tak jest **szczególnie** wtedy, gdy polskie przedsiębiorstwa z uwagi na rodzaj wykonywanej działalności chcą lub muszą nawiązać stosunki gospodarcze z **wieloma** niemieckimi kontrahentami (przedsiębiorstwami lub bezpośrednio z konsumentami).

Prezentowane rozważania odnoszą się do takich właśnie przypadków.

2. Spółka-córka w Niemczech (w szczególności sp. z o.o lub sp. z o.o. sp. k.) jako **alternatywa** dla lub **uzupełnienie** zakładu

a) Spółka-córka w ogólnym **porównaniu** do zakładu w Niemczech

(1) Aspekty prawne związane z odpowiedzialnością

Z punktu widzenia **odpowiedzialności prawnej** zakład w porównaniu do spółki-córki ma tę istotną wadę, że wszelkie ryzyko gospodarcze związane z zakładem całkowicie i nieograniczenie przekłada się na polskie przedsiębiorstwo dominujące.

Nie bez powodu większość przedsiębiorców wykonujących działalność gospodarczą na szeroką skalę, a tym samym ponoszących ryzyko gospodarcze swojej działalności, **nie** prowadzi jej w formie przedsiębiorstwa jednoosobowego, lecz w formie spółki-córki, która chroni właściciela przed nieograniczonym ryzykiem gospodarczym związanym z prowadzeniem jego działalności.

Dotyczy to przecież większości z **Państwa**, którzy prowadzicie działalność gospodarczą przeważnie w formie sp. z o.o. (porównywalna do GmbH) lub sp. z o.o. sp. k. (porównywalna do GmbH & Co. KG).

Ryzyko gospodarcze związane z nieco większymi obrotami jest tak duże, że rezygnacja z ograniczenia odpowiedzialności osobistej, a co za tym idzie ograniczenia ryzyka, byłaby wręcz zaniedbaniem.



Przedsiębiorstwo wykonujące działalność gospodarczą na **rynku zagranicznym** narażone jest na **dodatkowe ryzyka gospodarcze**.

Przykładowo także przez to, że takie przedsiębiorstwa za granicą poruszają się w nieznanej przestrzeni prawnej i nie są świadome albo/i nie są w stanie ocenić istniejącego ryzyka tak dobrze, jak we własnym kraju. Dlatego większość przedsiębiorstw, które prowadzą znaczącą część interesów za granicą, decyduje się na prowadzenie ich przy zastosowaniu formy prawnej, jaką jest spółka-córka, podlegająca jurysdykcji kraju, w którym prowadzą interesy, aby w ten sposób chronić "przedsiębiorstwo-matkę" przed takim ryzykiem.

Pod tym względem liczna grupa polskich przedsiębiorstw, które prowadzą w Niemczech długofalową działalność w formie zakładu, stanowi dość rzadki wyjątek.

Aspekt **odpowiedzialności prawnej** z pewnością przemawia zatem **przeciw** zagranicznemu zakładowi a **za** spółką-córką jako formą prawną prowadzenia działalności zagranicą.

## (2) Aspekty wizerunku na rynku

Zagraniczny zakład polskiego przedsiębiorstwa w oczach **niemieckiego klienta** ma też zapewne aspekt "budujący zaufanie", gdyż polskie przedsiębiorstwo pod względem odpowiedzialności w pełni utożsamia się z niemieckim zakładem, tzn. ponosi jego ryzyko. Ma to miejsce szczególnie wtedy, gdy poprzez zakład utrzymywane są stosunki gospodarcze ze stosunkowo **niewielką** liczbą niemieckich klientów.

Jeżeli jednak niemiecki zakład ma prowadzić interesy z **większą** liczbą niemieckich klientów, wtedy prawdopodobnie na pierwszy plan wystąpi **inny** - z punktu widzenia potencjalnych klientów - **negatywny** aspekt: ich kontrahentem będzie polskie przedsiębiorstwo, które podlega obcemu systemowi prawnemu, przez co mogą poczuć się niepewnie w kwestii tego, w jaki sposób będzie można prawnie rozwiązać ewentualne spory z polskim przedsiębiorstwem. Im mniejszy będzie potencjalny klient, tym większe prawdopodobieństwo, że będzie tu widział ryzyko i nie zdecyduje się na współpracę.

## (3) Aspekty podatkowe

- Zgodnie z art. 7 Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską a Niemcami (UPO), niemieckiemu zakładowi **nie** przypisuje się **wszystkich zysków** polskiego przedsiębiorstwa, uzyskanych ze zleceń od niemieckich klientów (tzw. "**zyski ze zleceń**"), lecz **tylko tę część zysków ze zleceń**, którą zakład "mógłby osiągnąć, gdyby wykonywał taką samą lub podobną działalność w takich samych lub podobnych warunkach jako **samodzielne przedsiębiorstwo** i był **całkowicie niezależny**" w stosunkach z polskim przedsiębiorstwem dominującym.

SCHEMAT 2 do pkt. 2. a) (3) "Aspekty podatkowe"**Przedsiębiorstwo w Polsce (PL) ze SPÓŁKĄ-CÓRKĄ w Niemczech (D)****Artykuł 9 Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską i Niemcami (Treść)****Przedsiębiorstwa powiązane**

(1) Jeżeli:

(a) **przedsiębiorstwo** Umawiającego się Państwa, (tutaj: PL) uczestniczy bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu, kontroli lub w kapitale **przedsiębiorstwa drugiego Umawiającego się Państwa (D)**, albo

(b) .....,

i ..... między **dwoma przedsiębiorstwami** (w PL + D) w zakresie ich stosunków handlowych lub finansowych, **zostaną umówione lub narzucone warunki**, które **różnią się od** warunków, które ustaliłyby między sobą **niezależne przedsiębiorstwa**, wówczas **zyski**, które osiągnęłyby **jedno** z przedsiębiorstw **bez** tych warunków, ale z powodu tych warunków ich **nie** osiągnęło, mogą być uznane za zyski **tego** przedsiębiorstwa i odpowiednio opodatkowane.

**Przedsiębiorstwo w Polsce (PL) z ZAKŁADEM w Niemczech (D)****Artykuł 7 Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską i Niemcami (Treść)****Zyski przedsiębiorstw**

- (1) Zyski przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa, (tutaj: PL) podlegają opodatkowaniu **tylko w tym Państwie (PL)**, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi działalność gospodarczą **w drugim Umawiającym się Państwie (D)** poprzez położony tam **zakład**. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje działalność w ten sposób, to zyski przedsiębiorstwa mogą być opodatkowane w drugim Państwie (D) **jednak tylko w takiej mierze, w jakiej mogą być przypisane temu zakładowi (D)**.
- (2) Jeżeli przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa (PL) wykonuje działalność w drugim Umawiającym się Państwie (D) poprzez położony tam zakład, to, z zastrzeżeniem postanowień ustępu 3 niniejszego artykułu, w każdym Umawiającym się Państwie (PL + D) należy przypisać temu zakładowi **takie** zyski, które mógłby on osiągnąć, gdyby wykonywał taką samą lub podobną działalność w takich samych lub podobnych warunkach jako **samodzielne przedsiębiorstwo** i był **całkowicie niezależny** w stosunkach z przedsiębiorstwem, którego jest zakładem.

- Zgodnie z tym zyski ze zleceń należy **podzielić proporcjonalnie do funkcji**, jakie polskie przedsiębiorstwo dominujące z jednej strony, a niemiecki zakład z drugiej, spełniły w celu osiągnięcia zysku ze zleceń.

## SCHEMAT 3 do pkt. 2. a) (3) "Aspekty podatkowe"

### **Funkcje często pełnione przez przedsiębiorstwo dominujące w Polsce:**

- zapewnienie wykwalifikowanego personelu do wykonania konkretnych, specjalnych zadań, włączając szkolenia przygotowujące do pracy w Niemczech
- ponoszenie ryzyka pracodawcy w związku z alokacją personelu do Niemiec
- planowanie alokacji personelu
- zarządzanie i nadzorowanie zleceń
- kalkulacja wstępna i końcowa
- gromadzenie, sprawdzanie i przygotowywanie dokumentów dla księgowości zakładu, windykacja, dokonywanie płatności, itd.
- zapewnienie środków finansowych do finansowania procesów realizacji zleceń
- przejęcie całkowitego ryzyka gospodarczego za działalność gospodarczą oddziału, włączając przejęcie nieograniczonej odpowiedzialności za zobowiązania zaciągnięte przez oddział.

Tzn. często **wkład zakładu ze względu na spełniane funkcje** w zasadzie ogranicza się do pełnienia "funkcji produkcyjnej" poprzez polskich pracowników wysłanych przez przedsiębiorstwo dominujące.

Tym samym w większości przypadków **przedsiębiorstwu dominującemu przypada przeważająca część zysków**, która podlega odpowiednio tylko polskiemu - niższemu - opodatkowaniu.

- **Wkład zakładu ze względu na spełniane funkcje** ogranicza się przy tym w większości przypadków do **zwykłego wykonania** prac budowlanych lub montażowych zaplanowanych i zarządzanych przez przedsiębiorstwo dominujące za pomocą pracowników oddelegowanych przez nie do pracy w Niemczech, przy czym ryzyko gospodarcze w pełni spoczywa na przedsiębiorstwie dominującym.

Tym samym w większości przypadków **przedsiębiorstwu dominującemu należy przyporządkować przeważającą część zysków ze zleceń**, która będzie podlegać tam - niższemu - polskiemu opodatkowaniu, podczas gdy **zysk zakładu** podlegający -wyższemu- niemieckiemu opodatkowaniu, stanowi tylko **niewielką** część zysków ze zleceń.

- Wynika z tego również, że art. 7 umowy między Polską a Niemcami **otwiera Polsce pole do planowania podatkowego** poprzez odpowiednie rozdzielenie funkcji pomiędzy przedsiębiorstwo dominujące a zakład: im mniej funkcji spełnia zakład, tym mniejsza jest przypadająca na niego część zysków.
- W związku z ustaleniem zysku zakładu dla celów podatkowych jako **nowe zjawisko** należy też uwzględnić wpływ tzw. **Authorised OECD Approach (AOA)**, na podstawie którego zmieniono komentarz OECD do art. 7 tzw. Modelowej konwencji OECD w sprawie opodatkowania dochodu i majątku (dalej: Konwencja OECD).



## SCHEMAT 4 do pkt. 2. a) (3) "Aspekty podatkowe"

### **Authorised OECD Approach AOA**

- W związku z ustaleniem zysku zakładu dla celów podatkowych jako **nowe zjawisko** należy też uwzględnić wpływ tzw. **Authorised OECD Approach (AOA)**, na podstawie którego zmieniono komentarz OECD do art. 7 tzw. Modelowej konwencji OECD w sprawie opodatkowania dochodu i majątku (dalej: Konwencja OECD).
- Nowy projekt OECD bazuje na **fikcji nieograniczonej niezależności zakładu** i na **w dużej mierze nieograniczonemu zastosowaniu zasady długości ramienia** do rozdzielania zysku przedsiębiorstwa dominującego i zakładu. **W przeciwieństwie do dotychczasowej metody postępowania** nie dochodzi do mniej lub bardziej **ogólnego** podziału zysków ze zleceń na zyski przedsiębiorstwa dominującego i zakładu, lecz:
  - **najpierw** w ramach **analizy funkcji i danych analizuje się** działalność wykonywaną przez zakład w ramach przedsiębiorstwa jako całości w odniesieniu do spełnianych przez niego funkcji i **rozgranicza** się ją od działalności przedsiębiorstwa dominującego, a **następnie**
  - w celu wydzielenia zakładu jako **fikcyjnego niezależnego przedsiębiorstwa** **wpierw przypisuje się do zakładu mienie gospodarcze, ryzyko i kapitał**, a **następnie**
  - przeprowadza się **analizę porównawczą** w celu określenia **wynagrodzeń odpowiadających cenie wynikającej z zasady długości ramienia** (w praktyce: "**fikcyjne ceny transakcyjne**") dla zakładu.
- **Metodycznie** podział zysku między przedsiębiorstwo dominujące a zakład poprzez AOA został bardzo zbliżony do podziału zysku między spółką-matką a spółką-córką.

- Nowy projekt OECD bazuje na **fikcji nieograniczonej niezależności zakładu** i na **w dużej mierze nieograniczonemu zastosowaniu zasady długości ramienia** do rozdzielenia zysku przedsiębiorstwa dominującego i zakładu. **W przeciwieństwie do dotychczasowej metody postępowania** nie dochodzi do mniej lub bardziej **ogólnego** podziału zysków ze zleceń na zyski przedsiębiorstwa dominującego i zakładu, lecz
  - **najpierw** w ramach **analizy funkcji i danych analizuje się** działalność wykonywaną przez zakład w ramach przedsiębiorstwa jako całego w odniesieniu do spełnianych przez niego funkcji i **rozgranicza** się ją od działalności przedsiębiorstwa dominującego, **a następnie**

- w celu wydzielenia zakładu jako **fikcyjnego niezależnego przedsiębiorstwa** wpierw przypisuje się do zakładu mienie gospodarcze, ryzyko i kapitał, a następnie
- przeprowadza się **analizę porównawczą** w celu określenia **wynagrodzeń odpowiadających cenie wynikającej z zasady długości ramienia** (w praktyce: "**fikcyjne ceny transakcyjne**") dla zakładu.

- **Metodycznie** poprzez AOA podział zysku między przedsiębiorstwo dominujące a zakład został bardzo zbliżony do podziału zysku między spółką-matką a spółką-córką.
- W przypadku **niemieckiej spółki-córki** (np. spółki z o.o.-córki) polskiego przedsiębiorstwa artykuł 9 UPO Polska-Niemcy stanowi, że można przeprowadzić korektę zysku, jeżeli oba przedsiębiorstwa ustaliły warunki, "które różnią się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne przedsiębiorstwa...". Także w tym przypadku stosuje się zatem **zasadę długości ramienia**.

SCHEMAT 2 do pkt. 2. a) (3) "Aspekty podatkowe"**Przedsiębiorstwo w Polsce (PL) ze SPÓŁKĄ-CÓRKĄ w Niemczech (D)****Artykuł 9 Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską i Niemcami (Treść)****Przedsiębiorstwa powiązane**

(1) Jeżeli:

(a) **przedsiębiorstwo** Umawiającego się Państwa, (tutaj: PL) uczestniczy bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu, kontroli lub w kapitale **przedsiębiorstwa drugiego Umawiającego się Państwa (D)**, albo

(b) .....,

i ..... między **dwoma przedsiębiorstwami** (w PL + D) w zakresie ich stosunków handlowych lub finansowych, **zostaną umówione lub narzucone warunki**, które **różnią się od** warunków, które ustaliłyby między sobą **niezależne przedsiębiorstwa**, wówczas **zyski**, które osiągnęłyby **jedno** z przedsiębiorstw **bez** tych warunków, ale z powodu tych warunków ich **nie** osiągnęło, mogą być uznane za zyski **tego** przedsiębiorstwa i odpowiednio opodatkowane.

**Przedsiębiorstwo w Polsce (PL) z ZAKŁADEM w Niemczech (D)****Artykuł 7 Umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania między Polską i Niemcami (Treść)****Zyski przedsiębiorstw**

- (1) Zyski przedsiębiorstwa Umawiającego się Państwa, (tutaj: PL) podlegają opodatkowaniu **tylko w tym Państwie (PL)**, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi działalność gospodarczą **w drugim Umawiającym się Państwie (D)** poprzez położony tam **zakład**. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje działalność w ten sposób, to zyski przedsiębiorstwa mogą być opodatkowane w drugim Państwie (D) **jednak tylko w takiej mierze, w jakiej mogą być przypisane temu zakładowi (D)**.
- (2) Jeżeli przedsiębiorstwo Umawiającego się Państwa (PL) wykonuje działalność w drugim Umawiającym się Państwie (D) poprzez położony tam zakład, to, z zastrzeżeniem postanowień ustępu 3 niniejszego artykułu, w każdym Umawiającym się Państwie (PL + D) należy przypisać temu zakładowi **takie** zyski, które mógłby on osiągnąć, gdyby wykonywał taką samą lub podobną działalność w takich samych lub podobnych warunkach jako **samodzielne przedsiębiorstwo** i był **całkowicie niezależny** w stosunkach z przedsiębiorstwem, którego jest zakładem.

- W kwestii warunków, jakie obce przedsiębiorstwa uzgodniłyby między sobą w konkretnym przypadku, należy z kolei odnieść się w szczególności do **funkcji**, jakie we współpracy spełniają kolejno przedsiębiorstwo dominujące z jednej strony, a spółka-córka z drugiej strony.

Pod tym względem tu także powstaje **pole do planowania podatkowego**: im mniej funkcji spełnia spółka-córka, tym odpowiednio mniejszy jest zysk, który zgodnie z uzgodnionymi warunkami musi przy niej zostać.

- Na podsumowanie tych podatkowych rozważań chciałbym jeszcze raz zwrócić uwagę na następującą **zasadniczą analogię** pomiędzy ustaleniem zysków podatkowych, które
  - w przypadku niemieckiego **zakładu** polskiego przedsiębiorstwa i
  - w przypadku niemieckiej **spółki-córki** polskiego przedsiębiorstwapodlegają opodatkowaniu w Niemczech.

W **obu przypadkach** opodatkowaniu w Niemczech **nie** podlegają **całkowite zyski** uzyskane przez całe przedsiębiorstwo (polskie przedsiębiorstwo dominujące i niemiecki zakład lub polskie przedsiębiorstwo-matka i niemiecka spółka-córka) z transakcji z niemieckim klientem, lecz w obu przypadkach ma miejsce **rozdzielenie** tych zysków na Polskę i Niemcy.

Wynika to z artykułu 7 (w przypadku zakładu) oraz artykułu 9 (w przypadku spółki-córki) UPO między Polską a Niemcami.

Oba przepisy stanowią, że podział całości zysków z transakcji polskiego przedsiębiorstwa z niemieckim klientem należy przeprowadzić pomiędzy Polskę a Niemcy stosownie do **zasady długości ramienia**.



## "Zasada długości ramienia" w przypadku niemieckiego zakładu polskiego przedsiębiorstwa oznacza

- **zgodnie z dotychczasowym zastosowaniem**, że całość zysków osiągniętych z "niemieckiej transakcji" zostaje podzielona stosownie do **funkcji**, jakie w celu osiągnięcia całkowitego zysku spełniały przedsiębiorstwo dominujące z jednej, a zakład z drugiej strony lub
- **zgodnie z AOA**, że rozdział następuje zgodnie z przypisaną funkcją stosownie do fikcyjnych cen transakcyjnych odpowiadających zasadzie długości ramienia.

Także w przypadku **polskiego przedsiębiorstwa dominującego i niemieckiej spółki-córki** stosownie do **zasady długości ramienia** artykuł 9 nakazuje dokonanie korekty cen transakcyjnych i innych warunków uzgodnionych pomiędzy przedsiębiorstwem dominującym a spółką-córką, jeżeli odbiegają od tych, jakie uzgodniłyby między sobą przedsiębiorstwa niezależne.

Następnie można powiedzieć, że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania w obu przypadkach - **zakładu** czy **spółki-córki** - ma na celu, by całkowity zysk całego polskiego przedsiębiorstwa uzyskany w Polsce i w Niemczech został rozdzielony **zgodnie ze spełnianymi funkcjami** na Polskę i Niemcy i **odpowiednio tam** opodatkowany.

Regulacje te otwierają przed zainteresowanymi przedsiębiorstwami jeszcze jedną **możliwość planowania podatkowego**: jeżeli pożądanym jest, by możliwie duża część całkowitego zysku osiągniętego z transakcji z niemieckimi klientami podlegał opodatkowaniu **w Polsce**, należy postarać się o to, by poprzez odpowiednią organizację możliwie jak najwięcej funkcji w całej transakcji spełniało przedsiębiorstwo-matka czy przedsiębiorstwo dominujące.

## (4) Sp. z o.o. czy sp. z o.o. sp. k.?

Chodzi tu o kwestię: czy polskie przedsiębiorstwo-matka powinno prowadzić swoją spółkę-córkę

- w formie prawnej jaką jest GmbH (porównywalnej do sp. z o.o. w polskim prawie) czy
- w formie prawnej GmbH & Co. KG (porównywalnej do sp. z o.o. sp. k. w polskim prawie)?

**Do tej pory** podejście podatkowe do tych form spółek w Niemczech i w Polsce było **zasadniczo takie samo**:

- GmbH i sp. z o.o. w obu krajach podatkowo traktowane były jako samodzielne podmioty podatku, których zyski podlegały niemieckiemu lub polskiemu podatkowi dochodowemu od osób prawnych (w Niemczech dodatkowo podatkowi od przedsiębiorstw, tzw. Gewerbesteuer).
- Do tej pory **w obu krajach** spółki GmbH & Co. KG (czy też sp. z o.o. sp. k.) uznawane były za "transparentne", tzn. zyski wypracowane w ramach tych spółek nie były opodatkowane u danej **spółki**, lecz były przypisane proporcjonalnie każdemu ze **wspólników** i podlegały **u nich** opodatkowaniu - o ile byli oni osobami fizycznymi - podatkiem dochodowym od osób fizycznych lub - o ile byli spółkami kapitałowymi - podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Ponieważ w związku z tym w przypadku sp. z o.o. sp. k. w porównaniu do sp. z o.o. zgodnie z polskim prawem podatkowym osiągnąć można pewne korzyści podatkowe, w ostatnich latach liczne polskie przedsiębiorstwa dokonywały zmiany swojej formy prawnej ze sp. z o.o. na sp. z o.o. sp. k.

W tej kwestii najprawdopodobniej nastąpi jednak zmiana: w projekcie nowelizacyjnym z dnia 12 lutego 2013 r. polskie Ministerstwo Finansów oznajmiło, że sp. z o.o. sp. k. w przyszłości (zapewne najwcześniej od 2015 r.) będzie traktowana jako spółka kapitałowa i dlatego dochody osiągnięte w ramach spółki będą najpierw podlegały polskiemu podatkowi od osób prawnych.

Oczywiście należy przyjąć, że w takiej sytuacji polskie Ministerstwo Finansów będzie w konsekwencji traktować niemieckie GmbH & Co. KG jako podmioty podlegające podatkowi dochodowemu od osób prawnych.

Wśród przedsiębiorstw, których ta zmiana dotyczy, zapanowała oczywista niepewność i niepokój.

Zalecamy, aby nie działać pochopnie i nie dokonywać przekształceń podatkowych już teraz, lecz odczekać, by upewnić się, czy polskie Ministerstwo Finansów rzeczywiście zostanie przy tym zamiarze, co nie wydaje się być przesądzone.

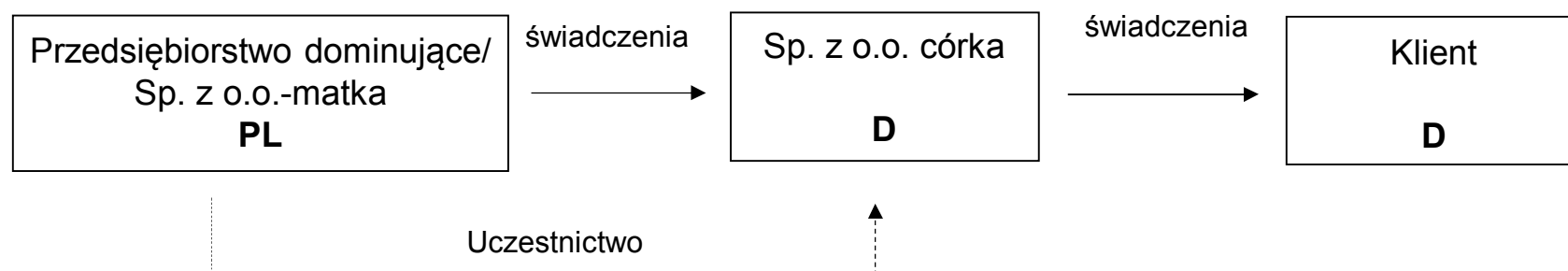
Na wszelki wypadek poczyniliśmy już pewne rozważania nad tym, jakie konsekwencje mogłyby wyniknąć - gdyby polskie Ministerstwo Finansów pozostało przy tym stanowisku - i jakie byłyby wtedy możliwości uniknięcia nazbyt wysokiego opodatkowania.

Nazbyt pochopnym byłoby jednak przedstawianie tych rozważań tutaj. Jesteśmy jednak dobrej myśli co do tego, że nawet jeśli polskie Ministerstwo Finansów pozostanie przy swoim stanowisku, uda się osiągnąć opodatkowanie na akceptowalnym poziomie.

## b) spółki-córki **jako alternatywa** dla zakładu w Niemczech

W tym przypadku zostaje utworzona niemiecka spółka-córka polskiego przedsiębiorstwa-matki i dotychczasowe transakcje jak i dotychczasowy majątek zakładu zostają przeniesione do spółki-córki.

**SCHEMAT 5** do pkt. 2. b) "Spółka-córka jako **alternatywa**"  
dla zakładu w Niemczech





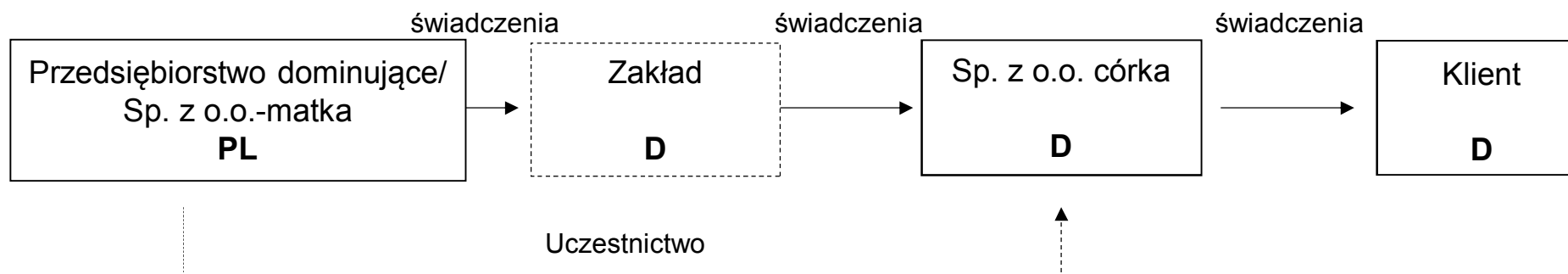
Zalety takiej organizacji wynikają w szczególności z przedstawionego w punkcie 2 a) **aspektu odpowiedzialności prawnej** oraz **aspektu wizerunku na rynku**.

## c) Spółki-córki **jako uzupełnienie** zakładu w Niemczech

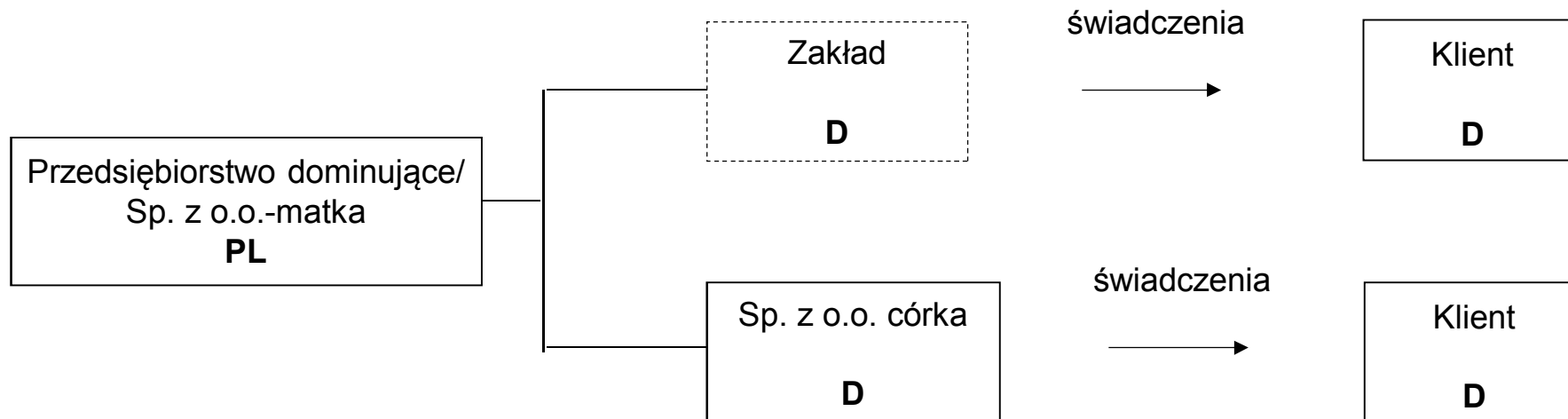
Przy tym wariancie niemiecki zakład polskiego przedsiębiorstwa dominującego zostaje zachowany, a **między przedsiębiorstwem dominującym z jednej strony a niemieckimi klientami z drugiej strony** zostaje **włączona** GmbH-córka, która utrzymuje stosunki umowne z niemieckimi klientami.

Niemiecki zakład przedsiębiorstwa dominującego spełnia wtedy wobec **GmbH-córki** przedsiębiorstwa dominującego zasadniczo te same funkcje, jakie dotąd pełnił wobec niemieckich klientów. Polscy pracownicy przedsiębiorstwa dominującego wykonują w ramach niemieckiego zakładu te same czynności, jak w wariancie "spółka-córka **jako alternatywa** dla niemieckiego zakładu". Za ich pracę przedsiębiorstwo dominujące podlicza **GmbH-córkę**, a **ta** obciąża niemieckiego klienta dodając **marżę**.

## SCHEMAT 6 a do pkt. 2. c) "Spółka-córka jako **uzupełnienie**" dla zakładu w Niemczech



**SCHEMAT 6 b** do pkt. 2. c) "Spółka-córka jako **uzupełnienie**"  
dla zakładu w Niemczech



W tym wariancie korzyściami są duża elastyczność oraz zdolność adaptacyjna. Przykładowo gdy polskie przedsiębiorstwo dominujące ma długoletniego klienta w Niemczech, który nie chce zaakceptować bezpośrednich stosunków prawnych z niemiecką GmbH-córką, można wyjść temu klientowi naprzeciw, zgadzając się, by w drodze wyjątku był dalej związany umową z polskim przedsiębiorstwem dominującym - z takim skutkiem, że w związku z tym ryzyko przedsiębiorstwa nie zostanie ograniczone - podczas, gdy w stosunku do wszystkich pozostałych klientów działała i odpowiadała będzie wyłącznie GmbH-córka.

### 3. Udziały mniejszościowe lub większościowe w niemieckich przedsiębiorstwach

W tym przypadku polskie przedsiębiorstwo dominujące **nie tworzy spółki-córki ani zakładu**, lecz posiada udziały w innym niemieckim przedsiębiorstwie z tej samej lub pokrewnej branży.

Odnoszę wrażenie i moje doświadczenie podpowiada mi, że ze strony niemieckich przedsiębiorstw jak najbardziej istnieje zainteresowanie taką współpracą. Wynika to **np. z przyczyn wiekowych**. Proszę zauważyć, że przeciętny wiek wszystkich Niemców wynosi niecałe 45 lat. To oznacza: **wszyscy** Niemcy: niemowlaki, dzieci, młodzież, osoby w tzw. najlepszych latach, starsi i seniorowie mają **średnio** po 45 lat!

Dla porównania średni wiek wszystkich Polaków wynosi 37 lat - różnica jest olbrzymia.

To pokazuje, że wielu Niemców to osoby w wieku późnych 50 lub w wieku 60 lat albo tuż po 70-ce, a wśród nich są też takie osoby, które mają własne przedsiębiorstwo i zastanawiają się albo wręcz martwią o to, kto przejmie ich firmę, bo np. nie mają własnych dzieci albo ich dzieci wybrały inny zawód i nie są zainteresowane ich przedsiębiorstwem.

Już choćby z tych powodów istnieją duże szanse dla polskich przedsiębiorstw, by zyskać udziały w bardzo interesujących niemieckich przedsiębiorstwach - a w późniejszej perspektywie możliwość przejęcia 100 % udziałów.

## 4. Umowy o współpracy z niemieckimi przedsiębiorstwami

Jest to bardzo rozległa kwestia dająca polskim i niemieckim przedsiębiorstwom wiele możliwości wspólnych projektów, która - mam wrażenie - od dawna nie jest dostatecznie zauważana. Współpraca może rozciągać się na różne funkcje w firmie, np. wspólna dystrybucja, wymiana zdolności produkcyjnych, wspólne rozwijanie produktu, itd.

Dlatego warto, by polskie przedsiębiorstwa także pod tym względem poszukały partnera do kontaktów z niemieckimi przedsiębiorstwami.



## ZWOLNIENIE OD ODPOWIEDZIALNOŚCI

Informacje zawarte w tej prezentacji mają charakter ogólny i nie stanowią doradztwa gospodarczego, podatkowego czy prawnego. Niewskazane, a wręcz niemożliwe jest zastąpienie wykwalifikowanego doradztwa indywidualnego. W celu uzyskania bardziej szczegółowych informacji, prosimy zwrócić się po indywidualne doradztwo.

Zebrania i zestawienia zaprezentowanych informacji dokonano z należytą starannością. Jednakże nie możemy ponosić odpowiedzialności - z jakichkolwiek przyczyn prawnych - za ich prawidłowość, aktualność czy kompletność.

Treści niniejszej prezentacji podlegają niemieckim prawom autorskim. Ich powielanie, przeredagowywanie, rozpowszechnianie i jakiegokolwiek użycie wykraczające poza granice prawa autorskiego wymagają pisemnej zgody BM Partner GmbH. Pliki do pobrania i kopie tej strony są przeznaczone wyłącznie do użytku prywatnego, a nie komercyjnego.

**BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
[Kontrola gospodarcza Sp. z o.o.]**

**BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft  
[Doradztwo podatkowe Sp. z o.o.]**

Kanzlerstr. 8  
40472 Düsseldorf  
mail@bmpartner.de

Tel.: +49 / 211 / 96 05 03  
Fax: +49 / 211 / 96 05 170  
www.bmpartner.de