

Rödl & Partner

NEWSLETTER POLSKA

SPROSTAĆ WYZWANIOM

Wydanie:
Wrzesień
2020

Informacje z dziedziny prawa, podatków i gospodarki

Temat wydania: Uprzednie porozumienie cenowe (APA) – z polskiej i międzynarodowej perspektywy

www.roedl.pl | www.roedl.de/polen |
www.roedl.com/poland

W tym wydaniu polecamy:

→ Polska

- Co zyskuje podatnik dzięki APA?
 - Popularność APA
 - Procedura składania wniosku o APA – krok po kroku
 - Procedura o wydanie decyzji w sprawie APA w praktyce
 - Umowa o współdziałanie zamiast APA?
 - Kalkulator APA
-

→ APA na świecie

- Niemcy
 - Hiszpania
 - Chiny
 - USA
-

→ Aktualności podatkowe

- SLIM VAT w 2021
 - Unijny pakiet podatkowy
 - Estoński CIT
 - Country manager a stałe miejsce prowadzenia działalności
-

→ Wydarzenia

→ Polska

Co zyskuje podatnik dzięki APA?

Łukasz Szczygieł, Rödl & Partner Kraków
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Kraków

Zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego (w skrócie APA) okazuje się w pewnych sytuacjach bardzo korzystne dla podatnika. Przede wszystkim APA pozwala na zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów niektórych wydatków ponad określony w ustawie limit. Oprócz obniżania w ten sposób podstawy opodatkowania uprzednie porozumienia cenowe zastępują dokumentację cen transferowych i zwalniają z obowiązku jej przygotowania.

Nie jest tajemnicą, że wielu polskich podatników realizuje transakcje z podmiotami powiązanymi (transakcje kontrolowane), przy czym ich realizacja jest związana z szeregiem obowiązków i ograniczeń. Jeżeli wartość transakcji kontrolowanej przekroczy określony w ustawie próg, należy sporządzić do niej dokumentację cen transferowych wraz z analizą porównawczą potwierdzającą, że cena w transakcji kontrolowanej została ustalona na warunkach, na jakich przeprowadziłyby taką transakcję podmioty niepowiązane. Uprzednie porozumienie cenowe pełni podobną rolę do dokumentacji cen transferowych, gdyż potwierdza zgodność ceny transferowej z zasadą ceny rynkowej (*arm's length principle*). Po zawarciu APA transakcja objęta porozumieniem staje się dla organów podatkowych na tyle transparentna, że nie mają one potrzeby jej dalszej weryfikacji. Racjonalnym krokiem po stronie ustawodawcy było zatem uznanie, że takie transakcje nie mają potencjału do przerzucania zysku pomiędzy podmiotami powiązanymi, a w konsekwencji ograniczenie w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów wydatków

określonych w art. 15e ustawy o CIT jest bezprzedmiotowe. Dla wielu podatników może to być szansa na duże oszczędności.

Zaliczenie wydatków do KUP ponad ustawowy limit

Szansa na wskazane oszczędności jest związana z możliwością uniknięcia konieczności zastosowania ograniczenia, o którym mowa w art. 15e ustawy o CIT. Przepis ten wymienia kategorie wydatków, które podlegają limitowaniu w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów, jeżeli są ponoszone bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych lub podmiotów z tzw. rajów podatkowych. Ograniczenie to obejmuje:

- wydatki na usługi: doradcze, badania rynku, reklamowe, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, wydatki na ubezpieczenia, gwarancje i poręczenia oraz wydatki na świadczenia o podobnym charakterze,
- koszty opłat i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z wartości niematerialnych i prawnych, np. zakup licencji,
- wydatki związane z przeniesieniem ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek oraz świadczenia o podobnym charakterze.

Jeżeli transakcja kontrolowana jest związana z ponoszeniem jednego z wymienionych wydatków,



jego zaliczenie do podatkowych kosztów uzyskania przychodów będzie podlegało limitowaniu. Limit ten określa się jako sumę 3 mln zł oraz kwoty odpowiadającej 5% wartości EBITDA. Oznaczenie „EBITDA” odnosi się do specyficznie ujmowanego na potrzeby podatkowe zysku, który można wyliczyć według poniższego wzoru:

EBITDA = (przychody ze wszystkich źródeł – przychody z tytułu odsetek) – (koszty uzyskania przychodów – koszty amortyzacji – koszty z tytułu odsetek).

Aby w sposób bardziej przejrzysty przedstawić mechanizm obliczania limitu, można posłużyć się następującym przykładem. Podatnik na podstawie dokumentów księgowych obliczył wartość EBITDA (zgodnie z powyższym wzorem) na kwotę 10 mln zł. Ustalając limit kosztów, podatnik sumuje 5% obliczonej kwoty (czyli 500 tys. zł) oraz wartość stałą dla tego limitu, czyli 3 mln zł. W efekcie będzie mógł w danym roku podatkowym zaliczyć do KUP wymienione w art. 15e wydatki do kwoty 3,5 mln zł. Warto zaznaczyć, że dla celów obliczenia limitu, koszty uzyskania przychodów oraz koszty odsetek ujmuje się bez uwzględnienia przepisów o cienkiej kapitalizacji, czyli ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodu kosztów finansowania dłużnego. Pozytywny walor uprzedniego porozumienia cenowego w kontekście omawianego limitu sprowadza się do tego, że nie stosuje się ograniczenia kosztowego w zakresie, w jakim APA stwierdza prawidłowość kalkulacji wynagrodzenia płaconego na rzecz podmiotu powiązanego. Oznacza to, że wydatek określony w art. 15e ustawy o CIT, poniesiony z tytułu realizacji transakcji kontrolowanej objętej APA, może być w całości zaliczony do kosztów uzyskania przychodów. Jest to istotne udogodnienie dla podatników realizujących transakcje o dużych wartościach z podmiotami powiązanymi.

Analizując zasadność wdrożenia APA należy wziąć pod uwagę okoliczność, że limit kosztów przewidziany w art. 15e ustawy o CIT określony jest łącznie dla wszystkich wymienionych w tym przepisie wydatków. Podatnik powinien zatem zidentyfikować najistotniejsze pod względem wartości transakcje, które w dużej części „zużywają” kwotę limitu oraz zastanowić się nad możliwością wyłączenia ich spod omawianej restrykcji.

Przykład

Spółka będąca podatnikiem CIT posiada limit kosztów obliczony zgodnie z art. 15e Ustawy o CIT na poziomie 5 mln zł. W danym roku podatkowym

podatnik realizował 2 transakcje z podmiotami powiązanymi: zakup usług doradczych o wartości 10 mln zł oraz zakup licencji o wartości 2 mln zł.

Podatnik zgodnie z limitem może zaliczyć do KUP jedynie 5 mln zł z tytułu obydwu transakcji. Gdyby jednak ten sam podatnik w analizowanym roku podatkowym posiadał zawarte uprzednie porozumienie cenowe obejmujące transakcję zakupu usług, mógłby zaliczyć do kosztów uzyskania przychodów całość wydatków z tytułu tej transakcji. W przypadku objęcia uprzednim porozumieniem cenowym jedynie transakcji zakupu usług doradczych podatnik mógłby również w całości włączyć do KUP koszty zakupu licencji, ponieważ mieściłyby się one w obliczonym limicie kosztów 5 mln zł. Podsumowując, w przedstawionym przykładzie spółka bez porozumienia mogłaby zaliczyć do KUP 5 mln zł kosztów z tytułu obu transakcji, natomiast po zawarciu porozumienia – 12 mln zł. W konsekwencji podatnik wykazałby o 1,33 mln zł mniej podatku CIT do zapłaty.

Co więcej pozytywny efekt związany z zawarciem APA może być wykorzystany także w kolejnych latach, ponieważ może być ono zawarte na okres do 5 lat. Istnieje także możliwość przedłużania czasu obowiązywania porozumienia o kolejne maksymalnie pięcioletnie okresy, jeżeli jego elementy nie uległy istotnej zmianie.



W konsekwencji APA może zapewniać podatkową korzyść przez wiele lat.

Brak obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych

Oprócz wymiernej korzyści wskazanej powyżej, należy zwrócić uwagę na zwolnienia z innych obowiązków wynikających z realizacji transakcji kontrolowanych. W tym wypadku należy wskazać na art. 11k ustawy o CIT, który reguluje wymóg sporządzania dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, której wartość przekracza następujące progi:

- 10 mln zł - dla transakcji towarowej lub finansowej,
- 2 mln zł - dla transakcji usługowej lub transakcji innego rodzaju.

Jednakże ustawa o CIT przewiduje również zwolnienia z tego obowiązku. Jednym z nich jest sytuacja, w której transakcja taka jest objęta uprzednim porozumieniem cenowym. APA zastępuje zatem dokumentację wraz z analizą cen transferowych, przez co podatnik jest zwolniony z konieczności ich sporządzania i wykazywania, że

warunki transakcji zostały ustalone w zgodzie z zasadą ceny rynkowej.

Zmniejszone ryzyko kontroli podatkowej na przyszłość

Zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego stanowi również krok w kierunku bardziej transparentnej współpracy z organami podatkowymi. Należy zauważyć, że transakcje objęte APA nie są wykazywane w ramach nowego formularza informacji o cenach transferowych (TP-R), a zatem nie będą przedmiotem analizy pod kątem możliwego przerzucania dochodów pomiędzy podmiotami powiązаныmi. Jeżeli więc podatnik zdecyduje się na współpracę z organami podatkowymi, której efektem będzie potwierdzenie prawidłowości rozliczeń dotyczących transakcji generującej największe ryzyko „przerzucania” dochodów, ogranicza również prawdopodobieństwo bycia podmiotem kontrolowanym w związku z analizą przez organy podatkowe danych wykazywanych w ramach TP-R. Jeśli są Państwo zainteresowani uzyskaniem opisanych w niniejszym artykule korzyści poprzez zawarcie APA, eksperci Rödl & Partner pozostają do Państwa dyspozycji.

Dalszych informacji udziela



Łukasz Szczygieł
doradca podatkowy
Senior Associate
T +48 12 378 66 32
lukasz.szczygiel@roedl.com

→ Polska

Popularność APA

Łukasz Szczygieł, Rödl & Partner Kraków
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Kraków

Podatnicy zawierający transakcje kontrolowane z podmiotami powiązаныmi coraz częściej występują do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z wnioskiem o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego (APA). Potwierdzają to najnowsze dane statystyczne opublikowane przez Ministerstwo Finansów.

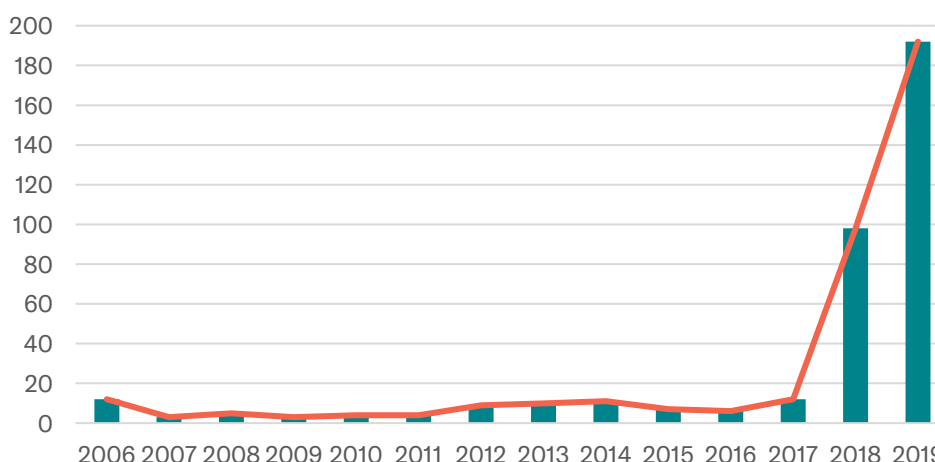
Ministerstwo Finansów co kwartał publikuje statystyki dotyczące złożonych wniosków o zawarcie APA. Zestawienie to pokazuje, jak dużo uprzednich porozumień cenowych zostało zawartych oraz zawiera szczegółowe dane dotyczące APA m. in. na temat tego, jakie metody ustalania cen wybierali podatnicy oraz jakie rodzaje transakcji były obejmowane porozumieniami.

Ile złożono wniosków o zawarcie APA?

Dostępne dane pokazują, że od 2006 r. do końca 2019 r. złożono 376 wniosków o zawarcie uprzednich porozumień cenowych: 328 dotyczyło porozumień jednostronnych, 44 dwustronnych i 4 z nich wielostronnych. Liczba składanych wniosków nie wzrastała jednak systematycznie z roku na rok. W pierwszym roku obowiązywania przepisów wpłynęło ich 12, a w późniejszych latach liczba ta utrzymywała się na poziomie kilku -

kilkunastu rocznie. Jednak w 2018 r. złożono już 98 wniosków, co oznacza kilkukrotny wzrost popularności tej instytucji. Spośród złożonych wniosków, 89 dotyczyło zawarcia porozumienia jednostronnego, 8 - dwustronnego, natomiast 1 - wielostronnego. W roku tym odbyło się również 70 spotkań wstępnych mających na celu doprecyzowanie zagadnień, które miały zostać objęte porozumieniem. Poniższy wykres pokazuje, jak przedstawiała się ilość złożonych wniosków w poszczególnych latach.

Ilość wniosków o zawarcie APA
w poszczególnych latach



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

Na wykresie ujęto również najnowsze dane z 2019 roku. Rok ten zakończył się rekordową liczbą wniosków o zawarcie APA - 192, przy czym podatnicy wnioskowali głównie o porozumienia jednostronne (177), a w mniejszej ilości dwustronne i wielostronne (odpowiednio 14 oraz 1). Przeprowadzono również 53 spotkania wstępne. Zwiększona aktywność podatników uzasadniona była wprowadzeniem w listopadzie 2019 r. nowych przepisów dotyczących uprzednich porozumień cenowych. Warto wspomnieć, że przepisy przejściowe w zakresie nowych regulacji prawnych umożliwiały objęcie porozumieniem również roku poprzedzającego rok złożenia wniosku (2018 r.). Oznaczało to dla podatników szansę na odzyskanie części utraconych we wskazanym roku kosztów. Występując o udostępnienie informacji publicznej, dowiedzieliśmy się, że jedynie w ostatnim tygodniu grudnia złożono ok. 140 wniosków o zawarcie APA.

Jak długo trwa procedura?

Nie wszystkie wnioski skutkują wydaniem decyzji o zawarciu APA. Liczba złożonych w danym roku wniosków nie oddziałuje istotnie na liczbę zawartych w tym roku porozumień. Podyktowane jest to czasem prowadzenia postępowania, który liczony jest w miesiącach.

Według statystyk Ministerstwa Finansów średni termin obsługi wniosków o zawarcie APA wynosi:

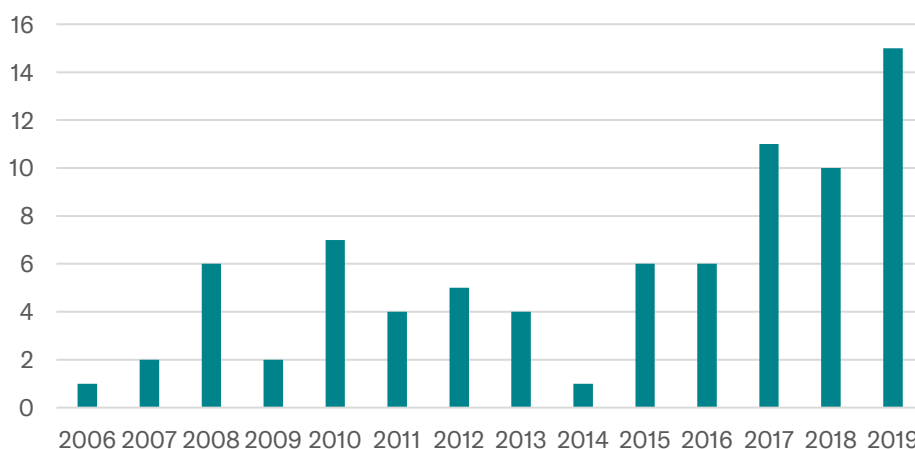
- dla porozumień jednostronnych - 10 miesięcy,
- dla porozumień dwustronnych - 29 miesięcy,
- dla porozumień wielostronnych - 35 miesięcy.

Faktycznie zawarte porozumienia

W pierwszym roku obowiązywania przepisów o APA zawarto zaledwie jedno porozumienie cenowe. W kolejnych latach zawieranych było kilka porozumień rocznie. Od roku 2017 uprzednie porozumienia cenowe zaczęły zyskiwać na znaczeniu – w tym roku wydano 11 decyzji o zawarciu APA. Z pewnością wzrost liczby zawieranych porozumień podyktowany był wprowadzeniem nowych przepisów dotyczących

cen transferowych. APA stało się alternatywą wobec sporządzania dokumentacji cen transferowych, co skłoniło podatników do częstszego korzystania z instytucji porozumień. W 2018 r. tendencja ta się utrzymała – zawarto 10 porozumień, a w 2019 r. ich ilość wzrosła do 15. Od początku istnienia APA wydano w sumie 80 decyzji w sprawie zawarcia uprzedniego porozumienia cenowego. Poniższy wykres obrazuje liczbę porozumień zawieranych w każdym roku od początku funkcjonowania APA w Polsce.

Uprzednie porozumienia cenowe zawarte w poszczególnych latach



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

Transakcje obejmowane porozumieniami

Ministerstwo Finansów opublikowało również informacje dotyczące przedmiotu zawartych uprzednich porozumień cenowych. W ramach 80 zawartych APA przeanalizowano wybrane metody ustalania cen oraz typy transakcji. Zestawienie to omówione zostało w poniższych tabelach.



Rodzaje transakcji obejmowanych uprzednimi porozumieniami cenowymi:

Transakcja	Liczba
Sprzedaż dóbr materialnych do Polski	31
Sprzedaż dóbr materialnych poza Polskę	29
Sprzedaż usług	10
Zakup usług	5
Restrukturyzacje biznesowe	6
Korzystanie z wartości niematerialnych	7
Rozliczenia z udziałem zakładu podatkowego	2
Usługi finansowe	1

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

Metody ustalania cen transferowych w transakcjach objętych uprzednimi porozumieniami cenowymi:

Metoda	Liczba
Metoda marży transakcyjnej netto	61
Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej	8
Metoda podziału zysku	6
Metoda koszt plus	5
Metoda ceny odprzedaży	0

Tabela oparta o dane:

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

Warto zaznaczyć, że istotny wzrost liczby wniosków o zawarcie APA, jaki dokonał się w ostatnich latach, nie znalazł jeszcze wyraźnego odzwierciedlenia w liczbie zawartych porozumień ze względu na długi okres prowadzenia postępowania. Na 31 grudnia 2019 r. w toku pozostawało 308 postępowań o zawarcie uprzednich porozumień cenowych. Należy zatem spodziewać się wydania w kolejnych latach dużej liczby decyzji o zawarciu uprzedniego porozumienia cenowego.

Jeśli są Państwo zainteresowani procedurą zawarcia APA, eksperci Rödl & Partner pozostają do Państwa dyspozycji.

Dalszych informacji udziela



Łukasz Szczygieł
doradca podatkowy
Senior Associate
T +48 12 378 66 32
lukasz.szczygiel@roedl.com



→ Polska

Procedura składania wniosku o APA – krok po kroku

Łukasz Szczygieł, Rödl & Partner Kraków
Radosław Ozimek, Rödl & Partner Kraków

Podatnicy wykazują coraz większe zainteresowanie zawieraniem uprzednich porozumień cenowych (APA). Postępowanie w sprawie zawarcia APA składa się z kilku etapów – wymaga złożenia wniosku o specyficznych wymogach i zazwyczaj wiąże się z przeprowadzeniem spotkania wstępnego z pracownikami Krajowej Administracji Skarbowej (KAS). W wyniku postępowania wydawana jest decyzja administracyjna, która potwierdza zgodność transakcji z warunkami rynkowymi. W artykule przybliżamy przebieg procedury zawarcia APA, specyfikę elementów kompletnego wniosku oraz wysokość kosztów związanych z jego złożeniem.

Realizacja procedury o zawarcie APA jedynie na poziomie krajowym bez zaangażowania instytucji zagranicznych prowadzi do wydania decyzji o zawarciu porozumienia jednostronnego. Potwierdza ona zgodność warunków transakcji z zasadą *arm's length* (zasadą ceny rynkowej) z punktu widzenia polskich organów podatkowych. W przypadku zaangażowania organów zagranicznych, możliwe jest uzyskanie porozumienia dwustronnego lub wielostronnego, które zapewnia rynkowość warunków transakcji również z perspektywy zagranicznych organów podatkowych, które uczestniczyły w postępowaniu. Dodatkowo zawarcie porozumienia dwu- lub wielostronnego wiąże się z uzyskaniem korzyści wynikających z posiadania APA przez wszystkie podmioty powiązane objęte porozumieniem.

Czego dotyczy spotkanie wstępne?

Podmioty zainteresowane zawarciem uprzedniego porozumienia cenowego mogą przed złożeniem wniosku zwrócić się do szefa KAS, a dokładniej do Sekretariatu Departamentu Kluczowych Podmiotów, o zorganizowanie tzw. spotkania wstępnego. Zazwyczaj przybiera ono postać telekonferencji, jednak możliwe jest również spotkanie osobiste. Ma ono na celu wyjaśnienie wątpliwości związanych z procedurą zawierania APA – przede wszystkim dotyczących zakresu potrzebnych informacji oraz przewidywanego terminu zakończenia postępowania. Na spotkaniu

tym należy też ustalić właściwy zakres porozumienia, to znaczy określić istotę transakcji, która ma być nim objęta. Przedmiotem APA jest transakcja kontrolowana rozumiana zgodnie z przepisami ustaw o podatkach dochodowych, czyli w taki sam sposób, w jaki pojęcie to jest rozumiane na potrzeby przygotowania dokumentacji cen transferowych. Zatem dla ustalenia zakresu wniosku o APA aktualne jest również kryterium jednorodności transakcji kontrolowanej, które warto w sposób precyzyjny wyjaśnić na spotkaniu wstępnym. Przykładowo sprzedaż towarów z różnymi warunkami handlowymi i z zastosowaniem różnych warunków INCOTERMS do szeregu podmiotów może być traktowana jako transakcja jednorodna.

Wyjaśnienie wspomnianych kwestii wymaga od podatnika przygotowania odpowiednich materiałów. Aby spotkanie wstępne się odbyło, co najmniej 5 dni roboczych przed jego wyznaczoną datą zainteresowany powinien przekazać drogą elektroniczną informacje m. in. o charakterze transakcji i działalności podatnika oraz wskazać ewentualne pytania odnośnie procedury zawarcia APA.

Co zawiera wniosek o APA?

Po spotkaniu wstępnym i uzgodnieniu najważniejszych kwestii związanych z zawarciem APA zainteresowany podmiot składa do szefa KAS wniosek o APA, który rozpoczyna formalne postępowanie administracyjne. W art. 90 ustawy o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych zawarto szczegółowe wymogi co do elementów, jakie powinien zawierać wniosek o APA, dzieląc je na grupy wymaganych informacji:

1. informacje dotyczące wnioskodawcy i pozostałych podmiotów powiązanych uczestniczących w transakcji kontrolowanej,
2. informacje dotyczące transakcji kontrolowanej objętej wnioskiem,
3. wskazanie okresu obowiązywania APA,

4. wskazanie, czy wniosek dotyczy zawarcia porozumienia jednostronnego, dwustronnego albo wielostronnego,
5. informacje o złożeniu wniosku do zagranicznych organów przez zagraniczne podmioty powiązane – jeżeli postępowanie ma dotyczyć porozumienia dwustronnego lub wielostronnego.

Pierwsza i druga grupa wymaganych elementów wniosku o APA są w istotnym stopniu powtórzeniem zawartości lokalnej dokumentacji cen transferowych. Odnosnie do pierwszej grupy elementem dodatkowym w stosunku do dokumentacji jest opis przyjętych zasad rachunkowości. Nie jest to jednak część obligatoryjna wniosku – zastosowane zasady rachunkowości muszą mieć wpływ na sposób zaprezentowania transakcji, aby wystąpiła konieczność umieszczenia ich opisu we wniosku.

Grupa informacji o transakcji kontrolowanej, podobnie jak w dokumentacji cen transferowych, zawiera opis przedmiotu i rodzaju transakcji oraz analizę funkcjonalną ze wskazaniem na opisy wykonywanych funkcji, zaangażowanych aktywów i ponoszonych ryzyk. W zakresie tych informacji znajdują się też najważniejsze elementy wniosku, dotyczące kształtowania i porównania ceny ustalonej w transakcji kontrolowanej. Podobnie jak w dokumentacji należy również wskazać metodę weryfikacji ceny transferowej oraz przeprowadzić analizę porównawczą lub analizę zgodności, o których mowa w przepisach o cenach transferowych. Dodatkowymi elementami wniosku o APA są założenia krytyczne, na podstawie których przyjęto, że wybrana metoda weryfikacji ceny w dokładny sposób ją odzwierciedla. Jest to opis czynników, stanowiących podstawę zastosowania danej metody wraz z uwzględnieniem, w jaki sposób ich zmiana mogłaby wpłynąć na wynik weryfikacji.

Porównując obligatoryjne zakresy elementów wniosku o APA i lokalnej dokumentacji cen transferowych można stwierdzić, że niektóre elementy wniosku są uzupełniające w stosunku do dokumentacji, z kolei części obligatoryjnych składników dokumentacji nie zawiera się we wniosku. Złożenie kompletnego wniosku o APA nie wymaga więc od zainteresowanego podmiotu istotnie większego wysiłku, niż przy sporządzeniu dokumentacji cen transferowych.

Ile kosztuje uzyskanie APA?

Wniosek o APA podlega opłacie, która powinna być wniesiona na rachunek szefa KAS w ciągu 7 dni od dnia złożenia wniosku. Wysokość tej opłaty ustala się jako 1% wartości transakcji kontrolowanej będącej przedmiotem wniosku. Ustawodawca przewidział jednak pewne limity opłat dostosowane do rodzaju porozumienia:

- od 5 do 50 tys. zł – dla porozumienia jednostronnego dotyczącego wyłącznie krajowych podmiotów powiązanych,
- od 20 do 100 tys. zł – dla porozumienia jednostronnego dotyczącego zagranicznego podmiotu powiązanego,
- od 50 do 200 tys. zł – dla porozumień dwustronnych i wielostronnych.

Analizując opłacalność złożenia wniosku o APA, zainteresowany podmiot powinien więc wziąć pod uwagę wysokość opłaty od wniosku oraz odnieść ją do korzyści, jakie wynikają z zawarcia porozumienia. Będzie się to sprowadzało do obliczenia, ile podatnik zaoszczędzi na zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów wydatków określonych w art. 15e ustawy o CIT, które podlegałyby limitowaniu, gdyby nie uzyskano porozumienia APA. Ponadto podmiot który uzyskał APA może mieć większą pewność, że organy nie będą kwestionować stosowanych przez niego rozliczeń w transakcjach z podmiotami powiązanymi.

Jeżeli są Państwo zainteresowani zawarciem uprzedniego porozumienia cenowego, eksperci Rödl & Partner oferują pomoc w przygotowaniu wniosku oraz innych czynnościach związanych z procedurą zawierania APA. Jednocześnie zachęcamy do skorzystania z kalkulatora opłacalności wystąpienia z wnioskiem o APA dostępnego na naszej stronie.

Dalszych informacji udziela



Łukasz Szczygiel
doradca podatkowy
Senior Associate
T +48 12 378 66 32
lukasz.szczygiel@roedl.com

→ Polska

Procedura o wydanie decyzji w sprawie APA w praktyce

Joanna Tomczak, Rödl & Partner Wrocław

Wydanie decyzji dotyczącej uprzedniego porozumienia cenowego (APA) następuje po uprzednim porozumieniu się organu podatkowego (lub organów, w przypadku gdy mamy do czynienia z dwu lub wielostronnym APA) z podatnikiem, który składa wnioski o APA. Jak pokazuje nasze doświadczenie w tym zakresie, w ramach procedury wydawania decyzji, Ministerstwo Finansów jest otwarte na dyskusje, wyjaśnienia, rozmowy czy spotkania, a także na znalezienie satysfakcjonującego obie strony rozwiązania.

Procedura wydawania decyzji w zakresie APA przebiega następująco:

- zorganizowanie spotkania wstępnego z przedstawicielami Ministerstwa Finansów,
- złożenie wniosku o APA wraz z uiszczeniem opłaty,
- weryfikacja formalna wniosku o APA i ewentualne wezwanie do uzupełnienia braków,
- weryfikacja jednorodności transakcji w celu ewentualnego uzupełniania opłaty od złożenia wniosku o APA,
- weryfikacja merytoryczna wniosku o APA.

W ramach powyższych etapów Ministerstwo Finansów wysyła wezwania do przedłożenia wyjaśnień lub dodatkowych danych. Na każdym etapie postępowania istnieje możliwość zorganizowania spotkania z przedstawicielami Ministerstwa Finansów (również w formie telekonferencji) w celu omówienia zakresu wezwania czy wymaganych dokumentów.

Spotkanie wstępne

Jeszcze przed złożeniem wniosku warto zorganizować spotkanie wstępne z przedstawicielami Ministerstwa Finansów, a mianowicie Departamentu Kluczowych Podmiotów. W tym celu niezbędne jest przygotowanie przez podatnika krótkiej prezentacji, przedstawiającej podstawowe informacje o nim oraz główne założenia składanego wniosku, a także sformułowanie konkretnych pytań, z którymi przed spotkaniem

mogą się zapoznać przedstawiciele departamentu. Należy zaznaczyć, że na spotkaniu wstępnym udzielane są jedynie informacje odnośnie do wątpliwości związanych ze złożeniem wniosku, elementów wniosku czy wyjaśnienia przepisów w zakresie APA. Pozostałe informacje tj. wysokość opłaty czy podział transakcji jednorodnych udzielane są jedynie poglądowo przez przedstawicieli Departamentu Kluczowych Podmiotów oraz nie są wiążące. Dokładnej analizy w tym zakresie organ dokonuje dopiero po złożeniu wniosku o APA. Niemniej podczas spotkania można uzyskać informację na temat pierwszych przemyśleń organu odnośnie do przedstawionego stanu faktycznego czy ewentualnych ryzyk. Wiedza ta jest pomocna przy sporządzaniu wniosku, wyliczeniu opłaty oraz podjęcia decyzji o jego złożeniu.

Weryfikacja jednorodności transakcji oraz ustalanie wysokości opłaty

Jednym z etapów weryfikacji wniosku o APA, po formalnej weryfikacji wymaganych elementów, jest ustalenie przez Ministerstwo Finansów wysokości opłaty od złożenia wniosku, a co za tym idzie – również podział transakcji zawartych we wniosku na transakcje jednorodne. Wysokość opłaty od złożenia wniosku o APA uzależniona jest od ilości transakcji jednorodnych. Z doświadczenia wynika, iż Ministerstwo Finansów dokonuje dość szczegółowego grupowania transakcji oraz skupia się na poszczególnych cechach świadczenia usług i ich przedmiocie. Należy jednak zaznaczyć, że przedstawiciele ministerstwa są otwarci na wyjaśnienia podatnika w zakresie jego podejścia do grupowania transakcji. Zaproponowany przez organy podział w kolejnym kroku jest przedmiotem wyjaśnień. Jednak przed złożeniem wniosku o APA należy oszacować wysokość opłaty z tytułu złożenia wniosku o APA przy założeniu, że przedstawiciele Ministerstwa Finansów dokonają podziału transakcji na jednorodne w sposób szczegółowy.

Terminy na złożenie wniosku o APA

Biorąc pod uwagę aktualną sytuację na rynku oraz trwający stan pandemii, prace nad weryfikacją wniosków o APA ze strony Ministerstwa Finansów trwają dłużej, niż te przewidziane ustawowo. W przypadku wydłużenia terminów Ministerstwo Finansów każdorazowo informuje o tym pisemnie podatnika. W przypadku przystąpienia do procedury wydawania decyzji w sprawie APA, należy mieć to na uwadze.

Sama procedura wydawania decyzji w zakresie APA nie jest jednostronna, lecz poprzedzona wieloma spotkaniami uzgodnieniowymi oraz wyjaśnieniami ze strony podatnika, który może odnieść się do powstałych po stronie organu wątpliwości oraz ma możliwość lepszego uzasadnienia dokonanego podziału transakcji oraz

zastosowanej metody. Organy Ministerstwa Finansów są otwarte na obustronną współpracę, a całość postępowania ma formę dialogu.

Jeśli chcą Państwo złożyć wniosek o APA nasi eksperci służą wsparciem.

Dalszych informacji udziela



Joanna Tomczak
Doradca podatkowy
Senior Associate
T +48 71 606 04 14
joanna.tomczak@roedl.com

→ Polska

Umowa o współdziałanie zamiast APA?

Krzysztof Smach, Rödl & Partner Warszawa

1 lipca 2020 r. do ordynacji podatkowej wprowadzone zostały przepisy umożliwiające zawieranie umów o współdziałanie. Instytucja ta polega na nawiązaniu dobrowolnej współpracy między podatnikiem a organem podatkowym w celu weryfikacji prawidłowości rozliczeń podatkowych. W zakresie objętym umową o współdziałanie organ może również zawrzeć z podatnikiem porozumienie w sprawie ustalania cen transferowych. Czy ten nowy typ porozumienia może stanowić dobrą alternatywę dla APA (uprzedniego porozumienia cenowego).

APA a porozumienie podatkowe – podobieństwa

Warto zaznaczyć, że APA oraz porozumienie podatkowe zawierane w ramach umowy o współdziałanie pełnią identyczne funkcje. Oba rozwiązania dają możliwość uzyskania gwarancji co do rynkowego charakteru transakcji zawieranych między podmiotami powiązаныmi (w tym również umów o podziale kosztów). Zarówno APA jak i porozumienie podatkowe wydawane/zawierane są na wniosek podatnika przez szefa KAS. Wniosek o zawarcie porozumienia cenowego w ramach umowy o współdziałanie zawiera również te same elementy co wniosek o wydanie APA i obejmuje m. in.:

- opis działalności podatnika,
- przedmiot i rodzaj transakcji,
- analizę funkcjonalną,
- wskazanie metody weryfikacji ceny transferowej, wraz z uzasadnieniem wyboru,
- analizę porównawczą (ew. opis zgodności),
- opis sposobu kalkulacji ceny transferowej, wraz z założeniami przyjętymi w tej kalkulacji, w tym prognozami finansowymi, na których opiera się kalkulacja ceny transferowej,
- założenia krytyczne, na podstawie których przyjęto, że metoda weryfikacji ceny w dokładny sposób odzwierciedla cenę transferową,
- okres obowiązywania porozumienia,
- rodzaj (jednostronne/dwustronne).

Podobieństwa dotyczą również rodzajów porozumień, okresu obowiązywania oraz przesłanek uniemożliwiających wystąpienie z wnioskiem. Porozumienie podatkowe w sprawie ustalania cen transferowych może mieć charakter jednostronny, dwustronny (porozumienie szefa KAS z jednym organem zagranicznym) albo wielostronny (porozumienie szefa KAS z wieloma organami zagranicznymi). Obowiązuje maksymalnie 5 lat (z możliwością odnowienia) i

może dotyczyć okresu od początku roku podatkowego wnioskodawcy, w którym wniosek został złożony. Porozumienia nie wydaje się natomiast w zakresie transakcji zakończonych przed dniem złożenia wniosku oraz objętych postępowaniem podatkowym, kontrolą podatkową, kontrolą celno-skarbową, postępowaniem przed sądem administracyjnym za okres któregośkolwiek z dwóch ostatnich lat podatkowych wnioskodawcy poprzedzających rok podatkowy, w którym złożono wniosek.

APA a porozumienie podatkowe – różnice

Najistotniejsze różnice między APA a porozumieniem podatkowym wynikają z faktu, że porozumienie podatkowe zawierane jest w ramach umowy o współdziałanie. Stroną porozumienia podatkowego w sprawie cen transferowych może być tylko duży podatnik, którego przychody, w roku poprzedzającym złożenie wniosku o zawarcie umowy o współdziałanie, przekroczyły 50 mln euro i który uzyskał opinię z audytu wstępnego. Ponadto szef KAS ma prawo ograniczenia liczby podmiotów, z którymi zostanie podpisana umowa o współdziałanie, kierując ich gospodarczym i społecznym znaczeniem. Wymogi te przesądzają o tym, że porozumienie podatkowe nie stanowi dla większości podatników realnej alternatywy w stosunku do APA.

Kontrola i obowiązki sprawozdawcze

Porozumienie podatkowe zawierane jest w ramach umowy o współdziałanie, a zatem podatnik będący stroną takiego porozumienia zobowiązany jest do realizacji dodatkowych obowiązków sprawozdawczych, które obejmują:

- zgłaszanie szefowi KAS, bez wezwania, istotnych zagadnień podatkowych, które rozsądnie oceniając, mogą stać się źródłem sporu między podatnikiem a organem podatkowym,
- niezwłoczne przekazywanie szefowi KAS, bez wezwania, istotnych informacji mogących mieć wpływ na uzyskanie korzyści podatkowej przez podatnika, zgodnie z określonymi w umowie o współdziałanie programami istotności.

W stosunku do porozumienia podatkowego w sprawie ustalania cen transferowych odpowiednie zastosowanie znajdują również przepisy regulujące obowiązek składania sprawozdania o realizacji uprzedniego porozumienia cenowego.

Obowiązek sporządzenia dokumentacji

Zawarcie porozumienia podatkowego w ramach umowy o współdziałanie nie zwalnia podatnika z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych. W zakresie APA zwolnienie takie przewidziane jest w art. 11n pkt 2 ustawy o CIT, zgodnie z którym obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych nie ma zastosowania do transakcji kontrolowanych objętych uprzednim porozumieniem cenowym w okresie, którego dotyczy to porozumienie. Z uwagi na pełną tożsamość wniosków o wydanie APA oraz porozumienia podatkowego w zakresie cen, takie zróżnicowanie obowiązków dokumentacyjnych poszczególnych wnioskodawców wydaje się niezrozumiałe.



Koszty

Oplaty od wniosku o zawarcie porozumienia podatkowego pobiera się w wysokości 50% kwot przewidzianych dla wniosku o wydanie APA. Ponadto pobór opłaty następuje dopiero po zawarciu porozumienia. Opłata wynosi 0,5% wartości transakcji kontrolowanej będącej przedmiotem porozumienia cenowego, przy czym dla:

- 1) jednostronnego uprzedniego porozumienia cenowego:
 - a) dotyczącego wyłącznie krajowych podmiotów powiązanych – wynosi nie mniej niż 2500 zł i nie więcej niż 25 000 zł,
 - b) dotyczącego zagranicznego podmiotu powiązanego – wynosi nie mniej niż 10 000 zł i nie więcej niż 50 000 zł,
- 2) porozumienia dwustronnego oraz porozumienia wielostronnego – wynosi nie mniej niż 25 000 zł i nie więcej niż 100 000 zł.

Skutki zawarcia porozumienia podatkowego

Podobnie jak w przypadku APA zasadniczym celem zawarcia porozumienia podatkowego w sprawie ustalania cen transferowych jest ograniczenie ryzyka kwestionowania przez organy rynkowego charakteru ceny transferowej oraz wyłączenie stosowania limitu kosztów z art. 15e ustawy o CIT. W obu przypadkach stosowanie metody i kalkulacji ceny transferowej określonej w porozumieniu wiąże się z uzyskaniem gwarancji co do tego, że podatnik nie będzie zobowiązany do zapłaty podatku (ew. obniżenia straty) z tyt. zakwestionowania ceny ustalonej z podmiotem powiązanym.

W ramach porozumienia podatkowego dot. cen transferowych zastosowanie znajdują również przepisy o niestosowaniu ograniczenia w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z usługami i wartościami o charakterze niematerialnym i prawnym. Warunkiem stosowania tego wyłączenia jest, aby porozumienie podatkowe obejmowało prawidłowość kalkulacji wynagrodzenia za te usługi, opłaty i należności w okresie, którego to porozumienie dotyczy (art. 15e ust. 15 lit. b znowelizowanej ustawy o CIT).

Podobnie jak w przypadku APA, zawarcie porozumienia podatkowego w sprawie ustalania cen transferowych umożliwia podatnikom:

- a) wyłączenie stosowania limitu kosztów z art. 15e ustawy o CIT,

- b) uwolnienie się od negatywnych skutków kwestionowania przez organy podatkowe rynkowego charakteru ceny transferowej.



Porozumienie podatkowe zawierane jest w ramach umowy o współdziałanie. Stronami takiego porozumienia mogą być wyłącznie najwięksi podatnicy, którzy uzyskali pozytywną opinię audytu wstępnego oraz zadeklarowali spełnienie licznych obowiązków sprawozdawczych. W konsekwencji porozumienie podatkowe w sprawie ustalania cen transferowych nie może stanowić realnej alternatywy dla APA, jeżeli celem podatnika jest wyłącznie uzyskanie korzyści, o których mowa powyżej (lit. a i b).

Największą zaletą zawarcia porozumienia podatkowego w sprawie cen w stosunku do APA jest obniżona o połowę opłata. Sprawia to, że instytucja ta może być atrakcyjna dla podatników, którzy są już stronami umowy o współdziałanie oraz chcieliby dodatkowo zawrzeć porozumienie dotyczące cen transferowych. Zapraszamy do kontaktu z ekspertami Rödl & Partner, którzy odpowiedzą na Państwa pytania dotyczące omawianego tematu.

Dalszych informacji udziela



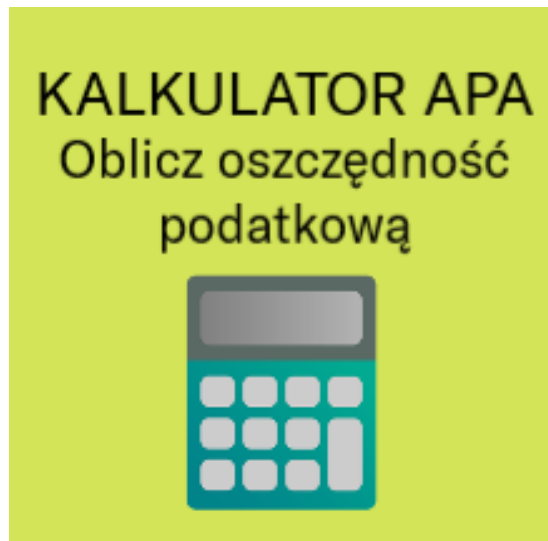
Krzysztof Smach
doradca podatkowy
T +48 22 244 00 23
krzysztof.smach@roedl.com

→ Polska

Kalkulator APA

Wydatki określone w art. 15e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (ustawa o CIT), ponoszone na rzecz podmiotów powiązanych podlegają limitowaniu w zaliczaniu do kosztów uzyskania przychodów. Wobec firm, które dokonują transakcji z podmiotami powiązаныmi o dużych wartościach, ograniczenie to może w istotny sposób obniżyć koszty podatkowe i tym samym podwyższyć kwotę podatku do zapłaty. Należy jednak zaznaczyć, że zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego (APA) pozwala na zaliczenie do podatkowych kosztów uzyskania przychodów całości wydatków, jakie zostały poniesione w związku z realizacją danej transakcji, bez względu na ustanowiony, zgodnie z art. 15e ustawy o CIT, limit. Korzystając z opracowanego przez nas narzędzia – kalkulatora APA – mogą Państwo sprawdzić, jak można zaoszczędzić na podatku dochodowym poprzez objęcie jednej transakcji kosztowej uprzednim porozumieniem cenowym (APA).

Skorzystaj z kalkulatora APA i oblicz oszczędność podatkową dla Twojej firmy.



→ APA na świecie

Michael Scharf, Rödl & Partner Norymberga

Najpóźniej odkąd Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) uchwaliła Plan Działań BEPS w 2015 r., do przepisów podatkowych wielu państw weszły szerokie i bardzo restrykcyjne regulacje, służące zapobieganiu strategiom mającym na celu unikanie opodatkowania. Choć OECD zaproponowała własne kompleksowe rozwiązania, sposób wdrażania tych regulacji w poszczególnych krajach znacznie się różni nie tylko w odniesieniu do ram prawnych, ale również wykładni i stosowania przepisów przez organy podatkowe. Jednocześnie regulacje prawne właściwe dla transakcji międzynarodowych stały się bardziej obszerne, a przede wszystkim znacznie bardziej złożone. Ze względu na nowoczesne możliwości również aspekty podatkowe transakcji osiągnęły niepowtarzalny stopień złożoności: czy to ze względu na rozproszenie zadań podmiotów w łańcuchu wartości dodanej po całym świecie przy całkowicie nowych możliwościach współpracy, czy też nowe – zwłaszcza cyfrowe – modele biznesu.

Prawidłowa subsumpcja bardziej złożonych stanów faktycznych pod bardziej złożone przepisy prawa podatkowego wydaje się coraz trudniejsza lub wręcz nieosiągalna. Dotyczy to również międzynarodowych cen transferowych, które nadają transakcjom kolejny wymiar i wymagają rozumienia gospodarczego. Nie dziwi zatem, że stany faktyczne są różnie oceniane, a organy podatkowe wiążą je z różnymi skutkami podatkowymi. Stąd obserwuje się coraz więcej przypadków podwójnego opodatkowania, a liczba postępowań arbitrażowych rośnie od lat. Jednak właśnie to zakłóca konkurencję i stanowi przeszkodę w handlu międzynarodowym. Dlatego w Planie Działań BEPS OECD podkreśla konieczność usprawnienia mechanizmów rozwiązywania sporów międzynarodowych jak również proponuje środki mające na celu eliminowanie sporów.

Jedną z dostępnych możliwości są uprzednie porozumienia cenowe, tzw. „Advanced Pricing

Agreements“, zwane również „APA“. Jest to rodzaj umowy pomiędzy podatnikiem a organem podatkowym zawieranej w celu ustalenia, jak w konkretnych transakcjach (np. udzielenie licencji na wartości niematerialne i prawne) należy określać ceny transferowe. W ten sposób zarówno podatnicy jak i organy podatkowe mogą zyskać pewność co do planowania transakcji, ponieważ zawiera się uprzednie porozumienie dotyczące traktowania pod względem podatkowym danej transakcji. Uprzednie porozumienia cenowe mogą mieć charakter jednostronny (czyli mogą być zawierane między podatnikiem a organem podatkowym państwa jego siedziby), jak również dwu- lub wielostronny (gdy zawierane są pomiędzy przedsiębiorstwami z grupy, objętymi tym samym

stanem faktycznym a organami podatkowymi danego państwa).

O ile dotychczas ze względu na koszty i czas trwania takiego postępowania (które może trwać latami) dwu- i wielostronne uprzednie porozumienia cenowe tak naprawdę wchodziły w grę w przypadku dużych przedsiębiorstw i złożonych stanów faktycznych, o tyle coraz częściej stosowane są w mniej złożonych transakcjach (tzw. „small case“).

Poniższe wyjaśnienia mają na celu dostarczyć Państwu podstawowych informacji dotyczących tej tematyki również z perspektywy międzynarodowej.

→ APA na świecie

Niemcy

Michael Scharf, Rödl & Partner Norymberga

Ile uprzednich porozumień cenowych zawieranych jest rocznie w Niemczech?

	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

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

Koszty uprzedniego porozumienia cenowego (APA)

Oprócz kosztów doradztwa należy również uiścić opłaty od wniosków do organów skarbowych. Opłata za nowy wniosek wynosi obecnie 20 tys. EUR, a za wniosek o przedłużenie 15 tys. EUR. Ustawa podatkowa za 2020 r. przewiduje podwyższenie opłaty od nowych wniosków do kwoty 30 tys. EUR, opłata od wniosków o przedłużenie ma natomiast pozostać na obecnym poziomie. Po spełnieniu określonych przesłanek opłata może ulec obniżeniu.

Przyczyny złożenia wniosku o uprzednie porozumienie cenowe (APA)

Przyczyny złożenia wniosku o APA często związane są z próbą zagwarantowania sobie pewności prawa. Dla spółek oznacza to bezpieczeństwo planowania, ponieważ w przypadku prawidłowej realizacji takiego porozumienia można uniknąć podwójnego opodatkowania i nieoczekiwanych płatności podatku czy też zmian sposobu ustalania cen transferowych. Ponadto badanie cen transferowych przez organy podatkowe jest mniej uciążliwe i krótsze. Można jednak również zauważyć, że ze względu na czas jego trwania i koszty postępowania zawarcie APA brane jest pod

uwagę wyłącznie w przypadku bardziej złożonych stanów faktycznych, obciążonych większym ryzykiem.

Zmiana przepisów dotyczących postępowań ws. uprzednich porozumień cenowych

Ustawa podatkowa za 2020 r. po raz pierwszy przewiduje wprowadzenie krajowych regulacji dotyczących APA, których podstawą prawną były dotąd umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. Należy podkreślić, że porozumienia takie można zawierać tylko, jeżeli występuje ryzyko podwójnego opodatkowania w danym stanie faktycznym i istnieje prawdopodobieństwo jego uniknięcia w drodze uprzedniego porozumienia cenowego i ustalenia z organem Umawiającego się Państwa wspólnej wykładni jego przepisów. Przesłanką do zawarcia uprzedniego porozumienia cenowego jest zgoda wnioskodawcy i rezygnacja ze składania środków odwoławczych od decyzji podatkowych, o ile te właściwie wdrażają postanowienia porozumienia w określonym w nim okresie (rezygnacja ze środków odwoławczych).



Dalszych informacji udziela



Michael Scharf
Partner
Steuerberater
T +49 911 9193 1070
michael.scharf@roedl.com

→ APA na świecie

Hiszpania



Mariana Robles, Rödl & Partner Madryt

Ile uprzednich porozumień cenowych zawieranych jest rocznie w Hiszpanii?

Poniższa tabela przedstawia dane dotyczące uprzednich porozumień cenowych w Hiszpanii, została opublikowana przez Wspólne Forum UE ds. cen transferowych¹

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 unilateral 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 bilateral 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	1	0	n/a	n/a	
2009	19	2	4	0	15	2	11	2	11	1	0	0	0	n/a	n/a	
2010	25	5	3	1	22	4	13	2	8	2	1	0	1	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

Ile kosztuje zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego w Hiszpanii?

Hiszpańskie organy podatkowe nie pobierają opłat z tytułu zawarcia uprzedniego porozumienia cenowego. Jedynymi opłatami związanymi z APA w Hiszpanii są opłaty z tytułu ewentualnego doradztwa w przedmiotowym zakresie.

Warto wiedzieć

Z powyższej tabeli wynika, że hiszpańskie organy podatkowe chętnie zawierają uprzednie porozumienia cenowe, aby zapewnić bezpieczeństwo prawne rozwiązań stosowanych przez przedsiębiorstwa inwestujące w Hiszpanii oraz przedsiębiorstwa wielonarodowe z siedzibą w Hiszpanii, które planują inwestycje zagraniczne. W ten sposób, tj. zawierając uprzednie porozumienia cenowe, organy podatkowe dążą do zmniejszenia liczby sporów sądowych, a jednocześnie do zabezpieczenia swojej podstawy opodatkowania brutto i poboru podatku.

Dlaczego klienci decydują się na zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego?

Z APA korzystają klienci chcący skorygować ceny transferowe na koniec roku w rozliczeniach z grupą, oraz podmioty chcące uzyskać pewność, że stosowane przez nich zasady ustalania cen transferowych są prawidłowe pod względem prawnym, i przez to uniknąć korekt cen transferowych w wyniku audytu podatkowego.

Dalszych informacji udziela



Mariana Robles
Partner
Kierownik zespołu cen transferowych
T +34 915 33 38 20
mariana.robles@roedl.com

¹ KOMISJA EUROPEJSKA, DYREKCJA GENERALNA DS. PODATKÓW I UNII CELNEJ, Podatki bezpośrednie, Koordynacja podatkowa, Analiza ekonomiczna i ocena, Polityka i Współpraca w dziedzinie Podatków

Bezpośrednich, *Wspólne Forum UE ds. cen transferowych, Statystyki dotyczące uprzednich porozumień cenowych w UE pod koniec 2018 r. i z lat poprzednich, począwszy od 2007 r.*

→ APA na świecie

Chiny

Judy Zhu, Rödl & Partner Shanghai

Ile uprzednich porozumień cenowych zawieranych jest rocznie w Chinach?

Ze względu na ograniczone środki Państwowej Administracji Podatkowej (SAT) Chińskiej Republiki Ludowej, liczba wniosków o uprzednie porozumienia cenowe jest w tym kraju ograniczona. W 2018 r. chińskie organy podatkowe podpisały w sumie 9 uprzednich porozumień cenowych, z czego 2 jednostronne i 7 dwustronnych.

Ile kosztuje zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego w Chinach?

W Chińskiej Republice Ludowej zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego jest bezpłatne.

Dlaczego klienci decydują się na zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego?

Do celów pewności podatkowej. Uprzednie porozumienie cenowe może być zawarte na okres od 3 do 5 lat, począwszy od roku, w którym chińskie władze formalnie zatwierdzą list intencyjny. Ponadto, jeżeli w latach ubiegłych spółka zawierała z podmiotami powiązаныmi transakcje podobne lub takie same jak te objęte porozumieniem APA, to na wniosek przedsiębiorstwa organy podatkowe mogą z mocą wsteczną zastosować zasady ustalania cen i sposoby kalkulacji określone w porozumieniu w celu weryfikacji i korekty cen zastosowanych w transakcjach z podmiotami powiązаныmi w poprzednich latach. Takie rozwiązanie jest możliwe dla okresu sięgającego do dziesięciu lat wstecz.

Warto wiedzieć

11 października 2016 r. Państwowa Administracja Podatkowa Chińskiej Republiki Ludowej wydała Obwieszczenie Publiczne [2016] nr 64, które reguluje proces składania wniosków o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego w Chinach oraz określa związane z tym wymogi. Zgodnie z zawartymi w nim regulacjami zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego obejmuje 6 etapów: spotkanie wstępne, list intencyjny, analizę i weryfikację, formalne złożenie wniosku,



negocjacje i podpisanie porozumienia oraz wdrożenie i nadzór. Należy podkreślić, że etap analizy i weryfikacji ma miejsce przed formalnym złożeniem wniosku, a przedsiębiorstwa zobowiązane są na tym etapie do korekty swoich metod kalkulacji cen transferowych. Może to mieć wpływ na dwustronne i wielostronne uprzednie porozumienia cenowe. Obwieszczenie Publiczne [2016] nr 64 określa również konkretne kryteria przesądzające o przyjęciu lub odrzuceniu wniosku o uprzednie porozumienie cenowe. Przedsiębiorstwa zobowiązane są aktywnie współpracować z organami podatkowymi oraz przygotować/ złożyć wymagane dokumenty w terminie, aby uzyskać zgodę na formalne złożenie wniosku. Warto również zauważyć, że Obwieszczenie Publiczne [2016] nr 64 określa bardziej obszerne wymogi, które należy spełnić

ubiegając się o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego, w tym analizę korzyści wynikających z lokalizacji, takich jak np. premia

rynkowa i oszczędności związane z lokalizacją, a także analizę łańcucha wartości dodanej itp.

Dalszych informacji udziela



Judy Zhu
Senior Associate
Konsultant podatkowy
T +86 (21) 6163 - 5361
judy.zhu@roedl.com

→ APA na świecie

USA

Oliver Hecking, Rödl & Partner Charlotte

Ile uprzednich porozumień cenowych zawieranych jest rocznie w USA?

IRS (Internal Revenue Service – amerykański urząd podatkowy) co roku wydaje raport ws. zawartych uprzednich porozumień cenowych, w którym przedstawia działania w ramach programu dot. uprzednich i wzajemnych porozumień cenowych (Advanced Pricing and Mutual Agreement Program, APMA). Poniżej fragment raportu z 2019 roku.

Spadek liczby otrzymanych wniosków o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego:

W 2019 r. IRS otrzymał ok. 40 % mniej wniosków niż w 2018 r. W 2019 r. do IRS wpłynęło 121 wniosków o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego (17 jednostronnych, 96 dwustronnych i 8 wielostronnych), podczas gdy w 2018 r. liczba otrzymanych wniosków wyniosła 203. Ponadto według stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. w ramach programu APMA do urzędu wpłynęło 29 wniosków o ustalenie opłaty za wniosek o APA, do których nie były jeszcze dołączone wypełnione wnioski o APA, co stanowi mniej niż połowę liczby wniosków ws. opłat w porównaniu z rokiem 2018.

Niewielki wzrost liczby wypełnionych wniosków o APA:

W roku kalendarzowym 2019 w ramach APMA zawarto 120 uprzednich porozumień cenowych (29 jednostronnych i 91 dwustronnych), podczas gdy w 2018 r. liczba ta wynosiła 107. Spośród tych 120 porozumień 68 stanowiło odnowienie porozumień cenowych (ok. 57%), z czego 20 miało charakter

jednostronny, a 48 dwustronny. Około 25% wszystkich zawartych uprzednich porozumień cenowych dotyczyło okresów przed zawarciem APA (tzw. rollbacks). Prawdopodobnie w znacznej części przypadków dzięki zawarciu uprzednich porozumień cenowych z mocą wsteczną spadła ilość audytów cen transferowych ze strony IRS lub organów podatkowych Umawiającego się Państwa.

Umawiające się Państwa zawierające dwustronne uprzednie porozumienia cenowe:

W 2019 r. najwięcej wniosków (32%) o dwustronne uprzednie porozumienia cenowe przypadła na Japonię (32%). Na drugim miejscu uplasowała się Kanada z wynikiem 14%. Wnioski dotyczące Indii wyniosły 12%, co oznacza spadek o 9% w porównaniu do roku 2018. Inne kraje, w odniesieniu do których złożono znaczną liczbę wniosków mających status „złożone”, „w trakcie przetwarzania” lub „rozstrzygnięte” to Australia, Francja, Niemcy, Włochy, Korea, Meksyk, Szwajcaria i Wielka Brytania.

Ile kosztuje zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego w USA?

Opłaty za wniosek o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego określone są w Załączniku do Procedury Podatkowej (ang. Revenue Procedure) 2015-41. Będą one podwyższone dwuetapowo:

1. W przypadku wniosków o uprzednie porozumienia cenowe złożonych po 30

czerwca 2018 r. opłaty będą wzrastać w następujący sposób:

- 86,750 USD za zawarcie nowego uprzedniego porozumienia cenowego;
- 48,500 USD za odnowienie uprzedniego porozumienia cenowego;
- 42,000 USD w przypadku mniej złożonych transakcji („small case“);
- 17,750 USD za zmianę uprzedniego porozumienia cenowego.

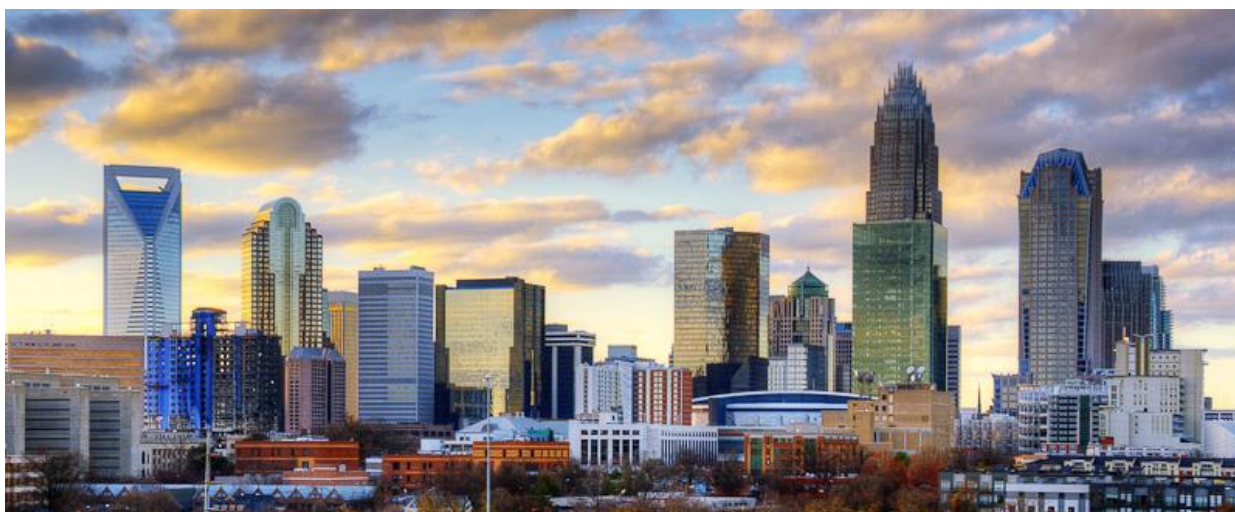
2. W przypadku wniosków o uprzednie porozumienia cenowe złożonych po 31 grudnia 2018 r. opłaty będą wzrastać w następujący sposób:

- 113,500 USD za zawarcie nowego uprzedniego porozumienia cenowego;
- 62 000 USD za odnowienie uprzedniego porozumienia cenowego;
- 54 000 USD w przypadku mniej złożonych transakcji;
- oraz 23 000 USD za zmianę uprzedniego porozumienia cenowego.

Dlaczego klienci decydują się na zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego?

Uprzednie porozumienie cenowe to rodzaj umowy pomiędzy urzędem podatkowym IRS a podatnikiem, na mocy którego IRS zobowiązuje się, że nie będzie wymagać korekt cen transferowych zgodnie z art. 482 amerykańskiej ordynacji podatkowej (IRC) w odniesieniu do pojedynczej lub wielu transakcji, których dotyczy APA, jeżeli podatnik złoży zeznanie podatkowe za rok, którego dotyczy APA w oparciu o ustalone metody kalkulacji cen transferowych. Postępowanie ws. APA jest dobrowolne i ma na celu rozwiązanie istniejących i potencjalnych sporów dotyczących cen transferowych w oparciu o określone reguły i na zasadzie współpracy, stanowiąc alternatywę dla tradycyjnego sposobu rozpatrywania sporów.

Z naszego doświadczenia wynika, że ze względu na koszty i czasochłonność procedury tylko większe, międzynarodowe przedsiębiorstwa korzystają z programu APA w celu rozwiązywania sporów. Ogólnie przedsiębiorcy nie chcą być związani przez kilka lat cenami transferowymi określonymi w APA.



Dalszych informacji udziela



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

→ Aktualności podatkowe

SLIM VAT w 2021

Slim VAT to pakiet uproszczeń i unowocześnień w podatku VAT, który ma zacząć obowiązywać od pierwszych miesięcy 2021 r. Jest to odpowiedź Ministerstwa Finansów na potrzeby zgłaszane przez przedsiębiorców. Główne obszary zmian to uproszczenia w fakturowaniu, eksporcie i w kursach walut.

Proste fakturowanie

W przypadku faktur korygujących *in minus* projekt znosi formalny warunek uzyskania potwierdzenia otrzymania faktury korygującej przez nabywcę towarów lub usługobiorcę. Podatnik będzie dokonywał obniżenia podstawy opodatkowania i VAT należnego już w okresie wystawienia faktury korygującej o ile z posiadanej przez niego dokumentacji wynika, że uzgodnił z nabywcą towaru lub usługobiorcą warunki transakcji. W tym samym okresie nabywca będzie zobowiązany do odpowiedniej korekty podatku naliczonego, która wynika z uzgodnienia pomiędzy podatnikami.

W przypadku faktur korygujących *in plus* podatnicy dotychczas bazowali tylko na linii interpretacyjnej i orzecznictwie. Ministerstwo w ustawie o VAT wprowadzić ma przepisy wskazujące sposób rozliczenia faktur korygujących *in plus*, czyli zwiększających

podstawę opodatkowania. Rozliczenie ma być dokonywane na bieżąco w okresie wystawienia faktury korygującej.

Eksport

Wydłużeniu z 2 do 6 miesięcy ulegnie termin stosowania zerowej stawki zaliczki w eksporcie towarów poza UE. Wydłużenie czasu na wywóz towarów do pół roku od otrzymania zaliczki znacznie poprawi sytuację eksporterów. Rozwiąże problem nawet dostaw długoterminowych.

Wspólne kursy walut

Często kursy walut podatków VAT i CIT do jednej transakcji są różne, z różnych dni. Według planowanych zmian podatnik będzie mógł wybrać do VAT zasady przeliczenia kursu walut jak dla przeliczenia przychodu w podatku dochodowym. Inne korzyści wskazane przez Ministerstwo Finansów to m.in. wydłużenie terminu do odliczenia VAT na bieżąco do czterech miesięcy, czy zwiększenie limitu na prezenty o małej wartości z 10 zł do 20 zł.

W sprawie pakietu zmian w podatku VAT będziemy Państwa informować na bieżąco.

→ Aktualności podatkowe

Unijny pakiet podatkowy

Komisja Europejska przedstawiła plan działania i określiła kierunki zmian w systemie podatkowym w perspektywie na lata 2020-2023. Wiele planowanych zmian ma dotyczyć unijnej dyrektywy VAT. Przyjrzyjmy się najważniejszym z planowanych zmian.

Zmiany w zakresie VAT

Na przełomie 2020 i 2021 r. ma zostać opublikowany projekt nowelizacji, zmieniającej zakres zwolnienia z VAT dla usług finansowych i ubezpieczeniowych. Prawdopodobnie zakres tego zwolnienia zostanie ograniczony, co oznacza, że większa liczba podatników będzie płacić podatek.

Planowane zmiany wiążą się z obowiązkiem weryfikacji dotychczasowych rozliczeń przez

podmioty działające na rynku finansowo-ubezpieczeniowym.

Najwięcej zmian przewiduje się na lata 2022 i 2023, kiedy to zostanie opublikowanych kilka nowelizacji unijnej dyrektywy VAT. Planowane zmiany dotyczą m.in.:

- wymiany informacji pomiędzy administracjami skarbowymi o transakcjach wewnątrzspółnotowych w czasie rzeczywistym,
- zakresu e-fakturowania,

- zakresu deklaracji VAT, która ma zostać ograniczona do minimum.

Ponadto przedsiębiorca, który jest zarejestrowany dla celów VAT w jednym kraju unijnym, nie będzie miał już obowiązku rejestracji w innym kraju UE, co z pewnością będzie dużym ułatwieniem dla przedsiębiorców. Rozszerzony zostanie również mechanizm VAT-OSS dla sprzedaży usług elektronicznych na rzecz osób fizycznych w UE, który polega na tym że przedsiębiorca płaci zagraniczny podatek we własnym kraju, a ten przekazywany jest do właściwego kraju.

Zmiany w zakresie PIT i CIT

Pakiet podatkowy ma obejmować także polepszenie współpracy w przypadku sporów odnośnie do podwójnego opodatkowania, dlatego

kontynuowane mają być prace nad prawidłowym wdrożeniem obowiązującej już unijnej dyrektywy 2017/852.

Zintensyfikowana ma zostać również zaostrzona wymiana informacji dotyczących dochodów z kryptowalut. Komisja Europejska uzasadnia te podejrzeniami, że są one wykorzystywane nie tylko do unikania opodatkowania, ale też do wspierania terroryzmu.

Bruksela ma także pracować nad projektem, którego celem ma być ujednoczenie zasad poboru podatku u źródła i wymiana informacji pomiędzy poszczególnymi krajami o potrąconych kwotach z tego tytułu.

Planowane reformy mają na celu zwalczanie nadużyć podatkowych oraz ograniczenie nieuczciwej konkurencji. Zmiany te mają również zmniejszyć zakres obowiązków sprawozdawczych oraz uprościć system podatkowy.

→ Aktualności podatkowe

Estoński CIT

Na styczeń 2021 r. planowane jest wejście w życie nowelizacji ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Ma ona włączyć do polskiego systemu podatkowego nowy, proinwestycyjny system opodatkowania, zwany „estońskim CIT”.

Dwa warianty opodatkowania dochodu

Opublikowany projekt przewiduje dwa alternatywne warianty opodatkowania dochodu na nowych zasadach. W wariantcie pierwszym chodzi o ryczałt od dochodów spółek kapitałowych, czyli system wiążący dochód do opodatkowania z kategoriami prawa bilansowego i polegający na znacznej modyfikacji podstawowych zasad opodatkowania, obowiązujących w ustawie o CIT. Zmianie ulegnie m.in. moment powstania obowiązku podatkowego, podstawa

opodatkowania, a także stawki podatkowe. Drugi wariant to specjalny fundusz inwestycyjny, który umożliwi szybsze rozliczenie amortyzacji środków trwałych w kosztach podatkowych.

Wybór nowych zasad opodatkowania ma być dla podatnika dobrowolny, jednak nie będzie można łączyć obu wariantów. „Estoński CIT” w Polsce ma według rządu zwiększyć konkurencyjność rodzimych firm poprzez ułatwienie procesu sprawozdawczości i uwolnienie dodatkowego kapitału na inwestycje. Jak ocenia Ministerstwo Finansów oba wskazane warianty mają charakter silnie proinwestycyjny i tym samym, wspierający wzrost gospodarczy.

W przypadku pytań do kwestii poruszonych w niniejszym artykule, służymy pomocą i zachęcamy do kontaktu.

→ Aktualności podatkowe

Country manager a stałe miejsce prowadzenia działalności

Zgodnie z wyrokiem NSA o stałym miejscu prowadzenia działalności gospodarczej może przesądzić jedna osoba. Wyrok potwierdził, że korzystanie z zasobów technologicznych oraz zatrudnienie pracownika, który samodzielnie może

wykonywać niektóre czynności jest wystarczające do uznania, że podmiot zagraniczny posiada w Polsce stałe miejsce prowadzenia działalności.

Przedmiotowa sprawa dotyczyła spółki, która w związku z rozszerzeniem swojej działalności

polegającej na dystrybucji produktów leczniczych na terytorium Polski zamierzała przywieźć towary, magazynować je i sprzedawać polskim odbiorcom.

Country manager jako usługodawca

W swoim wniosku o interpretację spółka podała, że decyzje dotyczące działań w Polsce będą podejmowane poza jej terytorium. Podkreśliła, że nie planuje także delegacji pracowników, którzy byliby upoważnieni do wydawania takich decyzji. Spółka nie posiadała w Polsce także żadnego zaplecza, tj. nieruchomości czy sprzętu biurowego. Wyjątkiem byłby tu tzw. country manager, który zajmowałby się świadczeniem usług doradczych bez możliwości podejmowania kluczowych decyzji dotyczących działalności spółki na terenie Polski. Country manager nie byłby pracownikiem, tylko usługodawcą na rzecz maltańskiej firmy. Spółka we wniosku o interpretację zadała pytanie czy w świetle przedstawionego zdarzenia przyszłego spółka będzie posiadać na terytorium Polski stałe miejsce prowadzenia działalności. Zdaniem spółki nie będzie ona posiadała stałego miejsca prowadzenia działalności a za taką

wykładnią przemawiał brak zasobów ludzkich, technicznych oraz odpowiedniej infrastruktury w Polsce. W związku z tym spółka nie rozliczałaby się z podatku VAT na terytorium Polski, tylko w kraju swojej siedziby, tj. na Malcie.

Decyzja ministerstwa

Minister Finansów był jednak innego zdania i nie zgodził się ze stanowiskiem spółki. Swoją decyzję argumentował tym, że o stałym miejscu prowadzenia działalności gospodarczej nie decyduje posiadanie własnego zaplecza personalnego i technicznego. Decydującym jest fakt, że podatnikowi przysługuje porównywalna kontrola nad zapleczem personalnym i technicznym. Dzięki temu spółka mogła w sposób ciągły i zorganizowany prowadzić działalność gospodarczą, w ramach której dokonuje czynności opodatkowanych VAT.

Stanowisko fiskusa potwierdził WSA w Warszawie. Spółka przegrała też w NSA (wyrok z 22 lipca 2020 r., sygn. akt I FSK 1777/17). W razie pytań zapraszamy do kontaktu z naszymi doradcami.

Dalszych informacji udziela



Dominika Tyczka
doradca podatkowy
Associate Partner
T +48 71 606 04 16
dominika.tyczka@roedl.com



→ Wydarzenia

Zapraszamy do udziału w organizowanych przez nas webinarjach i szkoleniach.

17.09.2020 godz. 11.30, webinar

Wszystko, co powinien wiedzieć przedsiębiorca o korzyściach wynikających z APA

[Szczegóły i zapisy »](#)

Rödl & Partner

WEBINAR: Wszystko co powinien wiedzieć przedsiębiorca o korzyściach wynikających z APA

Start: 17.09, godz. 11:30
Zapisz się»

The poster features a teal header with the firm's name, a central orange box with the webinar title, and two portrait photos of speakers on either side.

09.09.2020 godz. 11.30, webinar

Sygnaliści – dlaczego o nich chcemy opowiadać?
Wprowadzenie do cyklu webinarjów.

[Szczegóły i zapisy »](#)

Rödl & Partner

Webinarium

Sygnaliści – dlaczego o nich chcemy opowiadać?
Wprowadzenie do cyklu webinarjów.

Prowadzący:
Jarosław Hein
adwokat, doradca podatkowy, Partner w Rödl & Partner

The poster features a teal header with the firm's name, a central teal box with the webinar title, and a portrait photo of the speaker on the right.

23.09.2020 godz. 11.30, webinar

Sygnaliści w przepisach o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy (AML)

[Szczegóły i zapisy »](#)

Rödl & Partner

WEBINAR: Sygnaliści w przepisach o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy (AML)

Start: 23.09, godz. 11:30
Zapisz się»

The poster features a teal header with the firm's name, a central orange box with the webinar title, and a portrait photo of the speaker on the right.

14.10.2020 godz. 11.30, webinar

Sygnaliści w prawie pracy

[Szczegóły i zapisy »](#)

Rödl & Partner

WEBINAR: Sygnaliści w prawie pracy

Start: 14.10, godz. 11:30
Zapisz się»

The poster features a teal header with the firm's name, a central orange box with the webinar title, and a portrait photo of the speaker on the right.

8.10.2020 godz. 9.00 -17.30
Konferencja online

Whistleblowing Summit

[Szczegóły i zapisy »](#)

WHISTLEBLOWING SUMMIT
o skutecznym i bezpiecznym zarządzaniu informacją istotną dla organizacji

The banner features a blue background with white text and a faint gear icon.

Rödl & Partner

e-nform

Impressum

Wydawca:
Rödl & Partner
ul. Sienna 73, 00-833 Warszawa
T +48 22 696 28 00
www.roedl.pl

Odpowiedzialny za treść:
Dominika Tyczka
dominika.tyczka@roedl.com

Redakcja:
Agnieszka Ogórkiewicz
agnieszka.ogorkiewicz@roedl.com

Niniejszy biuletyn stanowi niewiążącą informację służy ogólnym celom informacyjnym. Nie stanowi on doradztwa prawnego, podatkowego lub gospodarczego; informacje nim zawarte nie mogą również zastępować indywidualnego doradztwa. Przy redagowaniu biuletynu zawartych nim informacji Rödl & Partner zawsze dokłada najwyższej staranności, jednak nie ponosi odpowiedzialności za prawidłowość, aktualność kompletność informacji. Rödl & Partner nie ponosi również odpowiedzialności za decyzje, które czytelnik podejmie po przeczytaniu biuletynu. Zawarte informacje nie odnoszą się do konkretnego stanu faktycznego, dlatego konkretnym przypadkiem należy zawsze zasięgnąć fachowej porady. Osoby wyznaczone do kontaktu naszej strony są do Państwa dyspozycji. Cała treść biuletynu fachowych informacji, które umieszczono w Internecie stanowi własność intelektualną Rödl & Partner jest objęta ochroną praw autorskich. Osoby korzystające z tych informacji mogą pobierać, drukować kopiować treść biuletynu fachowych informacji wyłącznie na własne potrzeby. Wszelkie zmiany, powielanie, rozpowszechnianie publiczne przekazywanie treści całości lub części, jakiegokolwiek formie, wymagają uprzedniej pisemnej zgody Rödl & Partner.