

Doświadczenia z kontroli podatkowej polskich przedsiębiorstw przez niemieckie organa administracji podatkowej

Prof. Dr. Heinz Moll
Doradca podatkowy / Radca prawny

Seminarium UNI-BUD w Warszawa 25 listopada 2011

BM Partner Revision GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BM Partner GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Kanzlerstraße 8
40472 Düsseldorf
mail@bmpartner.de

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

1. Uwagi ogólne

2. Potwierdzenie zasad podatkowego ustalania zysku zakładu:

Ustalenie i podział wyników ze zleceń w N na zakład w N i jednostkę macierzystą w PL

2.1 Zasadnicze regulacje Art. 7 (2) – (4) DBA

Zgodnie z art. 7 (2) nowej umowy w sprawie unikania podwójnego opodatkowania (DBA) z zastrzeżeniem ustępu (3) zakładowi przypisuje się "takie zyski, które mógłby on osiągnąć, gdyby

- wykonywał taką samą lub podobną czynność w takich samych lub podobnych warunkach
- jako samodzielne przedsiębiorstwo i
- był całkowicie niezależny w stosunkach z przedsiębiorstwem, którego jest zakładem."

(Dealing at arm's length-Prinzip; zasada długości ramienia)

2.2 Praktyczny sposób postępowania przy obliczaniu zysków zakładów budowlanych i montażowych w sposób bezpośredni

- (1) W ramach zwykłej bezpośredniej metody obliczania zysku w pierwszej kolejności należy ująć w ramach księgowości zakładu przychody (przy montażu np. przychody z odpowiedniego kontraktu montażowego) oraz **bezpośrednie** koszty zakładu.

- (2) Następnie zakład jest obciążany także **stosownymi do udziału kosztami pośrednimi**, np. stosownymi do udziału kosztami
 - ogólnymi zarządu
 - dystrybucji
 - kalkulacji oferty oraz późniejszej kalkulacji
 - rachunkowości
 - działu personalnego
 - poniesionych przez przedsiębiorstwo macierzyste odsetek od kapitału obcego etc.

- (3) W przypadku budowy lub montażu w ten sposób oblicza się najpierw łączny zysk przedsiębiorstwa z odpowiedniego zlecenia ("**wynik zlecenia**").

Następnie ten zysk- odpowiednio do wkładu do realizacji funkcji przez jednostkę macierzystą i zakład w związku z tym zleceniem- jest dzielony między jednostkę macierzystą i zakład. (por. Zasady administracji zakładami 2.3.1 i 4.3.6).

W tej sprawie **Zasady administracji zakładami Niemieckiej Administracji Finansowej** (część. 4.3.6) mówią: „Zysk lub strata (wynik zlecenia) z budowy i montażu należy tak podzielić, żeby zakład otrzymał to, co otrzymałby samodzielny podmiot trzeci za wykonanie budowy lub montażu w tych samych lub podobnych warunkach. Fikcja, że w przypadku jednostki macierzystej chodzi o głównego wykonawcę, a przy zakładzie- o podwykonawcę, stanowi użyteczny punkt wyjścia do zasady dealing at arm´s length.”

- (4) Zgodnie z doświadczeniem jednostka macierzysta w Polsce pełni najczęściej następujące znaczące funkcje:
- udostępnienie właściwego personelu do zadań specjalnych włącznie ze szkoleniem dla działalności w Niemczech
 - ponoszenie ryzyka ze strony pracodawcy związanego z zatrudnieniem personelu w Niemczech
 - planowanie zatrudnienia
 - kierowanie zleceniami i ich kontrola
 - kalkulacja wstępna i końcowa
 - gromadzenie, kontrola i przygotowanie dokumentów dla księgowości zakładu, postępowanie upominawcze, dokonywanie płatności
 - zapewnienie środków finansowych dla sfinansowania procesów wykonawczych
 - ponoszenie pełnego ryzyka ze strony przedsiębiorcy związanej z działalnością zakładu włącznie z przejęciem nieograniczonej odpowiedzialności za zobowiązania zaciągnięte przez zakład

Znaczy to, że najczęściej **wkład funkcjonalny** zakładu polega na wypełnieniu „funkcji produkcyjnej“ przez polskich pracowników oddelegowanych przez jednostkę macierzystą.

W następstwie tego **jednostce macierzystej** w większości przypadków należy się **istotna część wyniku z umowy - zlecenia**.