

Konzernsteuerplanung im grenzüberschreitenden Geschäft

-Steuerliche und haftungsrechtliche Konsequenzen grenzüberschreitender Geschäfte-

Sebastian Korts, Köln

Master of Business Administration

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

www.korts.de

Unternehmen fällt es zunehmend leichter, die eigenen Produkte grenzüberschreitend zu vermarkten. Die gemeinsame Währung im EURO-Bereich scheint die Idee eines gemeinsamen Marktes greifbar zu machen. Die anstehenden Beitritte von weiteren Mitgliedern im Frühjahr des nächsten Jahres werden diesen Trend noch verstärken. Trotz aller Euphorie muss darauf hingewiesen werden, dass weder das Steuerrecht noch das Zivilrecht der betroffenen Länder sich in gleichem Maße wie deren Währung aneinander angenähert hat.

Daher ist die Steuerung eines Unternehmens im grenzüberschreitenden Verkehr schon sehr schnell Konzernplanung in steuerlicher und haftungsrechtlicher Sicht. Daher muss der Unternehmer sich sehr deutlich der Wege der grenzüberschreitenden Vermarktung aus Deutschland heraus oder, gleichermaßen gültig, nach Deutschland hinein vergegenwärtigen.

Der einfachste Fall eines Auslandsgeschäfts ist der Fall des Direktgeschäfts, d.h., der Unternehmer kauft oder verkauft direkt von seinem Standort, ohne über einen festen Stützpunkt im Ausland zu verfügen. Ertragsteuerlich wird dieser Fall vom Sitzstaat erfasst. Zivilrechtlich ist dieses jedoch schon von den Haftungsvorschriften des Bestimmungslandes zu beurteilen. Eine solche Haftung überschreitet dann die Grenze von dem Land des Verkaufs in das Produktionsland des Unternehmers.

Verfügt der produzierende Unternehmer zusätzlich über eine feste Geschäftseinrichtung im Ausland, ohne dass diese jedoch rechtlich selbstständig wäre, so spricht man von einer Betriebsstätte. Der Gewinn einer Betriebsstätte unterliegt der ausländischen Ertragsteuerbelastung. Nachteil ist, dass auch der andere Staat oft der Ansicht ist, dass der Gewinn nicht nur über die Betriebsstätte im Ausland zu besteuern ist, sondern, dass es sich eigentlich um Gewinne handelt, die dem Stammhaus zuzuordnen sind. Um dieses festzustellen, muss die Betriebsstätte eine weitere Buchführung nach den

Gewinnermittlungsvorschriften des Landes machen, in dem das Stammhaus liegt und Teile des Gewinns nochmals dort versteuern. In diesen Fällen sollen Doppelbesteuerungsabkommen helfen, dieses tun sie aber oft eben nicht vollkommen. Oft haben die verschiedenen Länder eben verschiedenen Ansichten, ab wann eine Betriebsstätte vorliegt und die Doppelbesteuerungsabkommen verändern diese Begrifflichkeiten nochmals. Schon Montagearbeiten auf einer Baustelle im anderen Land können eine Betriebsstätte begründen. Zivilrechtlich und haftungsrechtlich springt der Fall ohnehin in das Produktionsland zurück; die Betriebsstätte hat insoweit keine „Abschirmungswirkung“. In beiden vorgenannten Fällen muss der Unternehmer Risiken aus ausländischem Recht bilanzieren.

Logisch eine Stufe über der Betriebsstätte steht die Geschäftstätigkeit über eine ausländische Personengesellschaft. Die steuer- und haftungsrechtlichen Folgen einer solchen Gestaltung richten sich primär nach dem Recht des Auslandes. Oft vorkommender Grundsatz ist, dass die Personengesellschaft steuerlich als transparent angesehen wird; dieses bedeutet zwar die Gewinnfeststellung auf der Ebene der Gesellschaft, aber eine Versteuerung auf der Ebene der Gesellschafter. Manche Länder z.B. Spanien („Sociedad colectiva/en comandita“) behandeln Personengesellschaften als juristische Personen. Gegenüber Ländern, die die Personengesellschaft als transparent ansehen, entstehen Qualifikationskonflikte mit der Diskussion einer doppelten Besteuerung. Gleichzeitig entstehen Verschiebungen bei der Frage, nach welchen Regeln (Buchführungsgrundsätzen) der Gewinn festzustellen ist. Zivil- und haftungsrechtlich kann die ausländische Personengesellschaft zunächst im Ausland in die Verantwortung genommen werden. Die Gesellschafter haften jedoch letztlich unbeschränkt und damit müssen ausländische Verluste auch im Produktionsstaat des Unternehmens kalkuliert werden. Diese Verluste sind dann oft nicht einmal steuerlich nutzbar.

Als interessante Handlungsalternative bietet sich der Betrieb des Auslandsgeschäfts über eine direkt vor Ort ansässige Kapitalgesellschaft an. Diese ist rechtlich eigenständig, sie schirmt durch die Haftungsbeschränkung auf das eigene Kapital das Mutterhaus wirksam vor ausländischen Haftungsansprüchen ab. Sie muss die Buchführung nur nach dem Recht des Landes vornehmen, in dem sie tätig ist.

Im steuerlichen Bereich bietet die Kapitalgesellschaft die sog. Abschirmwirkung gegenüber dem Fiskus im Land der Muttergesellschaft. Nur und soweit die Gewinne dann an die

Anteilseigner ausgeschüttet werden, unterliegen sie in dem anderen Land der persönlichen Steuer der Gesellschafter.

Aufgrund ihrer rechtlichen Selbstständigkeit lassen sich ausländische Kapitalgesellschaften oft besser als andere Gestaltungen bei der Steueroptimierung einsetzen, gängig sind hier Konstruktionen wie der Anrechnungs-Mixer oder Dividendenrouting.

Gängig sind Modelle der Gesellschafter-Fremdfinanzierung, d.h. Ausstattung der ausländischen Kapitalgesellschaft mit Darlehen des Mutterunternehmens um die Gewinne über Zinsen abzusaugen.

Diesem Ergebnis versucht die deutsche Steuerverwaltung, gegenwärtig mit einem Vorschlag der Bundesregierung, über eine europarechtskonforme Ausgestaltung des § 8a KStG entgegenzutreten. Auch in anderen Ländern gibt es entsprechende Regelung gegen die Manipulation des Gewinns bei mehrheitlich ausländisch kontrollierten Gesellschaften (sog. cfc rules = controlled foreign companies).

Die scheinbar einfache Abwicklung des Exports mit Versicherungsmöglichkeiten der Ware oder sogar der Gegenleistung macht die Unternehmer manchmal vergessen, dass ein Geschäft sich erst dann einstellt, wenn Gewinne nicht doppelt versteuert werden müssen. Hier hilft einzig der Steueranwalt bei der vorbereitenden konzern(steuern)rechtlichen Planung dieser Aktivitäten.