

# Rödl & Partner

NEWSLETTER POLEN

HERAUSFORDERUNGEN MEISTERN

Ausgabe:  
September  
2020

Aktuelles aus den Bereichen Steuern, Recht und  
Wirtschaft in Polen

Thema der Ausgabe: „Advanced Pricing Agreements“  
(APA) – aus der polnischen und internationalen Sicht

[www.roedl.pl](http://www.roedl.pl) | [www.roedl.de/polen](http://www.roedl.de/polen) |  
[www.roedl.com/poland](http://www.roedl.com/poland)

### Lesen Sie in dieser Ausgabe:

---

#### → Polen

- Was der Steuerpflichtige durch ein APA gewinnt?
  - Popularität von APAs
  - Stellung eines APA-Antrags - Schritt für Schritt
  - Das Verfahren zum Erlass eines APA-Bescheids in der Praxis
  - Co-operative Tax Compliance versus APA?
  - APA-Rechner
- 

#### → APA international

- Deutschland
  - Spanien
  - China
  - USA
- 

#### → Steuern aktuell

- SLIM VAT in 2021
  - EU-Steuerpaket
  - Körperschaftsteuer nach estnischer Art
  - Country Manager vs. feste Niederlassung
- 

#### → Aktuelle Veranstaltungen

## → Polen

### Was der Steuerpflichtige durch ein APA gewinnt?

Łukasz Szczygiel, Rödl & Partner Krakau  
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Krakau

**Der Abschluss eines Advance Pricing Agreement (APA) erweist sich für den Steuerpflichtigen in gewissen Fällen als sehr günstig. Vor allem können über ein APA einige Aufwendungen, die über die im Gesetz genannte Obergrenze hinausgehen, unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben erfasst werden. Neben der Minderung der Steuerbemessungsgrundlage ersetzen APAs die Verrechnungspreisdokumentation und befreien von der Pflicht zu deren Erstellung.**

Es ist kein Geheimnis, dass viele polnische Steuerpflichtige Geschäfte mit verbundenen Unternehmen (kontrollierte Geschäfte) tätigen, was aber mit vielen Pflichten und Beschränkungen verbunden ist. Geht der Wert des kontrollierten Geschäfts über die im Gesetz genannte Obergrenze hinaus, ist eine Verrechnungspreisdokumentation samt Vergleichbarkeitsanalyse zu erstellen, die bestätigt, dass der Preis bei dem kontrollierten Geschäft zu Bedingungen festgelegt wurde, zu denen das Geschäft von unabhängigen Unternehmen getätigt würde. Das Advance Pricing Agreement spielt eine ähnliche Rolle wie die Verrechnungspreisdokumentation, da es die Übereinstimmung des Verrechnungspreises mit dem Fremdvergleichsprinzip (*arm's length principle*) bestätigt. Nach dem Abschluss eines APA wird das darunter fallende Geschäft für die Steuerbehörden so transparent, dass sie es nicht mehr überprüfen müssen. Der Gesetzgeber hat somit vernünftigerweise festgestellt, dass sich aus diesen Geschäften keine Möglichkeit ergibt, Gewinn zwischen verbundenen Unternehmen zu übertragen, und daher die Beschränkung bei der

Erfassung der in Art. 15e KStG-PL genannten Aufwendungen unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben gegenstandslos ist. Für viele Steuerpflichtige kann dies eine Chance für große Ersparnisse sein.

#### Erfassung von Aufwendungen unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben über die gesetzliche Obergrenze hinaus

Die Chance auf die o.g. Ersparnisse ist damit verbunden, dass die notwendige Anwendung der in Art. 15e KStG-PL genannten Beschränkung vermieden werden kann. In dieser Vorschrift werden Aufwendungen genannt, die der Beschränkung bei der Einstufung als abzugsfähige Betriebsausgaben unterliegen, wenn sie unmittelbar bzw. mittelbar zugunsten verbundener Unternehmen oder Unternehmen aus sog. Steueroasen getragen werden. Unter diese Beschränkung fallen folgende Aufwendungen:

- für Beratung, Marktforschung, Werbung, Leitung und Kontrolle, Datenverarbeitung, Versicherungen, Garantien und Bürgschaften sowie Leistungen ähnlicher Natur;
- Gebühren für die Nutzung oder das Recht auf Nutzung von immateriellen Vermögensgegenständen und Rechten, z.B. Lizenzerwerb;
- für die Übertragung des Risikos der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners aus Darlehen sowie Leistungen von ähnlichem Charakter.

Ist das kontrollierte Geschäft mit der Tragung einer der o.g. Aufwendungen verbunden, wird seine



Einstufung als abzugsfähige Betriebsausgabe von der Obergrenze erfasst. Die Obergrenze stellt die Summe aus dem Betrag von 3 Mio. PLN und dem Betrag von 5% des EBITDA dar. „EBITDA“ bezieht sich auf den für steuerliche Zwecke spezifisch betrachteten Gewinn, der nach der nachstehenden Formel berechnet werden kann:

***EBITDA = (Einnahmen aus sämtlichen Einnahmequellen – Zinseinnahmen) – (abzugsfähige Betriebsausgaben – Abschreibungen – Zinsaufwendungen).***

Die Ermittlung der Obergrenze kann am folgenden Beispiel übersichtlicher dargestellt werden. Ein Steuerpflichtiger hat anhand der Buchungsbelege ein EBITDA (nach der vorstehenden Formel) i.H.v. 10 Mio. PLN ermittelt. Bei der Ermittlung der Obergrenze für die abzugsfähigen Betriebsausgaben summiert der Steuerpflichtige 5% des berechneten Betrages (d.h. 500.000 PLN) und den festen Wert für diese Obergrenze, d.h. 3 Mio. PLN. Im Ergebnis wird er im betreffenden Steuerjahr die in Art. 15e genannten Aufwendungen bis zu einem Betrag von 3,5 Mio. PLN als abzugsfähige Betriebsausgaben ausweisen können. Wichtig ist, dass für die Berechnung der Obergrenze die abzugsfähigen Betriebsausgaben und Zinsaufwendungen ohne Berücksichtigung der Vorschriften über die Unterkapitalisierung erfasst werden, d.h. ohne Beschränkung bei der Erfassung der Fremdfinanzierungskosten unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben.

Der Vorteil eines APA hinsichtlich der genannten Obergrenze besteht darin, dass die Aufwendungen insoweit keiner Beschränkung unterliegen als das APA die Korrektheit der Kalkulation der an ein verbundenes Unternehmen gezahlten Vergütung feststellt. Das bedeutet, dass die in Art. 15e KStG-PL genannte Aufwendung, die aufgrund eines kontrollierten Geschäfts getragen wurde, das von einem APA umfasst wird, in voller Höhe als abzugsfähige Betriebsausgabe ausgewiesen werden kann. Es ist eine wesentliche Erleichterung für Steuerpflichtige, die mit verbundenen Unternehmen Geschäfte von hohem Wert tätigen. Bei der Überprüfung, ob das APA begründet eingeführt wurde, ist der Umstand zu berücksichtigen, dass die in Art. 15e KStG-PL vorgesehene Obergrenze für alle in dieser Vorschrift genannten Aufwendungen festgelegt wurde. Der Steuerpflichtige sollte deswegen die wertmäßig wesentlichsten Geschäfte identifizieren, die zum Großteil dafür sorgen, dass die Obergrenze erschöpft wird, und sich überlegen, ob sie von der Beschränkung ausgenommen werden können.

## Beispiel

*Eine Gesellschaft, die Körperschaftsteuerpflichtige ist, hat eine gemäß Art. 15e KStG-PL ermittelte Obergrenze für die abzugsfähigen Betriebsausgaben i.H.v. 5 Mio. PLN. Die Steuerpflichtige hat im betreffenden Steuerjahr 2 Geschäfte mit verbundenen Unternehmen getätigt, d.h. den Erwerb von Beratungsdienstleistungen in einem Wert von 10 Mio. PLN und den Erwerb einer Lizenz i.H.v. 2 Mio. PLN. Die Steuerpflichtige kann aus den beiden Geschäften nur 5 Mio. PLN als abzugsfähige Betriebsausgaben ausweisen. Hätte jedoch diese Steuerpflichtige für das analysierte Steuerjahr ein APA abgeschlossen, das das Geschäft des Erwerbs von Dienstleistungen umfasst, könnte sie die gesamten Aufwendungen aus diesem Geschäft als abzugsfähige Betriebsausgaben erfassen. Würde das APA nur das Geschäft des Erwerbs von Beratungsdienstleistungen umfassen, so könnte die Steuerpflichtige auch die gesamten Kosten des Erwerbs der Lizenz zu den abzugsfähigen Betriebsausgaben zählen, da sie unter die berechnete Obergrenze von 5 Mio. PLN fallen würden. Zusammenfassung: Im Beispiel könnte die Gesellschaft 5 Mio. PLN der Kosten aus beiden Geschäften unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben ausweisen, nach Abschluss eines APA hingegen – 12 Mio. PLN. Im Ergebnis würde die Steuerpflichtige einen um 1,33 Mio. PLN geringeren Körperschaftsteuerbetrag zur Zahlung ausweisen.*



Mehr noch: Der positive Effekt aus einem APA kann auch in den Folgejahren genutzt werden, da das APA für einen Zeitraum von bis zu 5 Jahren abgeschlossen werden kann. Es ist auch möglich, die Geltungsdauer des APA um weitere maximal fünfjährige Zeiträume zu verlängern, sofern sich dessen Bestandteile nicht wesentlich geändert haben. Ein APA kann demzufolge den steuerlichen Vorteil über viele Jahre gewährleisten.

## Keine Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation

Neben dem o.g. messbaren Vorteil ist auf die Befreiung von anderen Pflichten hinzuweisen, die sich aus der Durchführung kontrollierter Geschäfte ergeben. Dabei ist Art. 11k KStG-PL zu beachten, der die Erstellung einer Verrechnungsdokumentation für ein gleichartiges kontrolliertes Geschäft fordert, wenn der Wert dieses Geschäfts folgende Schwellen überschreitet:

- 10 Mio. PLN - bei Waren- bzw. Finanzgeschäften,
- 2 Mio. PLN - bei Dienstleistungsgeschäften bzw. sonstigen Geschäften.

Das polnische Körperschaftsteuergesetz sieht jedoch auch von dieser Pflicht Befreiungen vor. Eine davon betrifft den Fall, dass das betreffende Geschäft unter ein APA fällt. Das APA ersetzt somit die Verrechnungspreisdokumentation samt

Vergleichbarkeitsanalyse und infolgedessen ist der Steuerpflichtige von der Pflicht zu deren Erstellung und der Erbringung der Nachweise befreit, dass die Geschäftsbedingungen nach dem Fremdvergleichsprinzip festgelegt wurden.

## Geringeres Risiko einer steuerlichen Außenprüfung in der Zukunft

Der Abschluss eines APA ist auch ein Schritt in Richtung einer transparenteren Zusammenarbeit mit den Steuerbehörden. Beachten Sie bitte, dass die unter ein APA fallenden Geschäfte nicht in dem neuen Formular zur Information über Verrechnungspreise (TP-R) ausgewiesen werden. Sie werden somit nicht Gegenstand einer Analyse hinsichtlich der Gewinnverlagerung zwischen verbundenen Unternehmen sein. Wenn sich der Steuerpflichtige also für eine Zusammenarbeit mit den Steuerbehörden entscheidet, die die Bestätigung der Ordnungsmäßigkeit der Abrechnungen eines Geschäfts, das das größte Risiko der „Gewinnverlagerung“ generiert, zur Folge hat, so beschränkt dies auch die Wahrscheinlichkeit, dass der Steuerpflichtige einer steuerlichen Außenprüfung unterzogen wird, nachdem die Steuerbehörden die im Formular TP-R angegebenen Daten analysiert haben.

Sind Sie an der Erzielung der in diesem Artikel beschriebenen Vorteile durch den Abschluss eines APA interessiert, stehen Ihnen die Experten von Rödl & Partner gerne zur Verfügung.

Kontakt für weitere Informationen



Łukasz Szczygiel  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate  
T +48 12 378 66 32  
[lukasz.szczygiel@roedl.com](mailto:lukasz.szczygiel@roedl.com)

→ Polen

## Popularität von APAs

Łukasz Szczygiel, Rödl & Partner Krakau  
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Krakau

**Steuerpflichtige, die kontrollierte Geschäfte mit verbundenen Unternehmen abschließen, reichen immer häufiger Anträge auf Abschluss eines APA**

**bei dem Leiter der Landesfinanzverwaltung ein. Das bestätigen die neuesten statistischen Daten, die vom Finanzministerium veröffentlicht wurden.**

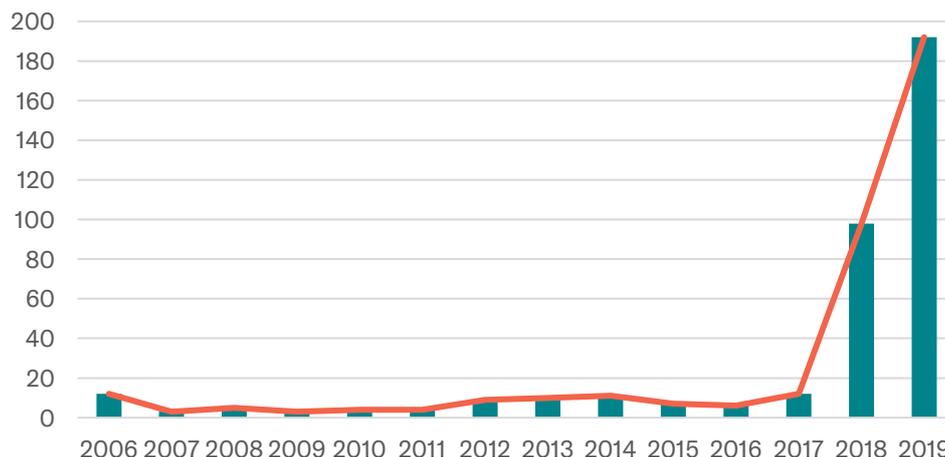
In jedem Quartal veröffentlicht das Finanzministerium Statistiken zu den eingereichten Anträgen auf Abschluss von APAs. Diese Aufstellung zeigt, wie viele APAs abgeschlossen wurden, und enthält genaue Angaben zu den APAs, u.a. welche Methoden der Kalkulation von Preisen die Steuerpflichtigen ausgewählt haben und auf welche Geschäfte sich diese APAs beziehen.

## Anzahl der Anträge auf Abschluss von APAs

Die verfügbaren Daten zeigen, dass zwischen 2006 und Ende 2019 376 Anträge auf Abschluss von APAs gestellt wurden – 328 davon betrafen einseitige APAs, 44 bilaterale APAs und 4 multilaterale APAs. Die Zahl der gestellten Anträge

ist jedoch nicht systematisch von Jahr zu Jahr gestiegen. Im ersten Jahr, in dem die Vorschriften galten, gingen 12 Anträge ein. In den nächsten Jahren waren es ein paar bis etwas über zehn Anträge pro Jahr. Im Jahr 2018 jedoch wurden bereits 98 Anträge eingereicht, was bedeutet, dass sich dieses Institut einer um das Vielfache gestiegenen Beliebtheit erfreut. Von den gestellten Anträgen betrafen 89 einseitige APAs, 8 bilaterale APAs und 1 ein Antrag betraf ein multilaterales APA. In diesem Jahr fanden 70 Vortreffen zur Präzisierung der Fragestellungen, die von einem APA erfasst werden sollten, statt. In dem nachstehenden Diagramm wird die Anzahl der in den einzelnen Jahren eingereichten Anträge dargestellt.

Anzahl der Anträge auf Abschluss eines APA in den einzelnen Jahren



Datenquelle: <https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/procedury-map-i-apa-statystyki/uprzednie-porozumienia-cenowe-apa/statystyki/>

In dem Diagramm wurden auch die neuesten Daten aus dem Jahr 2019 berücksichtigt. Dieses Jahr endete mit einer Rekordanzahl – 192 Anträge auf Abschluss von APAs. Die Steuerpflichtigen haben vor allem den Abschluss von einseitigen APAs (177), und in geringer Anzahl von bilateralen und multilateralen APAs (entsprechend 14 und 1) beantragt. Es fanden auch 53 Vortreffen statt. Den größeren Aktivitäten der Steuerpflichtigen lag die Einführung neuer Vorschriften zu APAs im November 2019 zugrunde. Erwähnenswert ist, dass es die Übergangsvorschriften zu den neuen Gesetzesregelungen ermöglichten, in die Vereinbarung auch das Jahr vor dem Jahr, in dem der Antrag gestellt wurde, einzubeziehen (2018). Das bedeutete für die Steuerpflichtigen die Chance, einen Teil der im genannten Jahr entgangenen Aufwendungen ausweisen zu können. Laut öffentlichen Informationen wurden

allein in der letzten Dezemberwoche ca. 140 Anträge auf Abschluss von APAs eingereicht.

## Dauer des Verfahrens

Nicht alle Anträge werden mit dem Erlass eines Bescheides über den Abschluss des APA beendet. Die Anzahl der im betreffenden Jahr gestellten Anträge wirkt sich nicht wesentlich auf die Anzahl der in diesem Jahr abgeschlossenen APAs aus. Dies ist die Folge der Länge des Verfahrens, das einige Monate dauert. Gemäß den Statistiken des Finanzministeriums stellt sich die durchschnittliche Zeit für die Bearbeitung der Anträge auf Abschluss von APAs wie folgt dar:

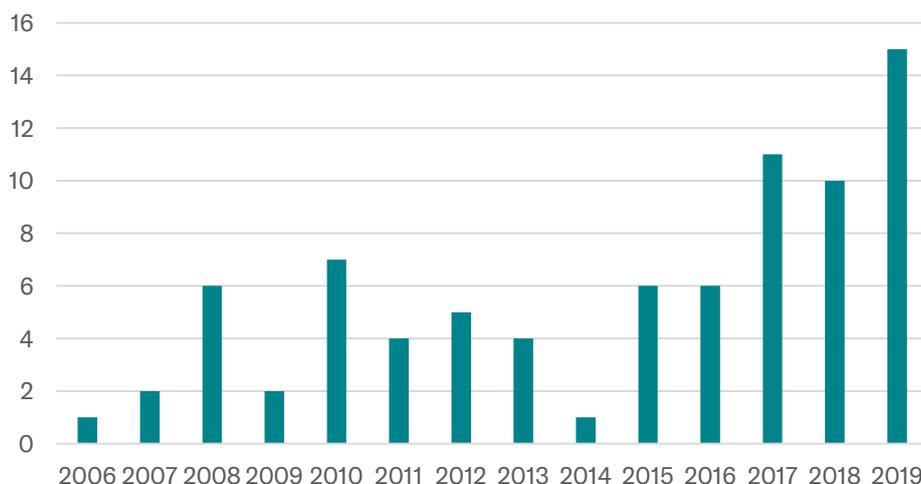
- einseitige APAs – 10 Monate,
- bilaterale APAs – 29 Monate,
- multilaterale APAs – 35 Monate.

## Tatsächlich abgeschlossene APAs

Im ersten Jahr, in dem die Vorschriften über APAs galten, wurde gerade Mal ein APA abgeschlossen. In den Folgejahren wurden einige APAs pro Jahr abgeschlossen. Seit 2017 begannen die APAs an Bedeutung zu gewinnen – in diesem Jahr wurden 11 Bescheide über den Abschluss von APAs erlassen. Dem Anstieg der Anzahl der abgeschlossenen APAs lag die Einführung neuer Vorschriften zu Verrechnungspreisen zugrunde. Das APA wurde

eine Alternative zu der Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen, was die Steuerpflichtigen dazu veranlasste, APAs häufiger in Anspruch zu nehmen. Im Jahr 2018 hielt diese Tendenz an – es wurden 10 APAs abgeschlossen. 2019 stieg die Anzahl der APAs bis auf 15. Seit Einführung der APAs wurden 80 Bescheide über den Abschluss von APAs erlassen. Das nachstehende Diagramm stellt die Anzahl der APAs, die seit Einführung der APAs in Polen jedes Jahr abgeschlossen wurden, dar.

Abgeschlossene APAs in den einzelnen Jahren



Datenquelle: <https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/procedury-map-i-apa-statystyki/uprzednie-porozumienia-cenowe-apa/statystyki/>

## Geschäfte, die unter APAs fallen

Das Finanzministerium hat auch Informationen zu dem Gegenstand der abgeschlossenen APAs veröffentlicht. Auf der Grundlage von 80 abgeschlossenen APAs wurden die ausgewählten Methoden für die Kalkulation der Preise und Arten der Geschäfte analysiert. Diese Aufstellung wurde in den nachstehenden Tabellen besprochen.



## Arten der Geschäfte, die von APAs erfasst werden

Geschäft	Anzahl
Verkauf von materiellen Gütern nach Polen	31
Verkauf von materiellen Gütern außerhalb Polens	29
Verkauf von Dienstleistungen	10
Erwerb von Dienstleistungen	5
Geschäftsbezogene Umstrukturierungen	6
Nutzung von immateriellen Vermögensgegenständen	7
Abrechnungen unter Beteiligung einer Betriebsstätte	2
Finanzdienstleistungen	1

Datenquelle: <https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/procedury-map-i-apa-statystyki/uprzednie-porozumienia-cenowe-apa/statystyki/>

Methoden zur Ermittlung der Verrechnungspreise bei Geschäften, die von APAs erfasst werden

Methode	Anzahl
Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode	61
Preisvergleichsmethode	8
Gewinnaufteilungsmethode	6
Kostenaufschlagsmethode „cost plus“	5
Wiederverkaufspreismethode	0

Datenquelle: <https://www.podatki.gov.pl/ceny-ransferowe/procedury-map-i-apa-statystyki/uprzednie-porozumienia-cenowe-apa/statystyki/>

Wegen der langen Verfahrensdauer spiegelt sich der wesentliche Anstieg bei der Zahl der Anträge auf Abschluss von APAs in den letzten Jahren noch nicht ausdrücklich in der Anzahl der abgeschlossenen APAs wider. Zum 31. Dezember 2019 waren 308 Verfahren zum Abschluss von

APAs anhängig. In den Folgejahren ist daher eine große Anzahl von Bescheiden über den Abschluss von APAs zu erwarten.

Sind Sie an dem Verfahren zu dem Abschluss von APAs interessiert, so stehen Ihnen die Experten von Rödl & Partner gerne zur Verfügung.

Kontakt für weitere Informationen



Łukasz Szczygiel  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate  
T +48 12 378 66 32  
[lukasz.szczygiel@roedl.com](mailto:lukasz.szczygiel@roedl.com)



→ Polen

## Stellung eines APA-Antrags – Schritt für Schritt

Łukasz Szczygiel, Rödl & Partner Krakau  
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Krakau

**Das Interesse der Steuerpflichtigen am Abschluss von APAs nimmt ständig zu. Das diesbezügliche Verfahren setzt sich aus mehreren Etappen zusammen: es muss ein Antrag gestellt werden, der spezifische Anforderung erfüllt, und in der Regel ist es mit einem vorläufigen Treffen mit den Mitarbeitern der Landesfinanzverwaltung (poln. Krajowa Administracja Skarbowa, Abk. KAS) verbunden. Daraufhin wird ein Bescheid erlassen, der die Marktüblichkeit des Geschäfts bestätigt. In diesem Artikel beschreiben wir das Verfahren zum Abschluss eines APA, die Spezifik der Elemente eines vollständigen Antrags sowie die Höhe der Kosten für dessen Stellung.**

Infolge des Verfahrens zum Abschluss eines APA nur auf inländischer Ebene, ohne Beteiligung ausländischer Einrichtungen, wird ein Bescheid über den Abschluss einer einseitigen Vereinbarung erlassen. Er bestätigt die Übereinstimmung der Bedingungen des Geschäfts mit dem Fremdvergleichsprinzip (*arm's length principle*) aus Sicht polnischer Steuerbehörden. Bei Beteiligung ausländischer Behörden ist es möglich, eine bi- oder multilaterale Vereinbarung einzuholen, die die Marktüblichkeit der Geschäftsbedingungen gewährleistet – auch aus der Perspektive ausländischer Steuerbehörden, die an dem Verfahren beteiligt waren. Der Abschluss einer bi- oder multilateralen Vereinbarung ist mit Vorteilen verbunden, die sich aus dem Vorliegen eines APA bei allen Unternehmen, die die Vereinbarung unterzeichnet haben, ergeben.

### Gegenstand des vorläufigen Treffens

Die am Abschluss eines APA interessierten Rechtsträger können sich vor Antragstellung an den Leiter der Landesfinanzverwaltung, und genauer gesagt – an das Sekretariat der Abteilung für wichtige Akteure, wegen der Organisation eines sog. vorläufigen Treffens wenden. In der Regel erfolgt es in Form einer Telekonferenz, ein persönliches Treffen ist jedoch ebenfalls möglich. Dabei sollen Zweifel bez. des Verfahrens zum Abschluss eines APA geklärt werden – vor allem über den Umfang der erforderlichen Informationen und den voraussichtlichen Termin für den

Abschluss des Verfahrens. Bei dem Treffen ist der entsprechende Umfang der Vereinbarung festzulegen, d.h. es ist das Wesen des Geschäfts zu ermitteln, für das die Vereinbarung gelten soll. Der Gegenstand eines APA ist ein kontrolliertest Geschäft gemäß den Vorschriften über die Ertragssteuer, d.h. es wird auf dieselbe Art und Weise verstanden, wie dies für die Zwecke der Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation der Fall ist. Zur Ermittlung des Umfangs des APA-Antrags ist auch das Kriterium der Einheitlichkeit des kontrollierten Geschäfts aktuell, das während des vorläufigen Treffens genau erläutert werden sollte. Zum Beispiel kann der Verkauf von Waren unter unterschiedlichen Handelsbedingungen und unter Anwendung unterschiedlicher INCOTERMS-Klauseln für eine Reihe von Rechtsträgern als ein gleichartiges Geschäft behandelt werden. Zur Klärung der o.g. Fragen muss der Steuerpflichtige entsprechende Materialien vorbereiten. Damit das vorläufige Treffen stattfindet, hat der interessierte Rechtsträger mindestens 5 Werktage vor dessen anberaumtem Datum elektronisch Informationen u.a. über den Charakter des Geschäfts und der Tätigkeit des Steuerpflichtigen zu übermitteln und etwaige Fragen bez. des Abschlusses des APA zu stellen.

### Inhalt eines APA-Antrags

Nach dem vorläufigen Treffen und der Beantwortung der wichtigsten Fragen bez. dem Abschluss des APA legt der interessierte Rechtsträger beim Leiter der Landesfinanzverwaltung einen APA-Antrag vor, der das formelle Verwaltungsverfahren beginnt. In Art. 90 des Gesetzes zur Beilegung von Streitigkeiten bei Doppelbesteuerung und zum Abschluss von APAs wurden detaillierte Anforderungen an die Elemente eines APA-Antrags genannt, wobei die erforderlichen Informationen in Gruppen aufgeteilt wurden:

1. Informationen über den Antragsteller und die weiteren verbundenen Unternehmen, die an der Vornahme des kontrollierten Geschäfts beteiligt sind;
2. Informationen über das kontrollierte Geschäft, das Gegenstand des Antrags ist;

3. Angabe der Geltungsdauer des APA;
4. Angabe, ob der Antrag den Erlass eines einseitigen APA oder den Abschluss von bi- oder multilateralen Vereinbarungen betrifft;
5. Information, dass der Antrag von den ausländischen verbundenen Unternehmen bei der zuständigen ausländischen Behörde eingereicht werde – wenn das Verfahren eine bi- oder multilaterale Vereinbarung betrifft.

Die erste und zweite Gruppe der erforderlichen Elemente eines APA-Antrags wiederholen vor allem den Inhalt des Local File. Bezüglich der ersten Gruppe ist das zusätzliche Element zur Dokumentation die Beschreibung der angenommenen Rechnungslegungsgrundsätze. Es handelt sich jedoch nicht um einen obligatorischen Teil des Antrags – die angewandten Rechnungslegungsgrundsätze müssen auf die Darstellung des Geschäfts Einfluss haben, damit es notwendig ist, deren Beschreibung in den Antrag aufzunehmen. Eine Gruppe von Informationen über das konzerninterne Geschäft enthält, ähnlich wie in der Verrechnungspreisdokumentation, eine Beschreibung des Gegenstandes und der Art des Geschäfts sowie eine Funktionsanalyse unter Hinweis auf die Beschreibung der ausgeübten Funktionen, eingesetzten Aktiva und eingegangenen Risiken. Diese Informationen umfassen auch die wichtigsten Elemente des Antrags, die sich auf die Ausgestaltung und den Vergleich des beim kontrollierten Geschäft vereinbarten Preises beziehen. Ähnlich wie bei der Dokumentation ist auch die Methode für die Überprüfung des Verrechnungspreises zu nennen und eine Vergleichbarkeitsanalyse oder Übereinstimmungsanalyse durchzuführen, von denen in den Vorschriften über die Verrechnungspreise die Rede ist. Die zusätzlichen Elemente des APA-Antrags stellen kritische Voraussetzungen, auf deren Grundlage angenommen wurde, dass die ausgewählte Methode zur Überprüfung des Preises diesen genau widerspiegelt. Es handelt sich um eine Beschreibung der Faktoren, die die Grundlage für die Anwendung der betreffenden Methode darstellen, und dabei Berücksichtigen, wie deren Änderung das Ergebnis der Überprüfung beeinflussen könnte.

Vergleicht man den obligatorischen Umfang eines APA-Antrags und eines Local File, kann festgestellt werden, dass einige Elemente des Antrags in Bezug auf die Dokumentation als ergänzend zu betrachten sind; ein Teil der obligatorischen Elemente der Dokumentation wird

dagegen nicht in den Antrag aufgenommen. Die Abgabe eines vollständigen APA-Antrags erfordert demnach vom interessierten Rechtsträger keinen wesentlich höheren Aufwand als bei der Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation.

## Was kostet die Einholung eines APA?

Der APA-Antrag ist gebührenpflichtig und die Gebühr ist auf das Konto des Leiters der Landesfinanzverwaltung innerhalb von 7 Tagen nach Antragsstellung zu leisten. Die Höhe der Gebühr wird als 1% des Wertes des kontrollierten Geschäfts, das Gegenstand des Antrags ist, festgelegt. Der Gesetzgeber hat jedoch gewisse Obergrenzen für Gebühren vorgesehen, die an die Art der Vereinbarung angepasst sind:

- von 5 bis 50 TPLN – für eine einseitige Vereinbarung, die ausschließlich inländische verbundene Unternehmen betrifft,
- von 20 bis 100 TPLN – für eine einseitige Vereinbarung, die ein inländisches verbundenes Unternehmen betrifft,
- von 50 bis 200 TPLN – für bi- und multilaterale Vereinbarungen.

Bei der Analyse, ob es sich lohnt, einen APA-Antrag zu stellen, hat der Interessierte die Höhe der Gebühr für den Antrag zu berücksichtigen und sie hinsichtlich der Vorteile zu analysieren, die sich aus dem Abschluss der Vereinbarung ergeben. Mit anderen Worten: Es muss berechnet werden, wie viel der Steuerpflichtige spart, wenn er unter den Betriebsausgaben die Aufwendungen gemäß Art. 15e KStG-PL erfasst, für die Obergrenzen gelten würden, wenn kein APA erzielt würde. Außerdem hat ein Rechtsträger, der einen APA eingeholt hat, größere Gewissheit darüber, dass die Behörden die



von ihm angewandten Abrechnungen bei Geschäften mit verbundenen Unternehmen nicht in Frage stellen werden.

Sind Sie am Abschluss eines APA interessiert, so bieten Ihnen die Experten von Rödl & Partner ihre Unterstützung bei der Erstellung des Antrags und bei anderen Tätigkeiten i.Z.m. dem Verfahren zum Abschluss eines APA an. Gleichzeitig empfehlen wir Ihnen, mithilfe unseres APA-Rechners, den Sie auf unserer Internetseite finden, zu überprüfen, ob es sich lohnt, einen APA zu beantragen.

Kontakt für weitere Informationen



Łukasz Szczygiel  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate  
T +48 12 378 66 32  
[lukasz.szczygiel@roedl.com](mailto:lukasz.szczygiel@roedl.com)

→ Polen

## Das Verfahren zum Erlass eines APA-Bescheids in der Praxis

Joanna Tomczak, Rödl & Partner Breslau

Der Bescheid über ein APA wird erlassen, wenn zwischen der Steuerbehörde (oder den Steuerbehörden, wenn wir es mit einem bi- oder multilateralen APA zu tun haben) und dem Steuerpflichtigen, der das APA beantragt hat, eine Vorabverständigung stattfand. Wie unsere diesbezügliche Erfahrung zeigt, ist das Finanzministerium im Rahmen des Verfahrens zum Erlass des Bescheids für Diskussionen, Erläuterungen, Gespräche oder Treffen offen und daran interessiert, eine Lösung zu finden, die beide Seiten zufrieden stellt.

Das Verfahren zum Erlass eines APA läuft folgendermaßen ab:

- Organisation eines Vortreffens mit Vertretern des Finanzministeriums,
- Einreichung des APA-Antrags samt Entrichtung der Gebühr,
- Formale Überprüfung des APA-Antrags und eventuelle Aufforderung zur Ergänzung fehlender Unterlagen/Informationen,
- Überprüfung der Gleichartigkeit der Geschäfte zwecks eventueller Ergänzung der Gebühr für die Stellung des APA-Antrags,
- Sachliche Überprüfung des APA-Antrags.

Im Rahmen der obigen Etappen übersendet das Finanzministerium Aufforderungen zur Abgabe von Erklärungen bzw. zur Mitteilung weiterer Angaben. In jeder Etappe des Verfahrens besteht

die Möglichkeit, Treffen mit Vertretern des Finanzministeriums zu organisieren (auch in Form der Telefonkonferenz), um den Umfang der Aufforderung oder der geforderten Unterlagen zu besprechen.

### Vortreffen

Noch vor der Stellung des Antrags sollte ein Vortreffen mit Vertretern des Finanzministeriums, nämlich der Abteilung für wichtige Akteure, organisiert werden. Zu diesem Zweck ist es erforderlich, eine kurze Präsentation zu erstellen, die die grundlegenden Informationen über den Steuerpflichtigen und die Hauptpunkte des einzureichenden Antrags enthält, sowie die Formulierung konkreter Fragen, mit welchen sich die Vertreter der Abteilung vor dem Treffen befassen können. Es ist zu betonen, dass bei dem Vortreffen nur Informationen zu Zweifeln i.Z.m. der Antragstellung, zu Elementen des Antrags oder Erläuterungen der APA-Vorschriften erteilt werden. Die übrigen Informationen, d.h. Höhe der Gebühr oder Aufteilung in gleichartige Geschäfte, werden von den Vertretern der Abteilung für wichtige Akteure nur zu Anschauungszwecken erteilt und sind nicht verbindlich. Eine genaue diesbezügliche Analyse nimmt die Behörde erst nach der Stellung des APA-Antrags vor. Dennoch kann man während des Treffens Informationen zu ersten Gedankengängen der Behörde hinsichtlich des vorgestellten Sachverhalts oder eventuellen Risiken erhalten. Dieses Wissen ist bei der Vorbereitung des Antrags, bei der Berechnung der

Gebühr und bei dem Treffen der Entscheidung über die Antragstellung hilfreich.

## Überprüfung der Gleichartigkeit der Geschäfte und Festlegung der Höhe der Gebühr

Eine der Etappen der Überprüfung des APA-Antrags nach der formalen Überprüfung der erforderlichen Elemente ist die Festlegung der Höhe der Gebühr für die Antragstellung durch das Finanzministerium – auch die Aufteilung der vom Antrag umfassten Geschäfte in gleichartige Geschäfte. Die Höhe der Gebühr auf den APA-Antrag hängt von der Zahl der gleichartigen Geschäfte ab. Aus unserer Erfahrung ergibt sich, dass das Finanzministerium die Geschäfte recht genau in Gruppen aufteilt und sich auf die einzelnen Merkmale der Dienstleistung und deren Gegenstand konzentriert. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Vertreter des Ministeriums für die Erläuterungen des Steuerpflichtigen zu seinem Ansatz bei der Gruppierung der Geschäfte offen sind. Die von den Behörden vorgeschlagene Aufteilung ist in einem nächsten Schritt der Gegenstand von Erläuterungen. Vor der Stellung des APA-Antrags muss jedoch die Höhe der Gebühr für die Stellung des APA-Antrags geschätzt werden, unter der Annahme, dass die Vertreter des Finanzministeriums die Geschäfte genau in gleichartige Geschäfte aufteilen werden.

## Fristen für die Stellung des APA-Antrags

Angesichts der aktuellen Marktlage und des andauernden Zustands der Pandemie dauern die Arbeiten des Finanzministeriums an der

Überprüfung der APA-Anträge länger als gesetzlich vorgesehen. Sollten sich die Fristen verlängern, benachrichtigt das Finanzministerium den Steuerpflichtigen jeweils schriftlich darüber. Dies sollte beachtet werden, wenn man das Verfahren zum Erlass eines APA-Bescheids einleiten möchte.

Das eigentliche Verfahren zum Erlass des APA-Bescheids ist nicht einseitig, sondern ihm gehen viele Verständigungstreffen und Erläuterungen vonseiten des Steuerpflichtigen voraus, der zu Zweifeln der Behörde Stellung nehmen kann und die Möglichkeit hat, die vorgenommene Aufteilung der Geschäfte und die angewandte Methode besser zu begründen. Die Vertreter des Finanzministeriums sind für die beiderseitige Zusammenarbeit offen und das gesamte Verfahren hat die Form eines Dialogs.

Wenn Sie einen APA-Antrag stellen möchten, stehen Ihnen unsere Experten gerne unterstützend zur Verfügung.

## Kontakt für weitere Informationen



Joanna Tomczak  
Tax Adviser (Polen)  
Senior Associate  
T +48 71 606 04 14  
[joanna.tomczak@roedl.com](mailto:joanna.tomczak@roedl.com)



→ Polen

## Co-operative Tax Compliance versus APA?

Krzysztof Smach, Rödl & Partner Warschau

**Am 1. Juli 2020 wurden in die Abgabenordnung Bestimmungen aufgenommen, die den Abschluss eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance ermöglichen. Dieses Rechtsinstitut besteht in der Aufnahme der freiwilligen Zusammenarbeit zwischen dem Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde zwecks Überprüfung der Korrektheit der Steuerabrechnungen. Im Rahmen einer Co-operative Tax Compliance kann die Behörde mit dem Steuerpflichtigen auch eine Vereinbarung über die Festlegung von Verrechnungspreisen schließen. Ist diese neue Art von Vereinbarung eine gute Alternative zu einem APA (Advance Pricing Agreement)?**

### APA und Verrechnungspreisvereinbarung – Ähnlichkeiten

Es ist zu betonen, dass ein APA einerseits und eine Verrechnungspreisvereinbarung, die im Rahmen von Co-operative Tax Compliance geschlossen wird, andererseits, identische Funktionen erfüllen. Beide Lösungen ermöglichen es, eine Garantie dafür zu erlangen, dass die zwischen verbundenen Unternehmen getätigten Geschäfte (darunter auch ein Vertrag über die Kostenaufteilung) fremdüblich sind. Sowohl APA als auch Verrechnungspreisvereinbarung werden auf Antrag des Steuerpflichtigen vom Leiter der Landesfinanzverwaltung (KAS) erlassen/abgeschlossen. Ein Antrag auf Abschluss einer Verrechnungspreisvereinbarung im Rahmen eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance enthält auch dieselben Elemente wie der Antrag auf Erlass eines APA, d.h. u.a.:

- Beschreibung der Tätigkeit des Steuerpflichtigen;
- Gegenstand und Art des Geschäfts;
- Funktionsanalyse;
- Angabe der Methode zur Überprüfung des Verrechnungspreises samt einer Begründung für die Wahl;
- Vergleichbarkeitsanalyse (eventuell Beschreibung der Übereinstimmung);
- Beschreibung der Art und Weise, auf welche der Verrechnungspreis kalkuliert wurde, samt den zugrunde gelegten Annahmen, einschließlich der Finanzprognosen, auf

denen die Kalkulation des Verrechnungspreises basiert;

- kritische Annahmen, auf deren Grundlage angenommen wurde, dass die genannte Methode den Verrechnungspreis genau widerspiegelt;
- Geltungsdauer der Vereinbarung;
- Art (unilateral/bilateral).

Die Ähnlichkeiten betreffen auch die Arten der Vereinbarungen, deren Geltungsdauer sowie die Voraussetzungen für die Stellung des Antrags. Die Verrechnungspreisvereinbarung kann unilateral, bilateral (Vereinbarung zwischen dem Leiter der Landesfinanzverwaltung und einer ausländischen Behörde) oder multilateral (Vereinbarung zwischen dem Leiter der Landesfinanzverwaltung und mehreren ausländischen Behörden) sein. Sie gilt für maximal 5 Jahre (mit Verlängerungsmöglichkeit) und kann den Zeitraum ab Beginn desjenigen Steuerjahres des Steuerpflichtigen betreffen, in dem der Antrag gestellt wurde. Folgendes kann jedoch nicht Gegenstand einer Verrechnungspreisvereinbarung **sein**: Geschäfte, die vor der Stellung des Antrags beendet wurden und Gegenstand eines Steuerverfahrens, einer steuerlichen Außenprüfung, einer zoll- und finanzrechtlichen Außenprüfung oder eines Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht sind, das einen Zeitraum innerhalb der letzten zwei Steuerjahre des Steuerpflichtigen vor dem Steuerjahr betrifft, für das der Antrag gestellt wird.

### APA und Verrechnungspreisvereinbarung – Unterschiede

Die wichtigsten Unterschiede zwischen einem APA und einer Verrechnungspreisvereinbarung sind darauf zurückzuführen, dass die Verrechnungspreisvereinbarung im Rahmen eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance abgeschlossen wird. Partei einer Verrechnungspreisvereinbarung kann nur ein großer Steuerpflichtiger sein, dessen Einnahmen im Jahr vor der Stellung des Antrags auf Abschluss einer Vertrags über Co-operative Tax Compliance 50 Mio. EUR überstiegen und der über einen Bestätigungsvermerk aus einer Vorprüfung

verfügt. Außerdem hat der Leiter der Landesfinanzverwaltung das Recht, die Zahl der Unternehmen zu beschränken, mit denen ein Vertrag über Co-operative Tax Compliance abgeschlossen wird, wobei er sich an deren wirtschaftlicher und gesellschaftlicher Bedeutung orientiert. Aufgrund dieser Voraussetzungen ist eine Verrechnungspreisvereinbarung für die meisten Steuerpflichtigen keine reale Alternative zu einem APA.

## Kontrolle und Berichtspflichten

Eine Verrechnungspreisvereinbarung wird im Rahmen eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance abgeschlossen, und deswegen ist der Steuerpflichtige, der eine solche Vereinbarung abschließt, verpflichtet, zusätzliche Berichtspflichten zu erfüllen, die Folgendes umfassen:

- Er hat den Leiter der Landesfinanzverwaltung unaufgefordert über wesentliche steuerliche Fragen zu informieren, die – bei vernünftiger Bewertung – zur Quelle von Streitigkeiten zwischen dem Steuerpflichtigen und der Steuerbehörde werden können;
- er hat dem Leiter der Landesfinanzverwaltung unverzüglich und unaufgefordert gemäß den in einer Co-operative Tax Compliance festgelegten Wesentlichkeitsstufen wesentliche Informationen zu übermitteln, die zur Erzielung eines Steuervorteils durch den Steuerpflichtigen beitragen können.

Auf die Verrechnungspreisvereinbarung finden auch die Vorschriften über die Pflicht zur Abgabe eines Berichts über die Abwicklung eines APA entsprechende Anwendung.

## Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation

Der Abschluss einer Verrechnungspreisvereinbarung im Rahmen eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance befreit den Steuerpflichtigen nicht von der Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation. Beim Abschluss eines APA ist eine solche Befreiung in Art. 11n Pkt. 2 KStG-PL vorgesehen, wonach die Pflicht zur Erstellung eines Local File keine Anwendung auf kontrollierte Geschäfte findet, die im Geltungszeitraum des APA abgeschlossen wurden. Da die Anträge auf Erlass eines APA einerseits und auf Abschluss einer Verrechnungspreisvereinbarung andererseits vollkommen identisch sind, erscheint eine

solche Differenzierung bei den Berichtspflichten der einzelnen Antragsteller unverständlich.

## Kosten

Die Gebühren auf den Antrag auf Abschluss einer Verrechnungspreisvereinbarung belaufen sich auf 50% der Beträge für den Antrag auf Erlass eines APA. Außerdem wird die Gebühr erst nach Abschluss der Vereinbarung erhoben. Die Gebühr beträgt 0,5% des Wertes des kontrollierten Geschäfts, das Gegenstand des APA ist, wobei folgende Staffelung gilt:

- 1) unilaterales APA:
  - a) wenn nur inländische verbundene Unternehmen beteiligt sind – mindestens 2.500 PLN und höchstens 25.000 PLN;
  - b) wenn ein ausländisches verbundenes Unternehmen beteiligt ist – mindestens 10.000 PLN und höchstens 50.000 PLN;
- 2) bei einem bilateralen oder multilateralen APA – mindestens 25.000 PLN und höchstens 100.000 PLN.

## Folgen des Abschlusses einer Verrechnungspreisvereinbarung

Ähnlich wie beim APA besteht das wichtigste Ziel des Abschlusses einer Verrechnungspreisvereinbarung darin, das Risiko zu beschränken, dass die Steuerbehörden die Fremdüblichkeit des Verrechnungspreises in Frage stellen, und die Anwendung der Obergrenze für die absetzbaren Betriebsausgaben gemäß Art. 15e KStG-PL auszuschließen. In beiden Fällen führen die Anwendung der in der Vereinbarung festgelegten Methode und Berechnung des Verrechnungspreises dazu, dass der Steuerpflichtige die Garantie erhält, dass er nicht zur Zahlung der Steuer (eventuell zur Minderung des Verlustes) verpflichtet sein wird, weil die Steuerbehörden den mit dem verbundenen Unternehmen vereinbarten Verrechnungspreis beanstanden.

Im Rahmen der Verrechnungspreisvereinbarung finden auch die Vorschriften Anwendung, nach denen die für absetzbare Betriebsausgaben geltenden Beschränkungen auf Aufwendungen im Zusammenhang mit immateriellen Vermögensgegenständen und Rechten keine Anwendung finden. Bedingung für die Anwendung dieses Ausschlusses ist, dass die Verrechnungspreisvereinbarung die Korrektheit der Kalkulation der Vergütung für diese Dienstleistungen, die Gebühren sowie die

zustehenden Beträge für den Zeitraum, den die Verrechnungspreisvereinbarung betrifft, umfasst (Art. 15e Abs. 15 Buchst. b des novellierten Körperschaftsteuergesetzes).

Ähnlich wie beim APA ermöglicht es der Abschluss einer Verrechnungspreisvereinbarung den Steuerpflichtigen:

- a) die Anwendung des in Art. 15e KStG-PL festgelegten Kostenobergrenze auszuschließen;
- b) sich von den negativen Folgen einer Infragestellung der Fremdüblichkeit des Verrechnungspreises durch die Steuerbehörden zu befreien.

Die Verrechnungspreisvereinbarung wird im Rahmen eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance geschlossen. Parteien einer solchen Vereinbarung können ausschließlich die größten Steuerpflichtigen sein, die in der Vorprüfung einen positiven Bestätigungsvermerk erhielten und die Erklärung abgaben, dass sie die zahlreichen Berichterstattungspflichten erfüllen. Somit kann eine Verrechnungspreisvereinbarung keine reale Alternative für ein APA sein, wenn das Ziel des

→ Poen

## APA-Rechner

Die in Art. 15e Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG-PL) genannten Aufwendungen, die für verbundene Unternehmen getragen werden, unterliegen bei der Hinzurechnung zu den Betriebsausgaben einer Obergrenze. Bei Unternehmen, die mit verbundenen Unternehmen Geschäfte von hohem Wert durchführen, kann diese Beschränkung die Betriebsausgaben wesentlich vermindern und somit die zu zahlende Steuer erhöhen. Dabei ist jedoch hervorzuheben, dass es der Abschluss eines Advance Pricing Agreements (APA) ermöglicht, alle Aufwendungen, die i.Z.m. der Abwicklung des jeweiligen Geschäfts getragen wurden, unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben zu erfassen – ungeachtet der gemäß Art. 15e KStG-PL festgelegten Obergrenze. Mit unserem APA-Rechner können Sie überprüfen, wie Sie Ertragsteuer einsparen können, indem Sie für ein Geschäft ein APA abschließen. (Der APA-Rechner ist momentan nur auf Polnisch verfügbar. Die deutsche Version folgt in Kürze).

Steuerpflichtigen ausschließlich darin besteht, die oben unter Buchst. a und b genannten steuerlichen Vorteile zu erzielen.

Der größte Vorteil der Verrechnungspreisvereinbarung gegenüber dem APA besteht darin, dass die Gebühren um die Hälfte niedriger sind. Somit kann dieses Rechtsinstitut für Steuerpflichtige attraktiv sein, die bereits Partei eines Vertrags über Co-operative Tax Compliance sind und zusätzlich eine Verrechnungspreisvereinbarung abschließen wollen.

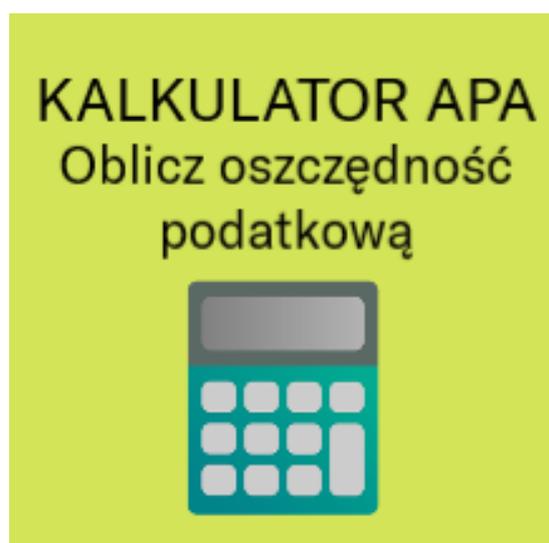
Die Experten von Rödl & Partner beantworten Ihnen gerne weitere Fragen zu diesem Thema.

Kontakt für weitere Informationen



Krzysztof Smach  
Tax Adviser (Polen)  
T +48 22 244 00 23  
[krzysztof.smach@roedl.com](mailto:krzysztof.smach@roedl.com)

Verwenden Sie den APA-Rechner und berechnen Sie Steuerersparnis für Ihr Unternehmen



## → APA international

---

Michael Scharf, Rödl & Partner Nürnberg

Spätestens seit Verabschiedung des OECD-BEPS Aktionsplans in 2015 sind in vielen Ländern teils umfangreiche und sehr restriktive Regelungen in das nationale Steuerrecht aufgenommen worden, die Strategien zur Vermeidung von Steuerzahlungen verhindern sollen. Wenngleich die OECD eigene umfangreiche Vorschläge unterbreitet hat, ist die Umsetzung solcher Regelungen international sehr uneinheitlich. Dies betrifft nicht nur den gesetzlichen Rahmen, sondern auch die Auslegung und Anwendung solcher Vorschriften durch die Finanzverwaltungen. Damit sind gerade in grenzüberschreitenden Sachverhalten die zu beachtenden gesetzlichen Regelungen umfangreicher und v.a. auch wesentlich komplexer geworden. Aber auch die steuerrelevanten Sachverhalte haben durch die modernen Möglichkeiten einen nie dagewesenen Komplexitätsgrad erreicht; sei es durch die Verteilung der Wertschöpfungsaktivitäten über die ganze Welt mit völlig neuen Möglichkeiten der Kooperation oder durch neue – insbesondere digitale – Geschäftsmodelle.

Komplexere Sachverhalte unter einem komplexeren Steuerrecht noch mit hinreichender Sicherheit richtig subsumieren zu können, erscheint in der Praxis zunehmend schwierig bis unerreichbar. Dies gilt erst recht im Bereich der internationalen Verrechnungspreise, die als weitere Dimension ein wirtschaftliches Verständnis erfordern. So ist es nicht verwunderlich, dass Sachverhalte unterschiedlich eingeschätzt und damit unterschiedliche Steuerfolgen durch die beteiligten Steuerbehörden festgesetzt werden. Im Ergebnis ist eine zunehmende Anzahl von Doppelbesteuerungen und damit einhergehend eine seit Jahren zunehmende Anzahl an Streitbeilegungsverfahren zu beobachten. Gerade das führt jedoch zu

Wettbewerbsverzerrungen und zu einer Behinderung des internationalen Handels. So ist es nicht verwunderlich, dass die OECD in ihrem BEPS Aktionsplan auch die Notwendigkeit der besseren Beilegung von Streitigkeiten wie auch Maßnahmen zur Vermeidung von Streitigkeiten einfordert und vorschlägt.

Eine Möglichkeit dabei sind sog. „Advanced Pricing Agreements“ auch als „APA´s“ bezeichnet. Im Rahmen von APA´s vereinbaren Steuerpflichtiger und Finanzbehörde(n) wie in konkreten Sachverhalten (z.B. die Lizenzierung von immateriellen Wirtschaftsgütern) der steuerliche Verrechnungspreis zu bestimmen ist. Auf diese Weise kann sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für die beteiligten Finanzbehörden eine Planungssicherheit erreicht werden, da im Vorfeld Einigung über die steuerliche Behandlung eines Sachverhaltes erzielt wurde. Solche APA´s sind unilateral möglich (d.h. zwischen Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung seines Ansässigkeitsstaates) oder bi- bzw. multilateral (d.h. zwischen den von einem Sachverhalt betroffenen Unternehmen einer Unternehmensgruppe und den jeweiligen betroffenen Finanzbehörden).

Waren gerade bi- oder multilaterale APA´s auf Grund der Kosten und der Dauer eines solchen Verfahrens (die bis zum Abschluss mehrere Jahre betragen kann) nur bei großen Unternehmen und komplexen Sachverhalten eine echte Option, werden zunehmend auch kleinere Fälle Gegenstand von APA´s.

Die nachfolgenden Ausführungen sollen Ihnen einen grundsätzlichen Überblick über dieses Thema auch aus internationaler Perspektive verschaffen. Ich wünsche Ihnen eine angenehme Lektüre.

→ APA international

## Deutschland

Michael Scharf, Rödl & Partner Nürnberg

### Wie viele APAs werden jährlich in Deutschland geschlossen?

	Total Number of APAs in force at the end of 2018		Total Number of Bilateral and Multilateral APAs in force at the end of 2018		Total Number of Unilateral APAs in force at the end of 2018		Number of APA requests received in 2018		Number of APAs granted in 2018		Number of APA applications rejected in 2018		Number of APA applications where the taxpayer withdrew its request in 2018	
	EU	NON-EU	EU	NON-EU	EU	NON-EU	EU	NON-EU	EU	NON-EU	EU	NON-EU	EU	NON-EU
GERMANY	19	24	19	24			32	24	17	17	1	-	3	1

Quelle: EU Joint Transfer Pricing Forum, Statistics on APAs in the EU at the end of 2018

### Kosten des APA

Neben den Kosten für Berater fallen Antragsgebühren bei der Finanzverwaltung an. Diese betragen derzeit EUR 20.000 für einen Neuantrag und EUR 15.000 für einen Verlängerungsantrag. Das Jahressteuergesetz 2020 sieht für Neuanträge eine Erhöhung auf EUR 30.000 vor, die Verlängerungsgebühr soll hingegen unverändert bleiben. Unter gewissen Voraussetzungen können sich die Gebühren reduzieren.

### Gründe für die Beantragung eines APA

Die Gründe für die Beantragung eines APA liegen häufig in dem Versuch Rechtssicherheit zu erlangen. Für Unternehmen bedeutet das Planungssicherheit, weil bei einer korrekten Umsetzung des APA's Doppelbesteuerungen und unerwartete Steuerzahlungen bzw. Änderungen in den Verrechnungspreisermittlungen vermieden werden können. Ein weiterer Aspekt ist, dass Verrechnungspreisprüfungen durch die Finanzbehörden weniger aufwendig und zeitlich kürzer ausfallen können. Erkennbar ist aber auch, dass APA's auf Grund ihrer Dauer und Verfahrenskosten nur für komplexe und risikobehaftete Sachverhalte in Erwägung gezogen werden.

### Gesetzliche Neuregelung von APA-Verfahren

Das Jahressteuergesetz 2020 sieht erstmals die Einführung einer nationalen Regelung für APA's vor, die bisher nur auf der Rechtsgrundlage des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens geführt wurden. Zu beachten ist, dass APA's nur dann durchgeführt werden sollen, wenn die Gefahr



einer Doppelbesteuerung bezüglich des bestimmten Sachverhalts besteht und es wahrscheinlich ist, die Doppelbesteuerung durch das Vorabverständigungsverfahren zu vermeiden und eine übereinstimmende Abkommensauslegung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates zu erreichen. Voraussetzungen für den Abschluss einer Vorabverständigungsvereinbarung soll sein, dass der Antragsteller dem

Inhalt der Vorabverständigungsvereinbarung zustimmt und auf die Einlegung von Rechtsbehelfen gegen Steuerbescheide verzichtet, soweit diese die Ergebnisse der Vorabverständigungsvereinbarung für den bestimmten Geltungszeitraum zutreffend umsetzen (Rechtsbehelfsverzicht).

Kontakt für weitere Informationen



Michael Scharf  
Partner  
Steuerberater  
T +49 911 9193 1070  
[michael.scharf@roedl.com](mailto:michael.scharf@roedl.com)

→ APA international

## Spanien

Mariana Robles, Rödl & Partner Madrid

Wie viele APAs werden jährlich in Spanien geschlossen?

Die nachstehende Tabelle enthält die vom Gemeinsamen EU-Verrechnungspreisforum veröffentlichten APA-Daten für Spanien.<sup>1</sup>

Year	Total number of APAs In force at the end of the year		Total number of bilateral and multilateral APAs In force at the end of the year		Total number of unilaterall APAs In force at the end of the year		Number of APAs requests received		Number of APAs granted		Number of APAs rejected		Number of APA applications where the taxpayer withdrew its request		Average time In months to negotiate bi- or multilateral APAs	
	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU	EU	NON EU
2007	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	n/a	6	4	10	4	0	0	0	0	n/a	n/a
2008	17	6	3	0	14	6	12	4	5	0	0	0	1	0	n/a	n/a
2009	19	2	4	0	15	2	11	2	11	1	0	0	0	0	n/a	n/a
2010	25	5	3	1	22	4	13	2	8	2	1	0	1	0	n/a	n/a
2011	32	9	6	n/a	26	9	23	2	8	4	2	0	4	0	n/a	n/a
2012	37	7	4	1	33	6	28	6	16	3	0	0	2	1	24	66
2013	44	8	7	1	37	7	20	3	10	2	1	0	2	1	20	n/a
2014	40	11	11	n/a	29	11	17	5	15	5	n/a	n/a	7	1	35	n/a
2015	45	15	14	1	31	14	25	12	12	4	3	n/a	4	1	32	69
2016	39	14	9	1	30	13	48	6	13	3	n/a	n/a	1	3	30	34
2017	46	14	6	2	40	12	19	9	10	3	1	1	3	2	24	26,5
2018	65*	14	10	2	55**	12	62***	8	17****	2	5*****	n/a	9*****	5	14,42*****	n/a

\*Includes APAs that affect both EU and EU + non EU  
 \*\*Includes APAs that affect both EU and EU + non EU  
 \*\*\*Includes APAs that affect both EU and EU + non EU  
 \*\*\*\*Includes APAs that affect both EU and EU + non EU. It also includes 1 APA which was granted in 2018 but not in force until 2019

<sup>1</sup> EUROPÄISCHE KOMMISSION, GENERALDIREKTION STEUERN UND ZOLLUNION, Direkte Besteuerung, Steuerkoordinierung, Wirtschaftliche Analyse und Bewertung, Politik und Zusammenarbeit bei Direkten

Steuern, *Gemeinsames EU-Verrechnungspreisforum, Statistiken zu APAs in der EU Ende 2018* und für die Vorjahre ab 2007.

## Kosten des APA

Die spanischen Steuerbehörden erheben keine Gebühr für den Abschluss eines APA.

Die einzigen Gebühren im Zusammenhang mit einem APA in Spanien sind solche, die die betreffende Gesellschaft zahlen müsste, wenn sie sich zu diesem Sachverhalt beraten lassen wollte.

## Gründe für die Beantragung eines APA

Ein APA ist eine Lösung für Unternehmen, die Anpassungen zum Jahresende konzernweit anwenden wollen, und für solche, die Rechtssicherheit bei der Anwendung einer bestimmten Verrechnungspreispolitik suchen, um im Falle einer steuerlichen Außenprüfung Anpassungen der Verrechnungspreise zu vermeiden.

## Gut zu wissen

Es gibt keine besonderen Fragen, die bei den spanischen Vorschriften zu Verrechnungspreisen/zur Körperschaftsteuer erwähnenswert wären.

Dennoch könnte man darauf hinweisen, was auch durch die Zahlen in der obigen Tabelle deutlich wird, dass die spanischen Steuerbehörden APAs gerne abschließen, um die Rechtssicherheit für Gesellschaften, die in Spanien investieren, sowie von ansässigen multinationalen Unternehmen, die im Ausland investieren wollen, zu erhöhen.

Demzufolge beabsichtigen die Steuerbehörden, durch den Abschluss von APAs die Zahl der Gerichtsverfahren zu reduzieren und gleichzeitig die Steuerbemessungsgrundlagen vor Steuern und die Steuerbeitreibung zu garantieren.

## Kontakt für weitere Informationen



Mariana Robles  
Partner  
Leiterin Verrechnungspreise  
T +34 915 33 38 20  
[mariana.robles@roedl.com](mailto:mariana.robles@roedl.com)



→ APA international

## China

Judy Zhu, Rödl & Partner Shanghai

### Wie viele APAs werden jährlich in China geschlossen?

Da die Mittel des chinesischen Zentralamtes für Steuern sehr beschränkt sind, ist die Anzahl der

APA-Anträge in China begrenzt. In 2018 unterzeichneten die chinesischen Steuerbehörden 9 APAs – davon 2 unilaterale und 7 bilaterale.

## Kosten des APA

In China ist der Abschluss eines APA kostenfrei.

## Gründe für die Beantragung eines APA

Aus Gründen der Steuersicherheit. Ein APA könnte 3 bis 5 Jahre abdecken, gerechnet ab dem Steuerjahr, in dem die chinesischen Steuerbehörden formal die Absichtserklärung akzeptiert haben. Darüber hinaus können die Steuerbehörden, wenn die Geschäfte eines Unternehmens mit verbundenen Unternehmen in den Vorjahren dieselben sind, wie die vom APA erfassten, oder diesen ähnlich sind, auf Antrag des Unternehmens die im APA festgelegte Preispolitik und die Berechnungsmethoden rückwirkend auf die Bewertung und die Anpassung der Geschäfte mit verbundenen Unternehmen in den Vorjahren anwenden. Bis zu 10 Jahre können von der Rückwirkung erfasst werden.

## Gesetzliche Neuregelung von APA-Verfahren

Das chinesische Zentralamt für Steuern hat am 11. Oktober 2016 die Öffentliche Bekanntmachung [2016] Nr. 64 herausgegeben, die das Verfahren und die Anforderungen an APA-Anträge in China regelt. Nach den Regelungen umfasst das APA 6 Stufen, d.h. Vorgespräch, Absichtserklärung, Analyse und Bewertung, formale Antragstellung, Verhandlung und Unterzeichnung, Einführung und Überwachung. Zu beachten ist, dass die Stufe der Analyse und Bewertung der formalen Antragstellung vorgeschaltet ist und von den Unternehmen gefordert wird, ihre vorgeschlagenen Verrechnungspreismethoden in dieser Stufe, falls nötig, anzupassen. Dies kann sich auf die bilateralen und multilateralen APAs auswirken. Die Öffentliche Bekanntmachung [2016] Nr. 64 nennt auch bestimmte Kriterien, nach welchen sich die Priorisierung oder

Ablehnung eines APA-Antrags richtet. Unternehmen müssen aktiv mit den Steuerbehörden zusammenarbeiten und die geforderten Unterlagen fristgerecht erstellen/vorlegen, um die Zustimmung zur formalen Antragstellung zu erhalten. Darüber hinaus sollte auch bedacht werden, dass die Öffentliche Bekanntmachung [2016] Nr. 64 höhere Anforderungen an APA-Anträge stellt, was eine Analyse der Standortvorteile wie Marktprämie und durch Standortvorteile bedingte Einsparungen sowie eine Analyse der Wertschöpfungskette umfasst.



Kontakt für weitere Informationen



Judy Zhu  
Senior Associate  
Tax Consultant  
T +86 (21) 6163 - 5361  
[judy.zhu@roedl.com](mailto:judy.zhu@roedl.com)

→ APA international

## USA

Oliver Hecking, Rödl & Partner Charlotte

### Wie viele APAs werden jährlich in den USA geschlossen?

Die US-Steuerbehörde (Internal Revenue Service, IRS) veröffentlicht jedes Jahr einen Jahresbericht über Vorabverständigungen zu Verrechnungspreisen (Advance Pricing Agreement, APA), der über die Tätigkeiten des Programms für Vorabverständigungen über Verrechnungspreise und Verständigungsverfahren (Advanced Pricing and Mutual Agreement, APMA) informiert. Nachstehend ein Auszug aus dem Bericht für 2019:

#### **Rückgang bei eingehenden APA-Anträgen:**

Bei der IRS gingen 2019 ca. 40% weniger APA-Anträge ein als in 2018. Im Jahr 2019 gingen bei der IRS 121 APA-Anträge (17 unilaterale, 96 bilaterale und 8 multilaterale) ein, im Jahr 2018 waren es 203 APA-Anträge. Zusätzlich wurden bis zum 31. Dezember 2019 im Rahmen des APMA-Programms 29 Gebührenformulare eingereicht, mit welchen noch keine vollständigen APA-Anträge einhergingen, was weniger als die Hälfte der Gebührenformulare aus 2018 ausmacht.

#### **Leichter Anstieg bei abgeschlossenen APAs:**

In 2019 schloss APMA 120 APAs (29 unilaterale und 91 bilaterale) ab, gegenüber 107 APAs in 2018. 68 der 120 geschlossenen APAs betrafen Verlängerungen (ca. 57%) wobei 20 davon unilateral und 48 bilateral waren. Ca. 25% aller geschlossenen APAs betrafen die rückwirkende Anwendung auf Veranlagungszeiträume, die der vereinbarten Laufzeit eines APA vorausgehen (sog. Rollbacks). Es ist wahrscheinlich, dass ein bedeutender Teil der APAs mit Roll Back zur Beendigung von Tätigkeiten im Rahmen einer von der IRS oder den Steuerbehörden eines Vertragspartners durchgeführten Verrechnungspreisprüfung geführt hat.

#### **Vertragspartner, die an bilateralen APAs beteiligt sind:**

Im Jahr 2019 war Japan an 32% der bilateralen APA-Anträge beteiligt und lag somit auf Platz 1. Kanada erreichte mit 14% den zweitgrößten Anteil. Indien war an 12% beteiligt, was einen Rückgang um 9% gegenüber seinem Anteil an bilateralen APA-Anträgen im Jahr 2018 darstellt. Andere Länder, die einen bedeutenden prozentualen Anteil an beantragten, anhängigen oder

abgeschlossenen APAs mit den USA haben, sind Australien, Frankreich, Deutschland, Italien, Korea, Mexiko, die Schweiz und Großbritannien.

### Kosten des APA

Die APA-Gebühren sind zurzeit in der Anlage zu den Steuerverfahrensvorschriften (Rev. Proc.) 2015-41 niedergelegt. Sie sollen in einem zweistufigen Prozess angehoben werden:

1. Für APA-Anträge, die nach dem 30. Juni 2018 gestellt werden, werden die Gebühren folgendermaßen steigen:
  - 86.750 USD für neue APAs;
  - 48.500 USD für die Verlängerung von APAs; 42.000 USD für APAs, die als „small case“ eingestuft werden können;
  - und 17.750 USD für Änderungen von APAs.
2. Für APA-Anträge, die nach dem 31. Dezember 2018 gestellt werden, werden die Gebühren auf folgende Beträge steigen:
  - 113.500 USD für neue APAs;
  - 62.000 USD für die Verlängerung von APAs;
  - 54.000 USD für APAs, die als „small case“ eingestuft werden können;
  - und 23.000 USD für Änderungen von APAs.

### Gründe für die Beantragung eines APA

Ein APA ist eine Vereinbarung zwischen der IRS und einem Steuerpflichtigen, in dem die IRS zustimmt, für einen oder mehrere bestimmte davon abgedeckte Geschäftsvorfälle keine Anpassung der Verrechnungspreise nach Abschnitt 482 des amerikanischen Steuergesetzbuches (Internal Revenue Code) zu fordern, wenn der Steuerpflichtige seine Steuererklärung für das abgedeckte Jahr gemäß der/den vereinbarten Verrechnungspreismethode(n) abgibt. Das APA-Verfahren ist ein freiwilliges Programm, das aktuelle oder potentielle Verrechnungspreisstreitigkeiten prinzipiell und im Wege der Zusammenarbeit lösen soll. Es stellt eine Alternative zu dem traditionellen Prüfungsprozess dar.

Aus unserer Erfahrung wissen wir, dass wegen der damit verbundenen Kosten und des Zeitaufwands nur größere internationale Unternehmen das APA-Programm zur Lösung von Streitigkeiten nutzen. Im

Allgemeinen gefällt vielen Unternehmen die Vorstellung nicht, für mehrere Jahre an die im APA vereinbarte Preispolitik gebunden zu sein.



Kontakt für weitere Informationen



Oliver Hecking  
Partner  
Steuerberater, CPA  
T +1 (704) 831-3565  
[oliver.hecking@roedl.com](mailto:oliver.hecking@roedl.com)

## → Steuern aktuell

### SLIM VAT in 2021

„Slim VAT“ (Simple, Local and Modern Tax) ist ein Paket von Vereinfachungen und Modernisierungen der Umsatzsteuer, das in den ersten Monaten des Jahres 2021 in Kraft treten soll. Dies ist eine Antwort des Finanzministeriums auf die von Unternehmern gemeldeten Bedürfnisse. Hauptbereiche der Änderungen sind Vereinfachungen bei Rechnungsstellung, Export und Währungskursen.

#### Einfache Rechnungsstellung

Bei den Korrekturrechnungen *in minus* hebt der Entwurf die formale Bedingung auf, dass der

Erwerber der Ware oder Dienstleistung eine Bestätigung für den Empfang der Korrekturrechnung einholen muss. Der Steuerpflichtige wird die Steuerbemessungsgrundlage und die geschuldete Umsatzsteuer in dem Zeitraum mindern, in dem die Korrekturrechnung ausgestellt wird, sofern sich aus der ihm vorliegenden Dokumentation ergibt, dass er die Geschäftsbedingungen mit dem Erwerber der Ware oder Dienstleistung vereinbart hat. Im gleichen Zeitraum muss der Erwerber eine angemessene Korrektur der Vorsteuer vornehmen, die sich aus den Vereinbarungen zwischen den Steuerpflichtigen ergibt.

Bei den Korrekturrechnungen *in plus* stützten sich die Steuerpflichtigen bisher lediglich auf die Auslegungslinie und die Rechtsprechung. Das Ministerium hat vor, in das Umsatzsteuergesetz Vorschriften aufzunehmen, in denen die Methode zur Abrechnung von Korrekturrechnungen *in plus* (also solchen, bei denen die Steuerbemessungsgrundlage erhöht wird) bestimmt wird. Die Abrechnung soll laufend innerhalb des Zeitraums zu erfolgen, in dem die Korrekturrechnung ausgestellt wurde.

## Export

Die Frist für die Anwendung einer Null-Vorauszahlung beim Export von Waren nach außerhalb der EU wird von 2 auf 6 Monate verlängert. Eine Verlängerung der Zeit für den Export von Waren auf 6 Monate nach Erhalt der Vorauszahlung wird die Situation der Exporteure erheblich verbessern. Somit wird auch das Problem langfristiger Lieferungen gelöst.

→ Steuern aktuell

## EU-Steuerpaket

Die Europäische Kommission legte einen Aktionsplan vor und definierte die künftige Ausrichtung der Änderungen des Steuersystems in der Perspektive 2020-2023. Viele der geplanten Änderungen betreffen die EU-Mehrwertsteuerrichtlinie. Werfen wir einen Blick auf die wichtigsten geplanten Änderungen.

### Änderungen bei der Umsatzsteuer

Um die Jahreswende 2020/2021 soll ein Entwurf der Novelle veröffentlicht werden, der den Umfang der Umsatzsteuerbefreiung für Finanz- und Versicherungsdienstleistungen ändert. Wahrscheinlich wird der Umfang dieser Befreiung begrenzt, was bedeutet, dass mehr Steuerpflichtige die Steuer entrichten werden. Gemäß den geplanten Änderungen sollen die auf dem Finanz- und Versicherungsmarkt tätigen Unternehmen die bisherigen Abrechnungen überprüfen.

Die meisten Änderungen werden in 2022 und 2023 erwartet, wenn mehrere Novellierungen der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie veröffentlicht werden. Die geplanten Änderungen betreffen u.a.:

- Austausch von Informationen zwischen den Steuerbehörden über innergemeinschaftliche Geschäfte in Echtzeit;

### Gleiche Währungskurse

Oft unterscheiden sich die Währungskurse bezüglich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer bei einem und demselben Geschäft (Kurse von verschiedenen Tagen). Gemäß den geplanten Änderungen kann der Steuerpflichtige bei der Umsatzsteuer dieselben Grundsätze für die Währungsumrechnung wählen, die für die Umrechnung der Einnahmen bei der Körperschaftsteuer gelten.

Weitere vom Finanzministerium genannte Vorteile sind: Laufende Verlängerung der Frist für den Vorsteuerabzug auf bis zu vier Monate oder Erhöhung des Limits für Geschenke von geringem Wert von 10 PLN auf 20 PLN.

Wir werden Sie über das Paket von Änderungen in Bezug auf die Umsatzsteuer auf dem Laufenden halten.

- Umfang der elektronischen Rechnungsstellung;
- Umfang der Umsatzsteuererklärung, die auf ein Minimum beschränkt werden soll.

Darüber hinaus muss sich ein Unternehmer, der in einem EU-Land für Umsatzsteuerzwecke registriert ist, nicht mehr in einem anderen EU-Land registrieren lassen, was für Unternehmer sicherlich eine große Erleichterung darstellen wird. Der Mechanismus „VAT OSS“ (One Stop Shop) für den Verkauf elektronischer Dienstleistungen an natürliche Personen in der EU, bei dem der Unternehmer die ausländische Steuer in seinem eigenen Land zahlt und diese in das entsprechende Land überwiesen wird, wird ebenfalls erweitert.

### Änderungen bei der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer

Das Steuerpaket soll auch die Zusammenarbeit bei Streitigkeiten im Zusammenhang mit der Doppelbesteuerung verbessern. Daher sollen die Arbeiten zur korrekten Umsetzung der bereits geltenden EU-Richtlinie 2017/852 fortgesetzt werden.

Der verschärfte Informationsaustausch über Einkünfte aus Kryptowährungen soll ebenfalls

intensiviert werden. Die Europäische Kommission begründet dies mit dem Verdacht, dass sie nicht nur zur Vermeidung von Steuern, sondern auch zur Förderung von Terrorismus in Anspruch genommen werden.

Brüssel wird auch an einem Projekt arbeiten, das darauf abzielt, die Grundsätze für die Erhebung der Quellensteuer und den Austausch von Informationen zwischen einzelnen Ländern über

die aus diesem Titel einbehaltenen Beträge zu vereinheitlichen.

Die geplanten Reformen zielen darauf ab, Steuerbetrug zu bekämpfen und unlauteren Wettbewerb zu begrenzen. Diese Änderungen sollen auch den Umfang der Berichtspflichten verringern und das Steuersystem vereinfachen.

Wir werden das Thema verfolgen und Sie laufend über sämtliche Änderungen informieren.

→ Steuern aktuell

---

## Körperschaftsteuer nach estnischer Art

Die Novelle des Körperschaftsteuergesetzes soll im Januar 2021 in Kraft treten. Sie soll ein neues, investitionsfreundliches Steuersystem in das polnische Steuersystem einführen, die sog. „Körperschaftsteuer nach estnischer Art“.

### Zwei Varianten der Einkommensbesteuerung

Der veröffentlichte Entwurf sieht 2 alternative Varianten der Einkommensbesteuerung nach den neuen Grundsätzen vor. Bei der ersten Variante geht es um eine Pauschale auf Einkünfte von Kapitalgesellschaften, d.h. ein System, das steuerpflichtiges Einkommen mit den Kategorien des Bilanzrechts verbindet. Die grundlegenden Besteuerungsgrundsätze nach dem Körperschaftsteuergesetz werden dabei wesentlich modifiziert. Geändert werden u.a. der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerpflicht, die Steuerbemessungsgrundlage sowie die Steuersätze. Bei der zweiten Variante handelt sich

um einen speziellen Investmentfonds, der eine schnellere Abrechnung von Abschreibungen auf Sachanlagen unter den abzugsfähigen Betriebsausgaben ermöglicht.

Die Wahl neuer Besteuerungsgrundsätze soll für den Steuerpflichtigen freiwillig sein. Es wird jedoch nicht möglich sein, beide Varianten zu kombinieren. Nach Angaben der Regierung soll die „Körperschaftsteuer nach estnischer Art“ in Polen die Wettbewerbsfähigkeit einheimischer Unternehmen steigern, indem sie den Berichterstattungsprozess erleichtert und zusätzliches Kapital für Investitionen freisetzt. Nach Ansicht des Finanzministeriums sind beide genannten Varianten stark investitionsfördernd und unterstützen somit das Wirtschaftswachstum. Bei Fragen zu den in diesem Artikel angesprochenen Themen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung und freuen uns auf die Kontaktaufnahme

→ Steuern aktuell

---

## Country Manager vs. feste Niederlassung

Nach dem Urteil des Oberverwaltungsgerichts kann eine beschäftigte Person für die Begründung einer festen Niederlassung ausschlaggebend sein. Das Urteil bestätigte, dass der Einsatz technologischer Ressourcen und die Beschäftigung eines Arbeitnehmers, der bestimmte Tätigkeiten selbstständig ausführen kann, ausreichend ist, um festzustellen, dass ein ausländisches Unternehmen in Polen eine feste Niederlassung unterhält.

Die gegenständliche Sache betraf eine Gesellschaft, die aufgrund der Erweiterung ihrer Tätigkeit (Vertrieb von Arzneimitteln auf

polnischem Gebiet) Waren importieren, lagern und an polnische Abnehmer verkaufen wollte.

### Country Manager als Dienstleistungserbringer

In ihrem Antrag auf Erteilung verbindlicher Auskunft gab die Gesellschaft an, dass die Entscheidungen über ihre polnischen Tätigkeiten außerhalb Polens getroffen werden. Sie betonte, dass sie nicht die Entsendung von Arbeitnehmern plant, die befugt seien, solche Entscheidungen zu treffen. Die Gesellschaft verfügte in Polen über keine Ressourcen, wie Immobilien oder Bürogeräte. Die Ausnahme wäre hier der sog. Country Manager, der Beratungsleistungen

erbringen würde, ohne die Möglichkeit zu haben, wichtige Entscheidungen bezüglich der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft in Polen zu treffen. Der Country Manager wäre kein Arbeitnehmer, sondern ein Dienstleistungserbringer für ein maltesisches Unternehmen.

In dem Antrag auf verbindliche Auskunft fragte die Gesellschaft, ob sie im Hinblick auf den vorgestellten zukünftigen Vorfall eine feste Niederlassung in Polen unterhalten würde. Nach Auffassung der Gesellschaft wird sie keine feste Niederlassung unterhalten, und diese Auslegung stützt sich auf den Mangel an personellen und technischen Ressourcen sowie einer angemessenen Infrastruktur in Polen. Daher würde die Gesellschaft die Umsatzsteuer nicht in Polen, sondern im Ansässigkeitsstaat (d.h. in Malta) abrechnen.

## Entscheidung des Ministeriums

Der Finanzminister war jedoch anderer Meinung und stimmte der Stellungnahme der Gesellschaft nicht zu. Seine Entscheidung untermauerte er damit, dass eine feste Niederlassung nicht durch eigene personelle und technische Ressourcen begründet wird. Ausschlaggebend ist dabei die Tatsache, dass der Steuerpflichtige eine vergleichbare Kontrolle über die personellen und technischen Ressourcen ausüben kann. Somit kann die Gesellschaft organisiert und dauerhaft eine Gewerbetätigkeit ausüben, in deren Rahmen sie steuerbare Umsätze ausführt.

Die Stellungnahme der Steuerbehörde wurde durch das Woiwodschaftsverwaltungsgericht Warschau bestätigt. Die Gesellschaft unterlag auch vor dem Oberverwaltungsgericht (Urteil vom 22. Juli 2020, Az. I FSK 1777/17). Bei Fragen setzen Sie sich bitte mit unseren Beratern in Verbindung.

## Kontakt für weitere Informationen



Dominika Tyczka  
Tax Adviser (Polen)  
Associate Partner  
T +48 71 606 04 16  
[dominika.tyczka@roedl.com](mailto:dominika.tyczka@roedl.com)



## → Aktuelle Veranstaltungen

---

Alle unten aufgeführten Veranstaltungen werden in polnischer Sprache abgehalten.

---

17.09.2020, 11.30 Uhr

Webinar online

ALLES, WAS EIN UNTERNEHMER ÜBER DIE  
VORTEILE VON APAS WISSEN SOLLTE.

[Details und Anmeldung »](#)

---

23.09.2020, 11.30 Uhr

Webinar online

WHISTEBLOWER IN DEN VORSCHRIFTEN  
ZUR BEKÄMPFUNG VON GELDWÄSCHE (AML)

[Details und Anmeldung »](#)

---

14.10.2020, 11.30 Uhr

Webinar online

WHISTEBLOWER IM ARBEITSRECHT

[Details und Anmeldung »](#)

---

8.10.2020, 9.00 -17.30 Uhr

Konferenz Online

WHISTLEBLOWING SUMMIT  
Über das wirksame und sichere Management  
von Information, die für das Unternehmen  
wichtig ist.

[Details und Anmeldung »](#)

---

## Impressum

Mandantenbrief Polen  
Ausgabe September 2020

Herausgeber:  
Rödl & Partner  
ul. Sienna 73, 00-833 Warszawa  
T +48 22 696 28 00  
[www.roedl.pl](http://www.roedl.pl)

Verantwortlich für den Inhalt:  
Dominika Tyczka  
[dominika.tyczka@roedl.com](mailto:dominika.tyczka@roedl.com)

Layout / Satz:  
Agnieszka Ogórkiewicz  
[agnieszka.ogorkiewicz@roedl.com](mailto:agnieszka.ogorkiewicz@roedl.com)

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung. Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.