

Martin Hummer / Szymon Lubina*)

Elektronische Buchführung und Übermittlung an die Behörden in Polen

ELECTRONIC ACCOUNTING AND REPORTING TO THE AUTHORITIES IN POLAND

Beginning with 2024, accounting books in Poland must be run digitally and also be provided to the authorities in a file of a prescribed structure with the yearly income tax return. Therefore, additional IT equipment is required for personal and corporate income tax. It will not be possible anymore to submit a legally complete income tax return for Poland without appropriate adjustments of the accounting software.

I. Überblick

Bereits im Jahr 2021 wurde in Polen mit einer Änderung des polnischen KStG¹⁾ und des polnischen EStG²⁾ die Pflicht angekündigt, die Bücher elektronisch zu führen und diese den Finanzbehörden gemeinsam mit der Jahressteuererklärung zu übermitteln. Diese neuen Pflichten waren ab dem Jahr 2024 geplant. In Polen werden angekündigte Gesetzesänderungen aber oft aufgeschoben oder gar aufgehoben. Da nun aber der angekündigte Wirksamkeitsbeginn des neuen Gesetzes naht und keine Hinweise auf eine Verschiebung erkennbar sind, wollen wir die wesentlichen Aspekte dieser Neuerung vorstellen.

II. Rechtsgrundlagen

- **Gesetz vom 29. 10. 2021 über die Änderung des Einkommensteuergesetzes, des Körperschaftsteuergesetzes und einiger anderer Gesetze**

Art 66 Abs 2 des Änderungsgesetzes:

„2. Bücher, Evidenzen und Listen, die im Art 9 Abs 1c des im Art 2 geänderten Gesetzes³⁾ genannt sind, werden mit Computerprogrammen geführt und zum ersten Mal für das Steuerjahr übermittelt, das nach dem Tag beginnt:

1) 31. Dezember 2023 – bei:

a) Steuerorganschaften,⁴⁾

b) Steuerpflichtigen, bei welchen der Wert der im Steuervorjahr erzielten Einkünfte den Gegenwert von 50 Mio Euro umgerechnet in polnische Zlotys mit dem durch die Polnische Nationalbank am letzten Werktag des Steuervorjahres verkündeten Euromittelkurs überschritten hat;

2) 31. Dezember 2024 – bei Subjekten, die verpflichtet sind, die im Art 109 Abs 3 des im Art 14 geänderten Gesetzes genannte Evidenz⁵⁾ nach Art 109 Abs 3b jenes Gesetzes zu übermitteln;

3) 31. Dezember 2025 – bei anderen als die im Punkt 1 und 2 genannten Subjekten.

3. In dem im Abs 2 Punkt 1 genannten Fall sofern das Steuerjahr, für welches die im Art 9 Abs 1c des im Art 2 geänderten Gesetzes genannten Bücher zu übermitteln sind, vor dem 31. Dezember 2024 endet, werden diese Bücher in der Frist bis Ende März 2025 übermittelt.⁶⁾“

Art 9 Abs 1c des Körperschaftsteuergesetzes nach Änderung:

„Steuerpflichtige, die Rechnungsbücher oder die vereinfachte Evidenz von Einkünften und Aufwendungen führen, sind verpflichtet, diese Bücher oder diese Evidenz mit Computerprogrammen zu führen und

*) Mag. Martin Hummer ist Steuerberater und Head of Transfer Pricing bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz. Szymon Lubina ist Steuerberater und Geschäftsführer der polnischen Steuerberatungsgesellschaft RLS Legal Tax Advice Sp. z o.o.

1) Körperschaftsteuergesetz, letzte einheitliche Fassung polnisches Gesetzblatt für das Jahr 2022 Position 2587.

2) Einkommensteuergesetz, letzte einheitliche Fassung polnisches Gesetzblatt für das Jahr 2022 Position 2647.

3) Polnisches Körperschaftsteuergesetz.

4) Im Sinne des polnischen KStG.

5) Umsatzsteuerregister – gilt für alle in Polen registrierten oder zur Registrierung verpflichteten Umsatzsteuerpflichtigen.

6) Gilt ab dem 1. 1. 2024, Regelung etwa für Rumpffahre.

diese Bücher oder diese Evidenz nach Beendigung des Steuerjahres an das Finanzamt bis zum Tag des Ablaufes der für die Abgabe der im Art 27 Abs 1 genannten Steuererklärung⁷⁾, oder der im Art 28r Abs 1 genannten Steuererklärung⁸⁾ bestimmten Frist mit Mitteln der elektronischen Kommunikation in elektronischer Form, die der im Art 193a § 2 der Abgabenordnung genannten logischen Struktur entspricht⁹⁾, nach den in den auf der Grundlage von Art 193a § 3 der Abgabenordnung erlassenen Vorschriften¹⁰⁾ bestimmten Grundsätzen zu übermitteln, die die Übermittlung von Steuerbüchern oder deren Teilen betreffen.“

III. Wer ist betroffen?

Betroffen sind grundsätzlich sämtliche Unternehmen, die in Polen einkommen- oder körperschaftsteuerpflichtig sind. Etwaige Ausnahmen können per Verordnung eingeführt werden. Verordnungen gibt es aber aktuell nicht dazu, und aus der Erfahrung heraus werden diese – falls überhaupt – äußerst kurzfristig vor dem Wirksamkeitsbeginn des Gesetzes verabschiedet. Aktuell ist also davon auszugehen, dass sämtliche Betriebsstätten in Polen betroffen sein können.

Für die in Polen ansässigen Unternehmen, die sich bereits ohnehin entsprechender Software bedienen, ist es lediglich ein zusätzlicher Ansporn zur ordentlichen Buchführung. Für ausländische Unternehmen, die insbesondere wegen Betriebsstätten in die Steuerpflicht in Polen fallen, bedeutet dies, dass für die in Polen steuerpflichtigen Geschäfte eine Lösung gefunden werden muss. Denn als Verpflichtete sind die Steuerpflichtigen allgemein genannt, und zwar ungeachtet dessen, ob es in Polen ansässige Unternehmen oder insbesondere ausländische Betriebsstätten sind.

Gemeint sind hier stets die Bücher, aus welchen die Steuerbemessungsgrundlage für Polen hervorgeht. Die polnischen Unternehmen sind bereits mit der Übermittlung von Ein- und Ausgangsdaten vertraut, die hinter einer Steuererklärung stehen: Seit dem Jahr 2020 wird für die Umsatzsteuer eine sogenannte Prüfungsdatei übermittelt, dh, die Finanzbehörden erhalten die Umsatzsteuererklärung – in Polen monatlich, in selteneren, bestimmten Fällen je Quartal – in digitaler Form als eine Datei, in welcher auch die relevanten Daten sämtlicher Ein- und Ausgangsrechnungen gespeichert sind. Diese Form der Steuererklärung hat den Einsatz geeigneter Software erzwungen. Nun wird die Pflicht erweitert, die Finanzbehörden werden auch mit ertragsteuerrelevanten Daten versorgt. Die Vorlage der entsprechenden Datei JPK_KR¹¹⁾ ist unter dem Link <https://www.gov.pl/web/kas/struktury-jpk> auf den Seiten des polnischen Finanzministeriums verfügbar.

IV. Worin und ab wann bestehen die neuen Verpflichtungen?

Die neue Pflicht besteht darin, die Bücher mit entsprechender Software zu führen, die auch in der Lage ist, die entsprechende Kontrolldatei zu generieren. Die Daten hinter der Steuererklärung sind zwar im Zuge der Jahressteuererklärung zu liefern, dafür müssen aber die Daten aus dem gesamten Steuerjahr entsprechend aufbereitet werden können. Die neue Verpflichtung gilt:

1. Ab dem Jahr 2024 für Körperschaftsteuerorganschaften im Sinne des polnischen KStG und Unternehmen mit einem Jahresumsatz ab 50 Mio Euro. Das Gesetz unterscheidet dabei nicht zwischen Umsätzen in Polen und außerhalb Polens. Sofern also mit weiteren Gesetzesänderungen oder Durchführungsverordnungen nichts Weiter-

⁷⁾ Körperschaftsteuerjahreserklärung.

⁸⁾ Gilt ab 1. 1. 2024, gemeint ist die Körperschaftsteuerjahreserklärung bei der sogenannten „estnischen“ Körperschaftsteuer in Polen.

⁹⁾ Dh nach der aktuell veröffentlichten Vorlage des Finanzministeriums: <https://www.gov.pl/web/kas/struktury-jpk> (Zugriff am 22. 6. 2023).

¹⁰⁾ Entsprechende Verordnung des Finanzministers: Verordnung des Finanzministers vom 24. 6. 2016 über die Art und Weise der Übermittlung von Steuerbüchern mit Mitteln der elektronischen Kommunikation und die technischen Anforderungen an informatische Datenträger, auf welchen diese Bücher gespeichert und übergeben werden können (mit späteren Änderungen).

¹¹⁾ Die Abkürzung JPK KR steht für „jednolity plik kontrolny księgi rachunkowe“ („einheitliche Prüfungsdatei Rechnungsbücher“).

res bestimmt wird, gelten die 50 Mio Euro für den Gesamtumsatz des Unternehmens in allen Standorten und Betriebsstätten.

2. Ab dem Jahr 2025 für Unternehmen, die bereits verpflichtet sind, die Umsatzsteuerprüfungsdatei zu liefern. Dies bedeutet, dass spätestens ab 2025 alle in Polen registrierten oder auch zur Registrierung verpflichteten Unternehmen von der neuen Pflicht betroffen sind – sofern sie in Polen ertragsteuerpflichtig sind oder werden.
3. Ab dem Jahr 2026 für alle anderen Unternehmen, die nicht bereits unter 1. oder 2. fallen.

Gerechnet wird ab Anfang des Steuerjahres; sollte also das Steuerjahr etwa im Juli 2024 beginnen und die Pflicht ab Anfang 2024 eingreifen, sind erst die Bücher des mit Juli 2024 beginnenden Wirtschaftsjahres betroffen.

V. Bedeutung für Betriebsstätten?

Während die in Polen ansässigen Unternehmen mit den neuen Regelungen absehbar keine größeren Probleme haben dürften, kann es für ausländische Unternehmen schwieriger werden: Insbesondere bei Betriebsstätten im Sinne eines DBA mit Polen oder in Ermangelung eines einschlägigen DBA auch im Sinne des polnischen, nationalen Steuergesetzes muss eine digitale Lösung vorgesehen werden.

Nach dem polnischen Gesetz liegt eine Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens vorbehaltlich des jeweiligen DBA vor, sofern:

- das ausländische Unternehmen eine wirtschaftstätige feste Geschäftseinrichtung in Polen unterhält, insbesondere eine Niederlassung, eine Vertretung, ein Büro, eine Produktions- oder Werkstätte, eine Förderstätte von Bodenschätzen;
- das ausländische Unternehmen in Polen einen Bau, eine Montage oder Installation ausführt, wobei hier ein DBA eine Mindestdauer der Arbeiten bestimmt, im Regelfall zwölf Monate¹²⁾ (jedoch genügen hier zB bei Unternehmen aus China bereits sechs Monate);
- das ausländische Unternehmen einen Vertreter in Polen hat, der kein selbständiges Unternehmen ist und im Namen des ausländischen Unternehmens Verträge in Polen schließt.¹³⁾

VI. Was kann man tun?

Sollte die Buchführung in Polen unumgänglich werden, bieten sich in erster Linie folgende Lösungen an:

- Die Buchführung für Polen kann einem externen Steuerberater in Auftrag gegeben werden. Dies bedeutet allerdings zwangsläufig zusätzliche Kosten und zusätzlichen Aufwand, der durch den Unterlagen- und Informationsaustausch herbeigeführt wird.
- Die eigene Buchhaltung kann mit entsprechender Software aufgerüstet werden. Hier stellt sich allerdings wieder die Kosten- und Aufwandsfrage, zusätzlich muss diese Option seitens des IT-Lieferanten bestehen.
- Möglicherweise könnte das Geschäft in Polen an ein anderes Unternehmen aus der Gruppe abgegeben oder gar eine Projektgesellschaft in Polen gegründet werden.

All diese Lösungen erfordern einen gewissen Vorlauf. Sollten also in Polen steuerpflichtige Transaktionen getätigt werden bzw. nahen, ist eine Untersuchung der Betriebsstätten und der Möglichkeiten anzuraten, wie das neue Gesetz pragmatisch befolgt werden kann.

¹²⁾ Auch nach Art 5 Abs 3 DBA Polen ist eine Bauausführung oder Montage nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.

¹³⁾ Gemäß Art 4a Pkt 11 polnisches KStG. Art 5 Abs 5 DBA Polen ist hinsichtlich der sogenannten „Vertreterbetriebsstätte“ OECD-konform formuliert und entspricht insofern dem OECD-MA.

Für Betriebsstätten, welche das steuerliche Ergebnis in Polen auf Basis einer in Österreich geführten Buchhaltung nach der Kostenaufschlagsmethode ermitteln, bedeutet die neue Verpflichtung, dass die beaufschlagten Kosten und der Aufschlag in der vorgenannten Datei JPK_KR aufzustellen und den polnischen Finanzbehörden zu liefern sind.

VII. Fazit

Die Neuerung in Polen bedeutet einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand. Die Versorgung der Finanzbehörden mit digitalisierten Daten wird sicherlich die Disziplin der Steuerpflichtigen steigern, das war wohl auch die wichtigste Intention des Gesetzgebers. Absehbar werden die neuen Regelungen nach einer üblichen Angewöhnungsphase durch die polnischen Unternehmen schnell als beiläufig empfunden, die in Polen eingesetzten Buchhaltungsprogramme werden durch die Hersteller schnell entsprechend aufgerüstet – wie es auch bei den früheren, ähnlichen Neuerungen der Fall war.

Problematischer kann es für ausländische Unternehmen mit einer Betriebsstätte in Polen werden. Dies kann auch unbeabsichtigt geschehen, es genügt dabei bereits eine – unglückliche – Projektverlängerung, und plötzlich ist man mit einer Betriebsstätte konfrontiert. Wenn die Umsatzschwelle überschritten wird, sind die neuen Verpflichtungen bereits ab dem Jahr 2024 zu erfüllen. Für eine auf Basis von Cost+ besteuerte Betriebsstätte bedeutet dies, dass für sie bereits ab Anfang 2024 die Erzeugung der Datei JPK_KR zu gewährleisten ist.

Ruhebezüge von selbständigen Ärzten

(BMF) – Bezieht ein Arzt, der nach seiner Pensionierung in Griechenland ansässig geworden ist, Pensionen aus der Pflichtversicherung im Rahmen der Sozialversicherung (einerseits aus der gesetzlichen Pensionsversicherung und andererseits aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (Ärztokammer), die innerstaatlich § 25 Abs 1 Z 3 lit a bzw lit b EStG unterliegen, so ist nach der Art der früheren Beschäftigung zu unterscheiden. Soweit die Pensionen und Bezüge für eine frühere unselbständige Tätigkeit gezahlt werden, ist Art 18 DBA Griechenland anwendbar, wonach das ausschließliche Besteuerungsrecht (OECD-MA-konform) dem Ansässigkeitsstaat zukommt.

Soweit es sich hingegen um Pensionen und Bezüge handelt, die für eine frühere selbständige Tätigkeit gezahlt werden, kann Art 18 DBA Griechenland nicht anwendbar sein. Das DBA Griechenland beinhaltet darüber hinaus weder eine explizite Regelung zur Einordnung von Ruhebezügen aus einer früheren selbständigen Arbeit noch eine solche für Sozialversicherungspensionen und ist somit OECD-MA-konform. Dementsprechend sind Pensionen und Bezüge, die auf Pflichtversicherungsbeiträgen im Rahmen der 1. Säule der Altersvorsorge beruhen, unter Art 21 DBA Griechenland zu subsumieren (vgl Tz 26 OECD-MK zu Art 18 OECD-MA; siehe dazu *Dommès*, Pensionen im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen (2012) 48 sowie 224 f). Die Anwendbarkeit von Art 14 DBA Griechenland und eine damit einhergehende Zuteilung des Besteuerungsrechts an den Staat, in dem die selbständige Tätigkeit durch eine feste Einrichtung ausgeübt wurde, ist ausgeschlossen. Etwas anders gilt für Firmenpensionen (siehe dazu EAS 2382).

Sofern ein DBA eine allgemeine Sonderbestimmung für Sozialversicherungspensionen vorsieht, die nicht bloß für frühere unselbständige Arbeit gilt (zB DBA Deutschland), wären die gegenständlichen Pensionen aus der 1. Säule darunter zu subsumieren und daher eine Besteuerung im Quellenstaat (dh im Staat der auszahlenden Stelle) möglich (EAS 3447 vom 23. 8. 2023).