

**Aktualne ustalenia w kwestii określania
wysokości dochodów oddziałów polskich
przedsiębiorstw, zlokalizowanych na terenie
Niemiec**

Prof. dr Heinz Moll
Doradca Podatkowy / Radca Prawny

Wykład z dnia 28 listopada 2014 r.
Seminarium UNI-BUD
Warszawa

1. **Nowe zasady OECD w kwestii ustalania wysokości zysków oddziałów na bazie fikcyjnych cen rozliczeniowych.**

- 1.1 **OECD wydało nowe zasady, dotyczące oddzielenia wyniku finansowego zakładu macierzystego danego przedsiębiorstwa w danym kraju od jego oddziałów, zlokalizowanych w innym kraju..**

Celem jest analogiczne zastosowanie:

- **zasad OECD, co do cen rozliczeniowych dla wymiany świadczeń pomiędzy zakładem macierzystym w danym kraju i jego filią kapitałową w innym kraju,**
- **także, co do świadczeń pomiędzy zakładem macierzystym w danym kraju i jego oddziałami w innym kraju, stosownie do pełnionych przez nie każdorazowo funkcji.**

Od zawsze istniała międzynarodowa zgoda co do tego, że w takim układzie - jaki prawdopodobnie panuje również w Waszej firmie (spółka macierzysta w Polsce - oddział w Niemczech), całkowity wypracowany zysk, uzyskany z oddziału niemieckiego, dzielony jest pomiędzy przedsiębiorstwem głównym i oddziałem zagranicznym. Ta międzynarodowa zgoda, która **obowiązywała i obowiązuje** w tej kwestii nadal mówi, że **skala podziału sumy zysku to stosunek funkcji** pełnionych przez przedsiębiorstwo główne z jednej strony oraz oddział zagraniczny z drugiej strony w ramach całokształtu prowadzonej działalności gospodarczej. Ponieważ zasadniczo, w większości przypadków to przedsiębiorstwo główne realizuje więcej **ważnych funkcji**, w większości przypadków, większa część całkowitego zysku przypada na **jednostkę dominującą**.

W tym **podstawowym systemie**, nic się nie zmieniło. **Nowością** jest jedynie to, że łączny zysk nie podlega już ryczałtowemu podziałowi pomiędzy jednostkę dominującą i oddział, ale to, że dla **każdej funkcji ("Funkcje międzyoddziałowe w obrębie podmiotu")**, czyli usługi, które oddział świadczy na rzecz przedsiębiorstwa macierzystego, ustalane są każdorazowo **ceny transferowe**, na podstawie których przeprowadzane jest następnie rozliczenie.

- 1.2 Nowe zasady zostały - ze skutkiem od 2013 r. - wprowadzone do prawa niemieckiego, w szczególności poprzez nowelizację § 5 ust. 5 Ustawy o Zagranicznych Relacjach Podatkowych (AStG).

Objaśnienie

§ 1 AStG zawiera przepisy weryfikujące wysokość przychodów podatnika, podlegającego opodatkowaniu w Niemczech, wynikające z kontaktów handlowych z zagranicą, z "bliską" mu osobą, oraz weryfikujące wysokość cen transakcyjnych, stosowanych w tych kontaktach, które normalnie nie mogłyby zostać zaakceptowane w przypadku tych samych transakcji, zawieranych z osobami "obcymi".

Brzmienie nowo dodanego § 1 ust. 5 niemieckiej Ustawy o Zagranicznych Relacjach Podatkowych (AStG); "Ustawa o opodatkowaniu transakcji międzynarodowych").

Brzmienie § 1 ust. 5 AstG

"Ustępy 1, 3 i 4 (Weryfikacja wysokości przychodów podatnika, podlegającego opodatkowaniu w Niemczech, wynikających z kontaktów handlowych z zagranicą, z "bliską" mu osobą) należy stosować odpowiednio, jeżeli w transakcji handlowej, w rozumieniu ustępu 4 pkt. 1 poz.2 zastosowano następujące warunki a w szczególności następujące ceny rozliczeniowe,

- podział dochodów pomiędzy przedsiębiorstwem krajowym i jego zagranicznym oddziałem, lub
- przyjęcie wysokości dochodów oddziału krajowego przedsiębiorstwa zagranicznego za podstawę opodatkowania przedsiębiorstwa,

nie odpowiadają cenom stosowanym w transakcjach pomiędzy podmiotami obcymi, a tym samym

- krajowe dochody częściowego podatnika zostają zaniżone, lub
- zagraniczne dochody w pełni odpowiedzialnego podatnika zostają zawyżone.

W celu zastosowania zasady porównywania stawek dla "obcych" należy potraktować własny oddział jako samodzielne i niezależne przedsiębiorstwo, chyba że, przynależność oddziału do danego przedsiębiorstwa narzuca wymóg innego potraktowania.

Aby potraktować oddziały jako samodzielne i niezależne przedsiębiorstwa należy w pierwszym rzędzie przyporządkować im:

1. funkcje przedsiębiorstwa, które są spełniane przez ich personel (funkcje personalne),
2. wartość środków trwałych przedsiębiorstwa, których potrzebują do wypełniania przyporządkowanych im funkcji,
3. szanse i ryzyka przedsiębiorstwa, które przejmuje ono na podstawie wykonywanych funkcji i przyznaných środków trwałych przez oddział, jak również
4. odpowiedni kapitał własny (kapitał dotacyjny).

Na podstawie tego przyporządkowania **następnym krokiem** jest określenie rodzaju stosunków handlowych pomiędzy przedsiębiorstwem i jego oddziałem oraz ustalenie cen rozliczeniowych, stosowanych w ramach zawieranych transakcji ..."

1.3 Niezmiennie obowiązująca jest zasada, że podział zysków, uzyskanych przez polskie przedsiębiorstwo z transakcji z niemieckimi klientami ("wynik finansowy realizacji zleceń") musi zostać dokonany oparciu o wynik

- **z jednej strony, polskiego przedsiębiorstwa macierzystego**
i
- **z drugiej strony, niemieckiego oddziału przedsiębiorstwa**

stosownie do funkcji wypełnianych z jednej strony przez przedsiębiorstwo macierzyste, zaś z drugiej strony przez oddział zagraniczny ("funkcje międzyoddziałowe")

Oznacza to, że ustalone ceny rozliczeniowe powinny zostać zastosowane w sposób odpowiednio odzwierciedlający te funkcje.

2. Przegląd nowych zasad OECD dla ustalania wysokości zysku oddziałów przedsiębiorstw

2.1. Niezmiennie obowiązująca jest zasada, że podział zysków, uzyskanych przez polskie przedsiębiorstwo z transakcji z niemieckimi klientami ("wynik finansowy realizacji zleceń") musi zostać dokonany oparciu o skalę o zakresie **realizowanych funkcji**

- a) z jednej strony przez polskie przedsiębiorstwo macierzyste**
- b) z drugiej strony przez niemiecki oddział przedsiębiorstwa**

2.2 Wykaz funkcji, wypełnianych głównie przez polskie przedsiębiorstwo macierzyste w celu osiągnięcia wyniku finansowego w transakcjach, zawieranych z niemieckimi klientami::

- Pozyskiwanie zleceń, włącznie z rozwinięciem leżącej u podstaw technicznej koncepcji sprzedaży,
- Prowadzenie pertraktacji handlowych do chwili zawarcia umowy,
- Kalkulacja wstępna oraz rozliczeniowa,
- Kierowanie i pełnienie nadzoru nad realizacją zlecenia,
- Oddanie do dyspozycji odpowiedniego personelu do realizacji zadań specjalnych.

- planowanie i zarządzanie personelem,
- szkolenie personelu pod względem zatrudnienie w Niemczech, np. w kwestiach bezpieczeństwa i higieny pracy,
- dopełnianie obowiązków personalnych wobec urzędów niemieckich, dotyczących m. in. zameldowania, wymeldowania, kontroli oraz podejmowanie odpowiednich działań w tym zakresie,
- przejęcie wszelkiego ryzyka, będącego skutkiem zatrudnienia personelu, w charakterze pracodawcy,
- realizacja procedur upominawczych, regulowanie płatności, etc.
- zabezpieczenie środków finansowych na rzecz finansowania procesów produkcyjnych,
- przejęcie pełnego ryzyka przedsiębiorcy, wynikającego z nieograniczonej działalności handlowej włącznie z przejęciem nieograniczonej odpowiedzialności za zobowiązania finansowe oddziałów.

- 2.3 **Od 01.01.2013: Rezygnacja z dotychczas obowiązujących zasad ryczałtowego podziału zysków**, uzyskiwanych z transakcji z niemieckimi klientami na rzecz stosunkowego podziału zysków pomiędzy przedsiębiorstwem macierzystym w Polsce i oddziałem w Niemczech, każdorazowo stosownie do zakresu pełnionych funkcji.
- 2.4 **"Nowe" zasady OECD ("Authorized OECD Approach, "AOA") z celem analogicznego zastosowania przepisów OECD o cenach rozliczeniowych dla świadczeń realizowanych pomiędzy:**
- **przedsiębiorstwem** w danym kraju i jego **filią kapitałową** w innym kraju
 - dotyczy to również świadczeń wymienianych pomiędzy **przedsiębiorstwem macierzystym** i **oddziałami**, w zakresie stosownym do wykonywanych w danym okresie funkcji,
- 2.4.1 **Główny punkt ciężkości objaśnień** OECD do regulacji AOA w celu odgraniczenia zysku przedsiębiorstw i ich oddziałów w przypadku instytucji bankowych, ubezpieczeniowych i innych instytucji finansowych.
- 2.4.2 OECD nie wydało **żadnych** wyraźnych objaśnień do AOA w zakresie obejmującym **przedsiębiorstwa budowlane i montażowe**.

2.5 Odpowiednia nowelizacja Art. 7 ust. 1 i 2 wzorcowej umowy OECD z 2010 r.

2.5.1 Art. 7 ust. 1 i 2 wzorcowej umowy z 2010 r. (brzmienie).

- (1) Zyski przedsiębiorstw, które mają swą siedzibę w państwach, będących stronami układu mogą być opodatkowane tylko w państwie, gdzie znajduje się ich siedziba główna, chyba że, przedsiębiorstwo wykonuje swoją działalność handlową w innym państwie, będącym stroną układu, za pośrednictwem usytuowanego tam **oddziału**. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje swą działalność handlową w taki sposób, to zyski, których wypracowanie zgodnie z ustępem 2 należy zaliczyć na rzecz oddziału, mogą zostać opodatkowane w innym kraju.
- (2) Przy zastosowaniu tego artykułu (jak również artkułów 23A i 23B) zyski, które należy zaliczyć w dochód oddziałów, wymienionych w ustępie 1 i usytuowanych w państwach, będących stroną układu, są zyskami, które mogłyby one osiągnąć, w szczególności w ruchu handlowym z innymi oddziałami przedsiębiorstwa nadrzędnego, gdyby wykonywały one swą działalność jako samodzielne i niezależne przedsiębiorstwa, w tym samym zakresie działalności gospodarczej, w takich samych lub podobnych warunkach rynkowych; **w ramach działań, realizowanych przez oddział i inne jednostki powiązane przedsiębiorstwa należy jednak uwzględnić zakres realizowanych zadań, stopień wykorzystania środków trwałych przedsiębiorstwa macierzystego oraz poziom ponoszenia ryzyka w zakresie prowadzonej działalności.**

2.5.2 Dla porównania:

Art. 7 ust. 1 i 2 **dotychczasowej** umowy wzorcowej (brzmienie)

- (1) Zyski przedsiębiorstwa Państwa, będącego stroną układu, podlegają opodatkowaniu tylko w tym Państwie, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi działalność w innym Państwie, będącym również stroną układu, za pośrednictwem położonego tam oddziału. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje działalność w ten sposób, to zyski przedsiębiorstwa mogą być opodatkowane w drugim Państwie, jednak tylko w takiej mierze, w jakiej można je przypisać temu oddziałowi.
- (2) W przypadku, gdy przedsiębiorstwo Państwa, będącego stroną układu, wykonuje działalność w innym Państwie, będącym również stroną układu, za pośrednictwem położonego tam oddziału, wówczas z zastrzeżeniem ustępu 3, zyski tego oddziału, które mogłyby być osiągnięte, gdyby wykonywał on swą działalność jako samodzielne i niezależnie przedsiębiorstwo w stosunku do przedsiębiorstwa macierzystego, którego oddział stanowi, zaliczane są do zysków oddziału.

- 2.6 Implementacja AOA w niemieckim prawie podatkowym poprzez ustawę o podatku rocznym z 2013 r.
- 2.7 **Regulacje szczegółowe w rozporządzeniu o podziale zysków oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych (BS-GAV)** niemieckiego Ministerstwa Finansów na podstawie AOA (z uzasadnieniem i załącznikami 145 stron). Jednolite zasady działalności budowlanej i montażowej - §§ 30 - 34. Treści te odnoszą się jednak wyłącznie do tzw. **"oddziałów jednego projektu"**, które dokonują realizacji robót budowlano-montażowych dla tylko jednego projektu i w ramach jednego kontraktu, a następnie ulegają likwidacji (proszę przeczytać wskazówkę nr 6).

3. Według rozporządzenia o podziale zysków oddziałów przedsiębiorstw zagranicznych obowiązują obecnie następujące zasady:
- (1) **Rezygnacja z dotychczas obowiązujących zasad ryczałtowego podziału zysków**, uzyskiwanych z transakcji z niemieckimi klientami na rzecz stosunkowego podziału zysków pomiędzy **przedsiębiorstwem macierzystym w Polsce i oddziałem w Niemczech**, każdorazowo stosownie do zakresu pełnionych funkcji.
 - (2) **"Nowe"** zasady podatkowego podziału zysków pomiędzy przedsiębiorstwem macierzystym i jego oddziałem w innym kraju na bazie analizy pełnionych **funkcji i ponoszonego ryzyka** przez oddział w kontekście działalności gospodarczej całego przedsiębiorstwa.
 - (3) W oparciu o analizę pełnionych funkcji i ponoszonego ryzyka przeprowadzenie **analizy porównywalności** działalności oddziału, w celu ustalenia **cen transferowych** dla transakcji zawieranych z przedsiębiorstwem macierzystym, które odpowiadałyby ogólnym zasadom rynkowym.

- (4) Na podstawie wyników analizy pełnionych funkcji i ponoszonego ryzyka w działalności oddziału:
- Identyfikacja **funkcji personalnych** (funkcje pełnione przez pracowników), a w szczególności **miarodajnych** funkcji pracowników, którzy zostali przypisani do innego oddziału lub zakładu.
 - Począwszy od oceny miarodajnych funkcji pracowników odpowiednie przyporządkowanie oddziałowi **aktywów, możliwości i ryzyka**.
 - Począwszy od analizy aktywów i związanych z nimi możliwości i zagrożeń przyznanie oddziałowi **kapitału dotacyjnego** (kapitał własny oddziału).
 - Przypisanie oddziałowi **pozycji pasywów** (rezerw, zobowiązań) na podstawie przyznaných aktywów, oceny możliwości i zagrożeń, a także kapitału dotacyjnego.
 - Przypisanie oddziałowi **zakresu transakcji handlowych**, zawieranych z osobami trzecimi oraz jednostkami powiązаныmi.
 - **Określenie zakresu akceptowalnych zobowiązań umownych** w stosunkach prawnych, które oddział może podjąć, działając na rzecz przedsiębiorstwa macierzystego.

4. Także: 2-etapowe podejście do podziału zysków oddziału

Etap 1:

- **W ramach analizy** funkcji i ryzyka, **oddziałowi przypisywane są** miarodajne funkcje pracownicze, majątek **oraz** ocena możliwości i zagrożeń.
- Ustalony zostaje kapitał **dotacyjny** oraz określone **pasywa** oddziału.
- Ponadto, celem pierwszego etapu jest identyfikacja tzw. "**przewidywanych umownych stosunków prawnych**" (**relacje handlowe**) pomiędzy oddziałem i całym przedsiębiorstwem.

Etap 2:

Na drugim etapie ustalane są standardowe **ceny rozliczeniowe** "jak dla obcych" dla tzw. transakcji wewnętrznych, zawieranych pomiędzy przedsiębiorstwem macierzystym i oddziałem. Prowadzi to po stronie oddziału do powstania fikcyjnego przychodu i rozchodu z działalności gospodarczej a tym samym do adekwatnego **wyniku działalności** oddziału.

5. **Podejście praktyczne** do ustalania sposobu podziału zysków oddziału w świetle nowych zasad.

5.1 Opis przedsiębiorstwa macierzystego i oddziału w oparciu o pełnione przez nie funkcje **jako jednostek fikcyjnie niezależnych i niepowiązanych ("functionally separate entities")**

Zobacz zestawienia poglądowe (2 alternatywy): Typowe przypisanie funkcji do przedsiębiorstwa macierzystego z jednej strony oraz do oddziału z drugiej strony, oraz (próba) oceny wagi tych funkcji.

**Typowe przypisanie funkcji do przedsiębiorstwa macierzystego z jednej strony
oraz do oddziału z drugiej strony (Rozważanie: Alternatywa 1)**

Nr	Funkcje	Znaczenie / Waga	Przypisane do	
			Przedsiębiorstwo	Oddział
1	Decyzje, dotyczące ogólnej strategii firmy, przejęcie ogólnego zarządu przedsiębiorstwem oraz przejęcie całego ryzyka prowadzonej działalności.	3	3	0
2	Pozyskiwanie zleceń, włącznie z rozwinięciem leżącej u podstaw technicznej koncepcji sprzedaży.	3	3	0
3	Prowadzenie pertraktacji handlowych i zawieranie umów.	2	2	0
4	Kalkulacja budżetu i pełnienie nadzoru nad realizacją zlecenia.	1	1	0
5	Przeprowadzenie prac w miejscu realizacji zlecenia.	3	0	3
6	Nadzorowanie procesu realizacji zlecenia, bieżąca kontrola jakości.	1	0	1
7	Bieżąca kontrola realizacji świadczeń umownych, obsługa reklamacji.	2	0	2
8	Fakturowanie, monitowanie zaległości płatniczych, obsługa płatności, etc.	1	1	0
9	Oddanie do dyspozycji odpowiedniego personelu do realizacji zadań specjalnych.	2	2	0
10	Bieżące zarządzanie personelem.	1	0	1
11	Przejęcie ryzyka, wynikającego dla pracodawcy z faktu zatrudniania personelu.	2	2	0

Kontynuacja na kolejnej stronie

Nr	Funkcje	Znaczenie / Waga	Przypisanie do	
			Przedsiębiorstwo	Oddział
12	Zakupy, obsługa magazynowa, wydawanie i naprawa odzieży roboczej oraz narzędzi pracy.	1	1	0
13	Szkolenie pracowników w zakresie realizacji zleceń w Niemczech, na przykład w zakresie BHP	1	1	0
14	Dopełnianie obowiązków personalnych wobec urzędów niemieckich, dotyczących m. in. zameldowania, wymeldowania, kontroli oraz podejmowanie odpowiednich działań w tym zakresie.	1	0	1
15	Naliczanie i odprowadzanie składek na ubezpieczenia i inne świadczenia społeczne.	1	1	0
16	Zapewnienie środków transportu, w tym zakup, leasing, finansowanie i bieżące serwisowanie pojazdów.	1	1	0
17	Sprawdzanie i przygotowywanie dokumentów do księgowania operacji.	1	1	0
18	Zapewnienie środków finansowych na finansowanie procesów produkcyjnych.	2	2	0
19	Przejęcie pełnego ryzyka przez przedsiębiorstwo, wynikającego z nieograniczonej działalności handlowej, włącznie z przejęciem nieograniczonej odpowiedzialności za zobowiązania finansowe oddziałów.	3	3	0
Ogółem		32	24	8
Wynik w %		100%	75%	25%
Suma punktów				

Typowe przypisanie funkcji do przedsiębiorstwa macierzystego z jednej strony oraz do oddziału z drugiej strony (Rozważanie: Alternatywa 2)

Nr	Funkcje	Znaczenie / Waga	Przypisanie do	
			Przedsiębiorstwo	Oddział
1	Decyzje, dotyczące ogólnej strategii firmy, przejęcie ogólnego zarządu przedsiębiorstwem oraz przejęcie całego ryzyka prowadzonej działalności.	10	10	0
2	Pozyskiwanie zleceń, włącznie z rozwinięciem leżącej u podstaw technicznej koncepcji sprzedaży.	5	5	0
3	Prowadzenie pertraktacji handlowych i zawieranie umów.	3	3	0
4	Kalkulacja budżetu i pełnienie nadzoru nad realizacją zlecenia.	1	1	0
5	Przeprowadzenie prac w miejscu realizacji zlecenia.	3	0	3
6	Nadzorowanie procesu realizacji zlecenia, bieżąca kontrola jakości.	1	0	1
7	Bieżąca kontrola realizacji świadczeń umownych, obsługa reklamacji.	1	0	1
8	Fakturowanie, monitowanie zaległości płatniczych, obsługa płatności, etc.	1	1	0
9	Oddanie do dyspozycji odpowiedniego personelu do realizacji zadań specjalnych.	4	4	0
10	Bieżące zarządzanie personelem.	1	0	1
11	Przejęcie ryzyka, wynikającego dla pracodawcy z faktu zatrudniania personelu.	5	5	0

Kontynuacja na kolejnej stronie

Nr	Funkcje	Przypisanie do		
		Znaczenie / Waga	Przedsiębiorstwo	Oddział
12	Zakupy, obsługa magazynowa, wydawanie i naprawa odzieży roboczej oraz narzędzi pracy.	1	1	0
13	Szkolenie pracowników w zakresie realizacji zleceń w Niemczech, na przykład w zakresie BHP	2	2	0
14	Dopełnianie obowiązków personalnych wobec urzędów niemieckich, dotyczących m. in. zameldowania, wymeldowania, kontroli oraz podejmowanie odpowiednich działań w tym zakresie.	1	0	1
15	Naliczanie i odprowadzanie składek na ubezpieczenia i inne świadczenia społeczne.	1	1	0
16	Zapewnienie środków transportu, w tym zakup, leasing, finansowanie i bieżące serwisowanie pojazdów.	1	1	0
17	Sprawdzanie i przygotowywanie dokumentów do księgowania operacji.	1	1	0
18	Zapewnienie środków finansowych na finansowanie procesów produkcyjnych.	3	3	0
19	Przejęcie pełnego ryzyka przez przedsiębiorstwo, wynikającego z nieograniczonej działalności handlowej, włącznie z przejęciem nieograniczonej odpowiedzialności za zobowiązania finansowe oddziałów.	5	5	0
Ogółem		50	43	7
Wynik w %		100%	86%	14%
Suma punktów				

- 5.2 **Adekwatne do pełnionej funkcji** przyporządkowanie kosztów, z jednej strony przedsiębiorstwu macierzystemu, z drugiej strony oddziałowi.
- 5.3 Na tej podstawie istotne jest opracowanie adekwatnych do pełnionych funkcji **cen rozliczeniowych**, które przejrzysto odzwierciedlają wagę funkcji ("Funkcje personalne"), pełnionych przez przedsiębiorstwo i przez oddział. Nie należy jednak rozpoczynać od szczegółów - tzn. raczej zaleca się określenie cen bardziej "globalnych", dla jakiegoś konkretnego zespołu wypełnianych funkcji, tak aby w przyszłości po nabyciu większego doświadczenia, w późniejszych latach, łatwiej było przystosować się do ewentualnych zmian ...

Tak więc należy unikać nadmiernego uszczegółowienia specyfikacji na przyszłe lata.

W pierwszych latach niemieckie organy podatkowe nie będą prawdopodobnie stawiać nadmiernych wymagań wobec nowego systemu cen transferowych. Z pewnością będą kierować się "wynikiem" i może on być dla nich zadowalający, jeśli podział "całkowitego zysku przedsiębiorstwa" dla niemieckiego oddziału będzie układał się na podobnym poziomie, jak w latach poprzednich.

6. Unikanie nieporozumień, dotyczących przepisów sekcji 4, dotyczących rozporządzenia o podziale zysków oddziałów zagranicznych przedsiębiorstw (szczegóły, dotyczące oddziałów budowlanych i montażowych, wymienionych w §§ 30-34).

Zgodnie z § 32 ust. 1, udział oddziałów budowlanych i montażowych w realizacji prac budowlano-montażowych na rzecz przedsiębiorstwa macierzystego, przyjętych do realizacji na podstawie zawartej umowy budowlano-montażowej może zostać podważony jako akceptowalny układ prawny, zawarty pomiędzy przedsiębiorstwem i oddziałem, jeżeli cena transferowa została ustalona przy zastosowaniu "metody ustalania cen transferowych w oparciu o koszty".

Zgodnie z tą metodą nie przewidziano tu podziału ogólnego zysku z przeprowadzonych prac budowlanych i montażowych na przedsiębiorstwo macierzyste i oddział, lecz wynagrodzenie dla oddziału na podstawie metody koszt plus.

W tym celu, należy zauważyć, że przepis ten, zgodnie z § 30 BS-GAV odnosi się jednak wyłącznie do tzw. "**oddziałów jednego projektu**", które dokonują realizacji robót budowlano-montażowych dla tylko jednego projektu i w ramach jednego kontraktu, a następnie po zakończeniu realizacji robót budowlano-montażowych ulegają likwidacji.

Jednak tego typu "oddziały jednego projektu" stanowią wśród polskich przedsiębiorstw, prowadzących swą działalność w Niemczech raczej **wyjątek**. Zgodnie z naszym rozeznaniem oddziały polskich przedsiębiorstw w Niemczech stworzone zostały z myślą o prowadzeniu stałej działalności. W Niemczech istnieją centralne siedziby oddziałów, za pośrednictwem których odbywa się centralna koordynacja różnych prac budowlanych i montażowych na terenie Niemiec. Ponadto terminy wykonania poszczególnych prac budowlanych lub instalacyjnych w Niemczech często pokrywają się w czasie.

We wszystkich **takich** przypadkach zastosowanie znajdują **ogólne zasady** rozporządzenia o podziale zysków oddziałów zagranicznych przedsiębiorstw, według których łączny zysk firmy z działalności gospodarczej w Niemczech, na podstawie odpowiednich cen transferowych i w odpowiednim stosunku zostaje podzielony pomiędzy przedsiębiorstwo macierzyste i oddział.

7. Pozostałe wskazówki

- Zgodnie z przepisami BS-GAV umowa o wykonanie prac budowlano-montażowych, zawarta z klientem przypisywana jest zazwyczaj przedsiębiorstwu.
- Co więcej, należy podkreślić, że ustanowiony oddział odgrywa w stosunku do przedsiębiorstwa macierzystego zwykle rolę drugoplanową. Główne funkcje pełni i dlatego też posiada kluczowe znaczenie przedsiębiorstwo macierzyste.
- Udział oddziału w realizacji umowy budowlanej lub instalacyjnej jest traktowany jako usługa, świadczona na rzecz przedsiębiorstwa macierzystego, która co do zasady powinna zostać rozliczona metodą ustalania cen transferowych w oparciu o koszty, u której podstawa powinny leżeć wszelkie niezbędne koszty personelu zakładu stałego.

8. Zalecenia, dotyczące praktycznych sytuacji polskich przedsiębiorstw w okresie przestawiania się na nowy system.

8.1 Należy zauważyć, że nowy system zastosowano w zasadzie po raz pierwszy już w 2013 roku.

ale:

Zgodnie z § 34 BS-GAV przepisów przejściowych, dotyczących prac budowlanych i montażowych stwierdzają one jednak, że oddziały budowlane i montażowe, które istniały przed dniem 01.01.2013 r. do chwili ich likwidacji, mogą być rozliczane przez organy podatkowe zgodnie z dotychczas obowiązującymi zasadami. To samo odnosi się do oddziałów budowlanych i montażowych, które powstaną w 2013 roku, jeżeli przedsiębiorstwo to:

- wykaże, że podczas kalkulacji wartości swoich świadczeń kierowała się zasadami uprzednio zatwierdzonymi przez organ podatkowy, i
- jest w stanie udowodnić, że przepisy nowego rozporządzenia spowodują zniweczenie podstawy tych obliczeń.

- 8.2 Dokładna analiza i prezentacja wypełnianych funkcji w ramach prowadzenia działalności gospodarczej przez przedsiębiorstwo macierzyste i oddział.
- 8.3 Jeżeli Wasze przedsiębiorstwo **nie dokonywało** dotychczas żadnego podziału zysków, wypracowanych na terenie Niemiec, na rzecz przedsiębiorstwa macierzystego i na rzecz jego niemieckiego oddziału, a cały zysk z działalności na terenie Niemiec opodatkowany został w Niemczech **(to jest to złe rozwiązanie, które może spowodować straty w postaci nadpłaconych podatków lub w formie niepotrzebnie opłaconych dodatkowych podatków w Niemczech; podobnie - również błędnie - w Polsce nie zostałyby opodatkowane częściowe zyski przedsiębiorstwa, wypracowane na terenie Niemiec.** W takiej sytuacji należy - po dogłębnej analizie i dyskusji z doradcą podatkowym (który ten temat zna i potrafi się w nim poruszać) - skorzystać z możliwości i złożyć wniosek zgodnie z dotychczas obowiązującymi przepisami, mniej lub bardziej "ryczałtowy", o **podział zysku z kilku lat poprzednich.**

9. Na koniec: Wskazówka co do ewentualnej możliwości wzmocnienia pozycji Państwa przedsiębiorstwa na rynku w Niemczech:

Spółka-córka (zasadniczo GmbH lub GmbH & Co. KG) jako **alternatywa** dla oddziału przedsiębiorstwa w Niemczech.

1. Aspekty wejścia na rynek,
2. Aspekty cywilno-prawne,
3. Aspekty podatkowe.

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

ZWOLNIENIE Z ODPOWIEDZIALNOŚCI

Informacje zawarte w niniejszych materiałach roboczych mają charakter ogólny i nie stanowią doradztwa w sensie ekonomicznym, podatkowym czy prawnym. Nie mogą one i nie powinny zastępować fachowego indywidualnego doradztwa. W celu uzyskania dalszych informacji prosimy o zwrócenie się o poradę indywidualną.

Zebranie i opracowanie tych informacji zostało dokonane z należytą starannością. Niemniej jednak nie możemy przejąć żadnej odpowiedzialności – z jakiegokolwiek powodu prawnego – za ich prawidłowość, aktualność i kompletność.

Treść niniejszych materiałów roboczych podlega niemieckiemu prawu autorskiemu. Kopiowanie, przetwarzanie, rozpowszechnianie i stosowanie w każdej formie poza granicami prawa autorskiego wymaga pisemnej zgody BM Partner GmbH. Pobieranie i kopiowanie tej strony jest dozwolone tylko w celach prywatnych, nie do użytku komercyjnego.