

Das Mittelstandsmodell

Optimale Steuerstrukturierung des Auslandsengagements deutscher mittelständischer Personengesellschaften



Die Autoren Steuerberaterin Dipl.-Kffr. Nadine Sinderhauf und Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Dipl.-Kfm. Michael Engels, zugleich Fachberater für internationales Steuerrecht von der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft FRIEBE - PRINZ + PARTNER beantworten Fragen gerne unter wpg@fpp.de.

Deutsche Mittelständler sind häufig als Personengesellschaft, insbesondere als GmbH & Co. KG, strukturiert. Möchten sie ein Auslandsengagement eingehen, stehen grundsätzlich drei Alternativen zur Verfügung: das Direktgeschäft, die Beteiligung an einer ausländischen Tochterkapitalgesellschaft sowie die Begründung einer ausländischen Betriebsstätte bzw. Gründung einer ausländischen Personengesellschaft, welche regelmäßig wie eine Betriebsstätte behandelt wird.

Das **Direktgeschäft** in Form des Exports von Waren oder Dienstleistungen ins Ausland, ohne die Begründung einer ausländischen Betriebsstätte, führt zwar in der Regel nicht zu einer Steuerpflicht im Ausland, die vergleichsweise hohe deutsche Ertragsteuerbelastung der Geschäftstätigkeit bleibt jedoch bestehen. Die Steuerbelastung beträgt 48 %.

Die Investition in eine **ausländische Tochterkapitalgesellschaft** führt grundsätzlich zur vollen Steuerpflicht hinsichtlich der von der Tochterkapitalgesellschaft erzielten Gewinne im Ausland. Bei Thesaurierung der Gewinne auf Ebene der ausländischen Tochterkapitalgesellschaft fallen regelmäßig in Deutschland keine Steuern an, sofern die Gesellschaft keiner passiven Tätigkeit im Sinne des Außensteuergesetzes in einem niedrig besteuerten Land nachgeht. Bei Ausschüttung der Gewinne an eine deutsche Mutterpersonengesellschaft erfolgt keine Freistellung der Dividendeneinkünfte in Deutschland. Im Ausland werden üblicherweise Quellensteuern auf die Dividende erhoben. Es fällt zwar bei einer Beteiligung von mindestens 15 % an der ausländischen Tochterkapitalgesellschaft keine Gewerbesteuer auf Ebene der deutschen Personengesellschaft an, allerdings werden die Gewinne im Teileinkünfteverfahren auf Ebene der Gesellschafter mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag belastet. Lediglich die ausländische Quellensteuer kann regelmäßig auf die deutsche Einkommensteuer angerechnet werden, sodass die Gewinne wirtschaftlich doppelt besteuert werden. Die Steuerbelastung beispielsweise einer polnischen Tochterkapitalgesellschaft beträgt 41 %.

Etwaigen Vorteilen einer ausländischen Tochterkapitalgesellschaft wie deren Anerkennung als einheimisches Unternehmen, der Haftungsbeschränkung sowie der Möglichkeit der Beteiligung von Miteigentümern oder auch ausländischen Geschäftsführern mit Markt- und Branchenkenntnissen steht somit eine vergleichsweise hohe Steuerbelastung bei der Beteiligung über eine deutschen Mutterpersonengesellschaft entgegen.

Soll ein vorhandenes Steuergefälle und damit eine günstigere Besteuerung im Ausland ausgenutzt werden, ohne auf eine Haftungsbeschränkung zu verzichten, so bietet das sogenannte **„Mittelstandsmodell“** bei Ländern, mit welchen ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, in der Regel eine optimale Steuerstrukturierung des Auslandsengagements.

Wird im Ausland eine **Betriebsstätte oder Personengesellschaft** gegründet, wird das deutsche Mutterunternehmen mit den Betriebsstättengewinnen bzw. Gewinnen der ausländischen Personengesellschaft in der Regel im Ausland beschränkt ertragsteuerpflichtig.

Bei Ländern mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, wird der ausländische Gewinn allerdings regelmäßig von der Besteuerung in Deutschland **freigestellt** unter Beachtung des Progressionsvorbehalts. Somit erfolgt bei einer aktiven Tätigkeit der Betriebsstätte bzw. Personengesellschaft im Ausland eine Reduktion der

Steuerbelastung auf den zumeist niedrigeren ausländischen Steuersatz. Im Beispielsfall einer polnischen Personengesellschaft oder Betriebsstätte beträgt die derzeitige Ertragsteuerbelastung lediglich 19 %.

Der **Nachteil der mangelnden Haftungsbeschränkung einer ausländischen Personengesellschaft wird durch das „Mittelstandsmodell“ beseitigt**, indem bereits bei Beginn eines Auslandsengagements eine deutsche GmbH zwischen die deutsche Mutterpersonengesellschaft und die ausländische Personengesellschaft geschaltet wird, welche die Auslandsbeteiligung hält. Die originär gewerblich tätige deutsche Mutterpersonengesellschaft (Organträgerin) und die deutsche GmbH (Organgesellschaft) begründen unter Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags eine **Organschaft**. Auf diese Weise wird eine **Haftungsbeschränkung im Hinblick auf das Auslandsgeschäft erreicht bei gleichzeitigem Erhalt der Steuerfreistellung der ausländischen Gewinne in Deutschland**. Der gesamte Gewinn der ausländischen Personengesellschaft wird über den Ergebnisabführungsvertrag der deutschen Mutterpersonengesellschaft als ausländischer **steuerfreier Gewinn** zugerechnet. Auf Ebene der Gesellschafter der Mutterpersonengesellschaft ist der ausländische Gewinn ebenso steuerfrei unter Beachtung des Progressionsvorbehalts. Zu prüfen bleibt jedoch bei jeder Art des Auslandsengagements das Risiko einer Funktionsverlagerung, um eine steueroptimale Gestaltung aufgrund dessen nicht zu gefährden. Denn eine Verlagerung von Funktionen hätte die Entstrickung stiller Reserven sowie deren Besteuerung zur Folge.

Im Ergebnis führt das „Mittelstandsmodell“ zu einer Reduktion der Besteuerung auf das ausländische zumeist niedrigere Steuerniveau bei gleichzeitiger Haftungsbeschränkung im Bezug auf das Auslandsengagement. ■

Gestaltung zur Erreichung einer Haftungsbeschränkung sowie Steueroptimierung

