

**Aktuelle Entwicklungen zur Ermittlung  
des Betriebsstättengewinns  
polnischer Unternehmen in Deutschland**

Prof. Dr. Heinz Moll  
Steuerberater/Rechtsbeistand

Vortrag am 28. November 2014  
Seminar UNI-BUD  
in Warschau

## 1. Neue OECD-Grundsätze für die Gewinnermittlung von Betriebsstätten auf der Basis fiktiver Verrechnungspreise

1.1 Die OECD hat **neue Grundsätze** für die **Ergebnisabgrenzung** zwischen dem **Stammhaus** eines Unternehmens in einem Land und seiner **Betriebsstätte** in einem anderem Land erlassen.

**Ziel** ist eine analoge Anwendung

- der **OECD-Grundsätze zu Verrechnungspreisen** für den Leistungsaustausch zwischen einem **Mutterunternehmen** in einem Land und seiner **Tochter-Kapitalgesellschaft** in einem anderen Land
- auch auf die Leistungen zwischen dem **Stammhaus** in einem Land und seiner **Betriebsstätte** in dem anderen Land nach Maßgabe der jeweils von ihnen erfüllten Funktionen.

Schon immer bestand internationale Einigkeit darüber, dass bei dieser Konstellation – wie Sie sie ja in Ihrem Unternehmen in der Regel auch haben (Stammhaus in Polen – Betriebsstätte in Deutschland) – der erzielte Gesamtgewinn, den Sie – aus Ihrem "Deutschland-Geschäft" – erzielen, auf das Stammhaus einerseits und die Betriebsstätte andererseits aufzuteilen ist. Es **bestand** und **besteht** auch heute noch internationale Einigkeit darüber, dass der **Maßstab** für die Aufteilung dieses Gesamtgewinns das **Verhältnis der Funktionen** ist, die das Stammhaus einerseits und die Betriebsstätte andererseits für das Gesamtgeschäft erfüllen. Da in aller Regel **das Stammhaus** die wesentlichen **wichtigeren** Funktionen erfüllt, ist auch in den meisten Fällen der größere Teil des Gesamtgewinns dem **Stammhaus** zuzurechnen.

An diesem **Grundsystem** hat sich nichts geändert. **Neu** ist, dass der Gesamtgewinn nicht mehr **pauschal** auf das Stammhaus und die Betriebsstätte aufzuteilen ist, sondern dass für die **einzelnen Funktionen** ("**Personalfunktionen**"), d. h. Leistungen, die das Stammhaus gegenüber der Betriebsstätte erbringt, jeweils **Verrechnungspreise** festzulegen sind, auf deren Basis die Abrechnung erfolgt.

1.2 Die neuen Grundsätze wurden – mit Wirkung ab 2013 – in das deutsche Recht, insbesondere durch den neuen § 5 Abs. 5 Außensteuergesetz (AStG), umgesetzt.

## **Erläuterung**

§ 1 AStG enthält Vorschriften zur Berichtigung von Einkünften eines in Deutschland Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung zum Ausland mit einer ihm nahestehenden Person, soweit bei der Einkünfteermittlung Bedingungen, insbesondere Verrechnungspreise, zugrunde gelegt worden sind, wie sie unter Fremden nicht vereinbart worden wären.

**Wortlaut des neu eingefügten § 1 Abs. 5 des deutschen Außensteuergesetzes (AStG; "Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen")**

## Wortlaut des § 1 Abs. 5 AStG

" Die Absätze 1, 3 und 4 (Erläuterung: Berichtigung von Einkünften eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung zum Ausland mit einer ihm nahestehenden Person) sind entsprechend anzuwenden, wenn für eine Geschäftsbeziehung im Sinne des Absatzes 4 Satz 1 Nr. 2 die Bedingungen, insbesondere die Verrechnungspreise,

- die der Aufteilung der Einkünfte zwischen einem inländischen Unternehmen und seiner ausländischen Betriebsstätte oder
- der Ermittlung der Einkünfte der inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens steuerlich zugrunde gelegt werden

nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen und dadurch

- die inländischen Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen gemindert oder
- die ausländischen Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen erhöht werden.

Zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes ist eine Betriebsstätte wie ein eigenständiges und unabhängiges Unternehmen zu behandeln, es sei denn, die Zugehörigkeit der Betriebsstätte zum Unternehmen erfordert eine andere Behandlung.

Um die Betriebsstätte wie ein eigenständiges und unabhängiges Unternehmen zu behandeln sind ihr in einem **ersten Schritt** zuzuordnen:

1. die Funktionen des Unternehmens, die durch ihr Personal ausgeübt werden (Personalfunktionen),
2. die Vermögenswerte des Unternehmens, die sie zur Ausübung der ihr zugeordneten Funktionen benötigt,
3. die Chancen und Risiken des Unternehmens, die sie aufgrund der ausgeübten Funktionen und zugeordneten Vermögenswerte übernimmt sowie
4. ein angemessenes Eigenkapital (Dotationskapital).

Auf der Grundlage dieser Zuordnung sind in einem **zweiten Schritt** die Art der Geschäftsbeziehungen zwischen dem Unternehmen und seiner Betriebsstätte und die Verrechnungspreise für diese Geschäftsbeziehungen zu bestimmen.... "

1.3 **Unverändert** gilt, dass eine **Aufteilung** der von einem polnischen Unternehmen erzielten **Gewinne** aus seinem Geschäft mit deutschen Kunden ("Auftragsergebnisse") auf das

- **polnische Stammhaus einerseits** und die
- **deutsche Betriebsstätte andererseits**

nach Maßgabe der jeweils vom **Stammhaus einerseits** und von der **Betriebsstätte andererseits** erfüllten **Funktionen** ("**Personalfunktionen**") erfolgen muss. Das heißt, dass die anzuwendenden Verrechnungspreise diese Funktionen angemessen widerspiegeln müssen.

## 2. Die neuen Grundsätze der OECD zur Betriebsstätten-Gewinnermittlung im Überblick

2.1 **Unverändert** gilt, dass eine **Aufteilung** der aus dem Geschäft mit deutschen Kunden erzielten **Gewinne** ("Auftragsergebnisse") eines polnischen Unternehmens auf das polnische Stammhaus einerseits und die deutsche Betriebsstätte andererseits **nach Maßgabe der jeweils**

- a) **vom Stammhaus einerseits und**
  - b) **von der Betriebsstätte andererseits**
- erfüllten Funktionen** erfolgen muss

2.2 **Vom polnischen Stammhaus in der Regel erfüllte Funktionen** für die Erzielung der Auftragsergebnisse mit deutschen Kunden:

- Auftragsakquisition einschließlich Entwicklung des zugrunde liegenden technischen Konzepts
- Vertragsverhandlungen bis zum Vertragsabschluss
- Vor- und Nachkalkulation
- Auftragssteuerung und -überwachung
- Zurverfügungstellung von geeignetem Personal für die jeweiligen speziellen Aufgaben



- Personal-Einsatzplanung
- Schulung des Personals im Hinblick auf den Einsatz in Deutschland, z.B. im Hinblick auf Arbeitssicherheit
- Erfüllung der durch den Personaleinsatz in Deutschland bestehenden Anmelde-, Abmelde- sowie Kontrollpflichten gegenüber deutschen Behörden und entsprechende Verhandlungen
- Übernahme der aus dem Personaleinsatz resultierenden Arbeitgeber-Risiken
- Mahnwesen, Zahlungsabwicklung etc.
- Sicherstellung von Finanzmitteln zur Finanzierung der Fertigungs-Prozesse
- Übernahme des vollen unternehmerischen Risikos für die Geschäftstätigkeit der Betriebsstätten einschließlich der Übernahme der unbeschränkten Haftung für die von den Betriebsstätten eingegangenen Verbindlichkeiten

- 2.3 **Seit 1.1.2013: Aufgabe** der bisher geltenden Grundsätze einer **pauschalen Aufteilung** der aus dem Geschäft mit deutschen Kunden erzielten Gewinne auf das Stammhaus in Polen und die Betriebsstätte in Deutschland nach Maßgabe der jeweils vom Stammhaus und der Betriebsstätte erfüllten Funktionen
- 2.4 **"Neue" Grundsätze der OECD** ("Authorized OECD Approach, "AOA") mit dem **Ziel einer analogen Anwendung der OECD-Verrechnungspreisregelungen** für Leistungen zwischen
- einem **Mutterunternehmen** in einem Land und seiner **Tochter-Kapitalgesellschaft** in dem anderen Land
  - auch **auf die** Leistungen zwischen dem **Stammhaus** und der **Betriebsstätte** nach Maßgabe ihrer jeweiligen Funktionen
- 2.4.1 **Schwerpunkt** der **Erläuterungen** der OECD zu dem AOA auf die Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätten bei Banken, Versicherungen und anderen Finanzinstituten
- 2.4.2 In dem AOA der OECD **keine** ausdrücklichen Erläuterungen zu **Bau- und Montagebetriebsstätten**

## 2.5 Entsprechende Neufassung von Art. 7 Abs. 1 und 2 des OECD-Musterabkommens 2010

### 2.5.1 Art. 7 Abs. 1 und 2 des Musterabkommens **2010** (Wortlaut)

- (1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene **Betriebsstätte** aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne, die der Betriebsstätte nach Absatz 2 zuzurechnen sind, im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Bei der Anwendung dieses Artikels (sowie von Artikel 23A, 23B) sind die Gewinne, die der in Absatz 1 genannten Betriebsstätte in jedem Vertragsstaat zuzurechnen sind, die Gewinne, die sie hätte erzielen können, insbesondere im Verkehr mit anderen Teilen des Unternehmens, dessen Betriebsstätte sie ist, wenn sie als **selbständiges und unabhängiges Unternehmen** eine gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen ausgeübt hätte; **dabei sind die vom Unternehmen durch die Betriebsstätte und durch andere Unternehmensteile ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgüter und übernommenen Risiken** zu berücksichtigen.

## 2.5.2 Zum Vergleich:

Art. 7 Abs. 1 und 2 des **bisherigen** Musterabkommens (Wortlaut)

- (1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.
- (2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

- 2.6 Implementierung des AOA in das deutsche Steuerrecht durch das Jahressteuergesetz 2013
- 2.7 **Regelung von Einzelheiten** in der **Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung** (BS-GAV) des deutschen Finanzministeriums auf der Basis des AOA (mit Begründungen und Anlagen 145 Seiten).  
Ausdrückliche Regelungen zu Bau- und Montagebetriebsstätten in §§ 30 – 34. Diese beziehen sich allerdings nur auf sogenannte **Einzelprojekt-Betriebsstätten**, die sich auf die Durchführung der Bau- und Montagearbeiten für nur ein Projekt (einem Auftrag) beziehen und danach beendet werden (Hierzu Hinweis 6.)

### 3. Nach der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung nunmehr:

- (1) **Aufgabe der bisher geltenden Grundsätze** einer **pauschalen Aufteilung** der aus dem Geschäft mit deutschen Kunden erzielten Gewinne auf das **Stammhaus in Polen** und die **Betriebsstätte in Deutschland** nach Maßgabe der jeweils vom Stammhaus und der Betriebsstätte erfüllten Funktionen und
- (2) **"Neue"** Grundsätze für die steuerliche Zurechnung von Einkünften zu einer Betriebsstätte auf der Basis einer **Funktions- und Risikoanalyse** der Geschäftstätigkeit der Betriebsstätte als Teil der Geschäftstätigkeit des gesamten Unternehmens.
- (3) Aufbauend auf der Funktions- und Risikoanalyse Durchführung einer **Vergleichbarkeitsanalyse** der Geschäftstätigkeit der Betriebsstätte, um für die Geschäftsbeziehungen der Betriebsstätte mit dem Stammhaus **Verrechnungspreise** zu bestimmen, die dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen.

- (4) Auf der Grundlage der Funktions- und Risikoanalyse der Geschäftstätigkeit der Betriebsstätte
- Feststellung der **Personalfunktionen** (von Mitarbeitern erfüllte Funktionen), insbesondere der **maßgeblichen** Personalfunktionen, die der Betriebsstätte oder dem übrigen Unternehmen zuzuordnen sind
  - ausgehend von den maßgeblichen Personalfunktionen Zuordnung von **Vermögenswerten** sowie **Chancen und Risiken** zu der Betriebsstätte
  - ausgehend von den zugeordneten Vermögenswerten sowie zugeordneten Chancen und Risiken der Betriebsstätte Zuordnung eines **Dotationskapitals** (Eigenkapital der Betriebsstätte)
  - Zuordnung von **Passivposten** (Rückstellungen, Verbindlichkeiten) zur Betriebsstätte auf der Basis der zugeordneten Vermögenswerte Chancen und Risiken sowie des Dotationskapitals
  - Zuordnung von **Geschäftsvorfällen** des Unternehmens mit Dritten und mit nahestehenden Personen zu der Betriebsstätte sowie
  - Bestimmung der **anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen**, die die Betriebsstätte zum übrigen Unternehmen unterhält

## 4. Also: 2-stufige Vorgehensweise bei der Betriebsstättengewinnaufteilung

### 1. Stufe:

- Im Rahmen einer **Funktions- und Risikoanalyse** werden der Betriebsstätte wesentliche **Personalfunktionen, Wirtschaftsgüter** sowie **Chancen und Risiken** zugeordnet sowie
- das **Dotationskapital** und die **übrigen Passiva** der Betriebsstätte ermittelt.
- Ferner steht im Mittelpunkt der 1. Stufe die Identifizierung von sog. "**anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen**" (**dealings**) zwischen der Betriebsstätte und dem übrigen Unternehmen.

### 2. Stufe:

In dieser 2. Stufe werden unter Fremden übliche **Verrechnungspreise** für die sog. dealings zwischen Stammhaus und Betriebsstätte festgelegt. Diese führen bei der Betriebsstätte zu fiktiven Betriebseinnahmen und -ausgaben und zu einem entsprechenden **Ergebnis der Geschäftstätigkeit** der Betriebsstätte.



## 5. **Praktische Vorgehensweise** zur Betriebsstätten-Gewinnermittlung nach den neuen Grundsätzen

- 5.1 Beschreibung des Stammhauses und der Betriebsstätte aufgrund der von ihnen erfüllten Funktionen als **fiktiv selbständige und unabhängige Unternehmen** ("functionally separate entities")

Siehe Schaubilder (2 Alternativen): Typische Zuordnung der Unternehmens-Funktionen zum Stammhaus einerseits und zur Betriebsstätte andererseits und (Versuch einer) Gewichtung dieser Funktionen

## Typische Zuordnung der Unternehmens-Funktionen zum Stammhaus einerseits und zur Betriebsstätte andererseits (Gewichtung: Alternative 1)

Nr.	Funktionen	Bedeutung / Gewichtung	Zuordnung zu	
			Stamm- haus	Betriebs- stätte
1	Entscheidungen zur allgemeinen Unternehmensstrategie, Übernahme des Gesamt-Managements des Unternehmens und des gesamten Unternehmens-Risikos	3	3	0
2	Auftragsakquisition einschließlich Entwicklung des zugrundeliegenden technischen Konzepts	3	3	0
3	Vertragsverhandlungen sowie Vertragsabschluss	2	2	0
4	Baustellenbudget und Controlling der Vertragsdurchführung	1	1	0
5	Durchführung der Arbeiten vor Ort	3	0	3
6	Überwachung der Auftragsabwicklung, laufende Qualitätskontrolle	1	0	1
7	Laufende Kontrolle der vertraglichen Leistungen, Bearbeitung von Reklamationen	2	0	2
8	Fakturierung, Mahnwesen, Zahlungsabwicklung etc.	1	1	0
9	Zurverfügungstellung von geeignetem Personal für die jeweiligen speziellen Aufgaben	2	2	0
10	Laufende Personal-Einsatzplanung	1	0	1
11	Übernahme der aus dem Personaleinsatz resultierenden Arbeitgeber-Risiken	2	2	0

Fortsetzung nächste Seite

Nr.	Funktionen	Bedeutung / Gewichtung	Zuordnung zu	
			Stamm- haus	Betriebs- stätte
12	Einkauf, Lagerverkehr, Ausgabe/Erneuerung von Arbeitskleidung und Arbeitswerkzeug	1	1	0
13	Schulung des Personals im Hinblick auf den Einsatz in Deutschland, z.B. im Hinblick auf Arbeitssicherheit	1	1	0
14	Erfüllung der durch den Personaleinsatz in Deutschland bestehenden Anmelde-, Abmelde- sowie Kontrollpflichten gegenüber deutschen Behörden und entsprechende Verhandlungen	1	0	1
15	Berechnung und Abführung der Sozialabgaben sowie Sozialleistungen	1	1	0
16	Bereitstellung von Transportmitteln einschließlich Einkauf, Leasing, Finanzierung und laufendes Fahrzeugmanagement	1	1	0
17	Prüfung und Aufbereitung von Belegen für die Betriebsstätten-Buchführung	1	1	0
18	Sicherstellung von Finanzmitteln zur Finanzierung der Fertigungs-Prozesse	2	2	0
19	Übernahme des vollen unternehmerischen Risikos für die Geschäftstätigkeit der Betriebsstätten einschl. der Übernahme der unbeschränkten Haftung für die von den Betriebsstätten eingegangenen Verbindlichkeiten	3	3	0
<b>Gesamt- Betrachtung</b>	Summe Punkte %	32	24	8
		100%	75%	25%

## Typische Zuordnung der Unternehmens-Funktionen zum Stammhaus einerseits und zur Betriebsstätte andererseits (Gewichtung: Alternative 2)

Nr.	Funktionen	Bedeutung / Gewichtung	Zuordnung zu	
			Stamm- haus	Betriebs- stätte
1	Entscheidungen zur allgemeinen Unternehmensstrategie, Übernahme des Gesamt-Managements des Unternehmens und des gesamten Unternehmens-Risikos	10	10	0
2	Auftragsakquisition einschließlich Entwicklung des zugrundeliegenden technischen Konzepts	5	5	0
3	Vertragsverhandlungen sowie Vertragsabschluss	3	3	0
4	Baustellenbudget und Controlling der Vertragsdurchführung	1	1	0
5	Durchführung der Arbeiten vor Ort	3	0	3
6	Überwachung der Auftragsabwicklung, laufende Qualitätskontrolle	1	0	1
7	Laufende Kontrolle der vertraglichen Leistungen, Bearbeitung von Reklamationen	1	0	1
8	Fakturierung, Mahnwesen, Zahlungsabwicklung etc.	1	1	0
9	Zurverfügungstellung von geeignetem Personal für die jeweiligen speziellen Aufgaben	4	4	0
10	Laufende Personal-Einsatzplanung	1	0	1
11	Übernahme der aus dem Personaleinsatz resultierenden Arbeitgeber-Risiken	5	5	0

Fortsetzung nächste Seite

Nr.	Funktionen	Bedeutung / Gewichtung	Zuordnung zu		
			Stamm- haus	Betriebs- stätte	
12	Einkauf, Lagerverkehr, Ausgabe/Erneuerung von Arbeitskleidung und Arbeitswerkzeug	1	1	0	
13	Schulung des Personals im Hinblick auf den Einsatz in Deutschland, z.B. im Hinblick auf Arbeitssicherheit	2	2	0	
14	Erfüllung der durch den Personaleinsatz in Deutschland bestehenden Anmelde-, Abmelde- sowie Kontrollpflichten gegenüber deutschen Behörden und entsprechende Verhandlungen	1	0	1	
15	Berechnung und Abführung der Sozialabgaben sowie Sozialleistungen	1	1	0	
16	Bereitstellung von Transportmitteln einschließlich Einkauf, Leasing, Finanzierung und laufendes Fahrzeugmanagement	1	1	0	
17	Prüfung und Aufbereitung von Belegen für die Betriebsstätten-Buchführung	1	1	0	
18	Sicherstellung von Finanzmitteln zur Finanzierung der Fertigungs-Prozesse	3	3	0	
19	Übernahme des vollen unternehmerischen Risikos für die Geschäftstätigkeit der Betriebsstätten einschl. der Übernahme der unbeschränkten Haftung für die von den Betriebsstätten eingegangenen Verbindlichkeiten	5	5	0	
<b>Gesamt- Betrachtung</b>		Summe Punkte %	50 100%	43 86%	7 14%

- 5.2 **Funktionsgemäße** Zuordnung der Kosten zum Stammhaus einerseits und zur Betriebsstätte andererseits
- 5.3 Auf dieser Basis Entwicklung von funktionsgemäßen **Verrechnungspreisen**, die die Funktionen ("Personalfunktionen") des Stammhauses und der Betriebsstätte zutreffend widerspiegeln. Dabei zunächst nicht zu detailliert vorgehen – das heißt z. B. eher "globaler" Verrechnungspreise für ein Bündel von Funktionen, damit in späteren Jahren leichter noch Anpassungen an neue Erkenntnisse vorgenommen werden können.

**Also: Vermeidung unnötig detaillierter Festlegungen für künftige Jahre.**

Die deutsche Finanzverwaltung wird in den ersten Jahren wohl keine überhöhten Ansprüche an das neue System von Verrechnungspreisen stellen.

Sie wird sich sicherlich auch am "Ergebnis" orientieren und sich wahrscheinlich zufrieden geben, wenn sich bei der Aufteilung ein "Gesamt-Gewinnanteil" für die deutsche Betriebsstätte in der Höhe wie in den Vorjahren.

## 6. Vermeidung von Missverständnissen betreffend die Regelungen in Abschnitt 4 der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung (Besonderheiten für Bau- und Montagebetriebsstätten §§ 30 – 34)

Gemäß § 32 Abs. 1 gilt die Mitwirkung einer Bau- und Montagebetriebsstätte an der Erfüllung des vom Bau- und Montageunternehmen abgeschlossenen Bau- und Montagevertrages widerlegbar als anzunehmende schuldrechtliche Beziehung, die als Dienstleistung der Betriebsstätte gegenüber dem übrigen Unternehmen anzusehen ist, wobei der Verrechnungspreis für die Dienstleistung "im Regelfall nach einer kostenorientierten Verrechnungspreismethode zu bestimmen" ist.

Hiernach ist also **keine Aufteilung des gesamten Gewinns** des Unternehmens aus den durchgeführten Bau- und Montagearbeiten auf das Stammhaus und die Betriebsstätte vorgesehen, sondern ein Entgelt für die Betriebsstätte auf der Basis des Cost-plus-Verfahrens.

Hierzu ist zu berücksichtigen, dass diese Regelung gemäß § 30 BS-GAV nur für eine **Einzelprojekt-Betriebsstätte** gilt (Durchführung der Bau- oder Montagearbeiten für ein Projekt (einen Auftrag) und Beendigung der Betriebsstätte nach Abschluss der Bau- oder Montagearbeiten für dieses Projekt).

Diese Einzelprojekt-Betriebsstätten dürften jedoch bei in Deutschland tätigen polnischen Unternehmen eher die **Ausnahme** bilden.

Nach unserer Erfahrung sind die Betriebsstätten polnischer Unternehmen in Deutschland vielmehr auf Dauer angelegt: z. B. gibt es zentrale Büroräume in Deutschland, von denen aus die Aktivitäten für verschiedenen Bau- und Montagetätigkeiten in Deutschland gesteuert werden. Ferner überlappen sich die einzelnen Bau- oder Montagetätigkeiten in Deutschland in der Regel zeitlich usw.

Für alle **diese** Fälle gelten die **allgemeinen Grundsätze** der Betriebsstätten-gewinnaufteilungsverordnung, wonach der Gesamtgewinn des Unternehmens aus den Geschäftsaktivitäten in Deutschland auf der Grundlage angemessener Verrechnungspreise verursachungsgerecht (das heißt: im Verhältnis der vom Stammhaus einerseits und der Betriebsstätte andererseits erfüllten Personalfunktionen) auf das Stammhaus und die Betriebsstätte aufzuteilen sind.



## 7. Weitere Hinweise

- Nach der BS-GAV ist der Bau- und Montagevertrag mit dem Kunden im Regelfall dem Stammhaus zuzurechnen.
- Ferner wird betont, dass die Betriebsstätte in der Regel nur eine das Stammhaus unterstützende Funktion erfüllt. Die zentralen Funktionen und damit die zentrale Bedeutung liegen beim Stammhaus.
- Die Mitwirkung der Betriebsstätte an der Erfüllung des Bau- oder Montagevertrages wird als Dienstleistung gegenüber dem Stammhaus angesehen, die grundsätzlich zu einem kostenorientierten Verrechnungspreis zu vergüten sei, dessen Basis vor allen Dingen alle erforderlichen Personalkosten der Betriebsstätte seien.

## 8. Empfehlungen **zur praktischen Vorgehensweise** polnischer Unternehmen **beim Übergang auf das neue System**

### 8.1 Beachten, dass das neue System grundsätzlich erstmalig schon für 2013 gilt. **Aber:**

Gemäß § 34 der BS-GAV Übergangsregelung für Bau- und Montagebetriebsstätten. Hiernach können die Einkünfte einer Bau- und Montagebetriebsstätte, die bereits vor dem 1.1.2013 bestand, bis zu ihrer Beendigung nach den bisher von der Finanzbehörde anerkannten Grundsätzen ermittelt werden. Entsprechendes gilt auch für Bau- und Montagebetriebsstätten, die im Jahr 2013 entstehen, wenn das Unternehmen

- nachweist, dass es für die Kalkulation seiner Leistungen von der Anwendung der bisher von der Finanzbehörde anerkannten Grundsätzen ausgegangen ist, und
- glaubhaft macht, dass die Regelungen dieser Verordnung seiner Kalkulation die Grundlage entziehen.

- 8.2 Sorgfältige Analyse und Darstellung der jeweils vom Stammhaus und der Betriebsstätte erfüllten Funktionen.
- 8.3 Falls für Ihr Unternehmen bisher **keine** Aufteilung des Gewinns aus dem "Deutschland-Geschäft" auf das Stammhaus in Polen und die Betriebsstätte in Deutschland erfolgt ist, sondern der gesamte Gewinn aus dem Geschäft mit deutschen Kunden in Deutschland versteuert worden ist (**das wäre falsch und hätte für Sie zu sehr erheblichen Steuernachteilen bzw. unnötigen Mehrsteuern in Deutschland geführt; ferner wären – fälschlicherweise – in Polen keine anteiligen Ergebnisse Ihres Unternehmens aus dem "Deutschland-Geschäft" versteuert worden**), sollten Sie – nach sorgfältigen Überlegungen und Diskussionen mit einem Steuerberater (der die Materie kennt und beherrscht) – auch noch eine, entsprechend den bisherigen Vorschriften mehr oder weniger "pauschale", **Aufteilung des Gewinns für einige Vorjahre** beantragen.

## 9. Abschließend: Hinweis zu einer möglichen Verstärkung des Marktauftritts Ihres Unternehmens in Deutschland:

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

1. Aspekte des Marktauftritts
2. Haftungsrechtliche Aspekte
3. Steuerliche Aspekte

**BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

**BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft**

Kanzlerstr. 8  
40472 Düsseldorf  
mail@bmpartner.de

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

## **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.