

中国居民赴波兰 投资税收指南

摘 要

随着“一带一路”发展战略的逐步推进，诸多中国企业对海外市场的重视度在不断提升，但是中国企业投资海外需要应对政治、经济、法律、税务以及文化等诸多风险。为服务好“走出去”企业，为企业提示对外投资税收风险，我们编写了《中国居民赴波兰投资税收指南》。该指南围绕赴波兰投资应关注的税收问题、波兰税制、中波税收协定及相互协商程序、波兰转让定价等方面对波兰税制进行了较为详细的解读。

指南分为六个部分，第一部分介绍了波兰的基本国情，包括地理、文化、政治、经济等，不仅如此，第一部分还包括中国企业赴波兰投资的情况、在波兰设立企业的步骤和注意点。第二部分和第三部分对波兰税制体系和主要税种的税收征收管理制度进行介绍，涉及企业所得税、预提所得税、个人所得税、增值税和其他税种的税率以及波兰主要税种的征收管理制度。

第四部分主要是对中波税收协定和相互协商程序的解读，介绍了中波税收协定对中国企业赴波兰投资的影响，重点包含了对征税范围、税收主体、税收客体和税收抵免等条款的解读，避免双重征税。另一方面，为方便解决中国企业赴波兰投资中与波方产生的争议，有效地维护自身权益，指南第四部分还对相互协商程序的条件进行了解读。

第五部分是波兰转让定价的概览，首先对关联交易及类型作出解释，其中主要涉及有形资产的销售、无形资产的转让、提供服务和融资交易等涉税行为。接着介绍中国企业赴波兰发生转让定价分歧的处理方式，以及波兰法律对转让定价中不符合规定的涉税行为的处罚。

第六部分是指南附录，主要介绍了波兰 14 个经济特区的最新发展概况、税收优惠政策以及各个经济特区产业发展的特点，为中国企业赴波兰投资提供参考。

目 录

摘 要.....	1
第一章 波兰投资环境及中国居民赴波兰投资的主要关注事项.....	1
1 波兰投资环境概况.....	1
1.1 地理位置和气候.....	1
1.2 人口和语言.....	1
1.3 时区.....	2
1.4 国际长途区号/代码.....	2
1.5 政治环境.....	2
1.6 经济环境.....	3
1.7 波兰优势产业.....	3
2 中国居民近年赴波兰投资简况.....	4
3 中国居民近年赴波兰投资的主要关注事项.....	4
3.1 设立企业的基本程序.....	4
3.2 投资激励.....	5
3.3 劳动关系和社会保障.....	5
第二章 波兰税制简介.....	7
1 波兰税制体系和税务机构设置.....	7
2 波兰税制综述.....	8
2.1 企业所得税.....	8
2.2 预提所得税.....	12
2.3 增值税.....	14
2.4 个人所得税.....	15
2.5 其他税种.....	17
3 2015 年度波兰重大税制变化简介.....	19
3.1 资本弱化规定.....	19
3.2 受控外国企业规定.....	20
第三章 波兰主要税种税收征管制度简介.....	21
1 企业所得税申报纳税.....	21
2 增值税申报纳税.....	21
2.1 申报期间.....	21
2.2 申报时间.....	21
2.3 付款期限.....	22
2.4 税收返还.....	22
2.5 其他需要披露的信息.....	22

中国居民赴波兰投资税收指南

2.6	网上申报注意点	22
2.7	处罚	22
3	个人所得税申报纳税	23
4	增值税发票制度简介	24
4.1	增值税发票的一般规定	24
4.2	增值税简易发票的一般规定	25
4.3	增值税电子发票的规定	25
5	波兰税务稽查制度简介	25
5.1	税务稽查流程	25
5.2	追溯期	26
6	2015年度波兰重大税收征管制度变化简介	26
第四章	中波税收协定及相互协商程序	27
1	概述	27
2	中波税收协定	27
2.1	适用范围	27
2.2	常设机构的认定	28
2.3	不同类型收入的税收管辖权	31
2.4	税收抵免	34
2.5	无差别待遇原则	37
2.6	税收情报交换	38
3	中波税收协定相互协商程序	38
3.1	中波税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定	38
3.2	相互协商程序的适用	39
3.3	相互协商程序的启动	40
第五章	波兰转让定价概览	41
1	关联交易及转让定价	41
1.1	概述	41
1.2	关联交易类型	41
2	波兰转让定价法规概览	42
2.1	关联方的定义	43
2.2	独立交易原则	44
2.3	可比性分析	44
2.4	转让定价方法的选择	47
2.5	转让定价方法的应用	47
2.6	确定独立交易区间	49
3	无形资产	49

3.1	无形资产的定义与类别	50
3.2	无形资产的立法及管理指引	50
3.3	转让定价方法	51
3.4	可比性因素	51
4	服务	51
4.1	股东服务	52
4.2	低附加值服务	53
4.3	关联服务的定价	55
5	成本分摊协议	56
5.1	定义	56
5.2	允许的交易类型	57
5.3	收益测试和标准	57
5.4	参与者	58
5.5	协议的条件	58
5.6	文档化	59
5.7	贡献的数额和利润因素	60
6	企业重组	61
6.1	概述	61
6.2	反避税	62
6.3	小结	63
7	资本弱化管理	63
7.1	概述	63
7.2	利息支出的合理扣除	64
7.3	关联方借款利息率和保证金的合理确定	66
8	同期资料	66
8.1	概述	66
8.2	同期资料涵盖内容	67
8.3	截止期限	68
9	转让定价调查	69
9.1	概述	69
9.2	诉讼案件	70
9.3	转让定价调查程序	70
9.4	举证责任	71
9.5	财政部的转让定价调查团队	71
9.6	可比信息	71
10	双边磋商程序	72

中国居民赴波兰投资税收指南

10.1	申请条件	72
10.2	磋商程序流程概述	73
11	预约定价安排	73
12	处罚	74
12.1	转让定价评估	74
12.2	个人责任	74
13	转让定价申报	75
14	波兰转让定价法规最新动态	76
14.1	本地文档	76
14.2	主体文档	76
14.3	国别报告	77
14.4	可比分析	77
14.5	关联交易信息的纳税申报要求	77
14.6	关联申报的截止日期	78
14.7	需要准备转让定价同期资料的纳税人的限制	78
第六章	波兰经济特区	79
1	波兰经济特区概况	79
2	各经济特区介绍	79
2.1	米尔莱兹经济特区欧洲园	79
2.2	卡缅甸古拉中小型企业经济特区	80
2.3	卡托维兹经济特区	81
2.4	科斯琴-斯武比采经济特区	81
2.5	克拉科夫科技园经济特区	82
2.6	莱格尼察经济特区	82
2.7	罗兹经济特区	83
2.8	波美拉尼亚经济特区	83
2.9	斯乌普斯克经济特区	84
2.10	斯塔拉霍维采经济特区	84
2.11	苏瓦乌基经济特区	85
2.12	塔尔诺布热格经济特区	86
2.13	瓦乌布日赫经济特区	86
2.14	瓦尔米亚-马祖里经济特区	87
	参考文献	88

第一章 波兰投资环境及中国居民赴波兰投资的主要关注事项

1 波兰投资环境概况^[1]

1.1 地理位置和气候

波兰地处中欧与东欧交汇处，与德国、乌克兰、俄罗斯、白俄罗斯、捷克、斯洛伐克以及立陶宛接壤，穿过波罗的海，可轻松到达斯堪的纳维亚半岛。

波兰国土面积相对较大，为 312,683 平方公里(120,727 平方英里)，是欧洲大陆第九大国家。其中，75%左右的面积是平原。因此，大体来说，波兰也可称之为低地国家。引人注目的是，波兰的森林覆盖率将近 30%。波兰北部为波罗的海海岸，拥有长达 500 公里的沙滩、海湾及悬崖峭壁。南部是山区。东北部是有“千湖之国”之称的马祖里亚，帆船可连续航行近 750 公里。

波兰气候温和，夏天温润，冬天相对较为寒冷。一月份和二月份为全年最冷的月份，白天平均气温介于零下 5 度到零下 1 度，七月份平均气温介于 17 到 19 度。良好的气候条件催生了波兰高质量的环境，并造就了波兰优越的居住气候。

1.2 人口和语言

波兰劳动力资源相对充足，总人口数量超过 3,800 万。64 岁以下人口比例高于欧盟平均水平。截至 2013 年底，劳动年龄人口比例为 63.4%（约 2442.2 万人），总就业人数为 1432.8 万，其中，劳动力分布最广的行业分别为工业（就业人数 288.7 万人）、农业（就业人数 238.1 万人）、贸易和维修业（就业人数 217 万人）、教育（就业人数 217 万人）。

2011 年，波兰国家统计局对波兰人接受高等教育的情况进行了调查统计，结果显示，近 10 年来，接受过高等教育的波兰人口比例

大幅增长，占全国人口总数 16.8%的波兰人接受了高等教育。2014 年，波兰共有高等院校 439 所，学术教师数量 98735 人，高校学生约 155 万人，波兰大学生约占欧洲大学生人数的十分之一，劳动力成本约为英、德、丹麦等西欧、北欧国家的四分之一。波兰著名的高等学府有克拉科夫雅盖隆大学、华沙大学、波兹南密茨凯维奇大学、华沙工业大学等。

在波兰，英语是最受年轻人士及商界青睐的外语。官方语言是波兰语。在多种斯拉夫语言中，波兰语的使用人数仅次于俄语，大部分的波兰居民都说波兰语。此外，在白俄罗斯、乌克兰以及立陶宛东部亦有部分以波兰语为母语的居民。在各个历史时期，均有很多波兰人移居他国，因此在爱尔兰、澳大利亚、以色列、巴西、加拿大、英国、美国等国家有数百万讲波兰语的居民。

1.3 时区

波兰首都华沙属于东一时区，比北京时间晚 7 个小时；每年 3 月到 10 月实行夏令时，比北京时间晚 6 个小时。

1.4 国际长途区号/代码

波兰采用的国际长途区号为“0048”，当地网站的互联网后缀为“.pl”。

1.5 政治环境

波兰属于共和制国家。波兰共和国实行立法、行政、司法三权分立、互相制衡的政治体制。立法权归众议院和参议院，行政权归总统和部长理事会，司法权归法院和法官。

波兰的公共行政管理体制是建立在中央政府与地方政府(自治政府)分立的基础之上。依据波兰宪法的核心原则，地方政府由公民选举。波兰的地方政府由省、县、乡组成，共有 16 个省、314 个县、65 个县级市和 2478 个乡。

波兰加入了众多的国际组织，包括欧盟、北约、世贸组织以及经合组织等。

1.6 经济环境

世界银行将波兰划为高收入水平的国家。2014 年，人均 GDP 为 14,234 美元，全国 GDP 总值高达 5478 亿美元。这使波兰成为继德国、法国、英国、意大利、西班牙之后的欧洲第六大经济体。根据波兰财政部《2014-2017 发展计划》，依照波兰目前的发展速度，到 2017 年波兰人均 GDP 将达到欧盟平均水平的 74%。根据欧洲 2020 发展战略，到 2017 年波兰 GDP 增幅将达到 4.3%。波兰 2014 年度通胀率为 -1%。波兰的第一、二、三产业分别占 GDP 的比重为 3.0%、22.27% 和 74.73%。将波兰目前的经济发展状况同欧盟国家平均水平相比，可以看到，波兰的 GDP 增长率较高，而且通货膨胀率远低于平均水平。

波兰的官方货币是兹罗提，1 兹罗提等于 100 格罗希。多年以来，兹罗提已经成为硬通货。中央银行即波兰国民银行 (NBP) 享有宪法赋予的完全独立经营权。如欧盟所有新成员国一样，波兰同意在国家有能力达到必要的标准后用欧元取代兹罗提。鉴于某些政治上的争议，波兰并没有设定采纳欧元的具体日期。2016 年初波兰国民银行兹罗提兑美元的平均汇率为 3.99，兑欧元的平均汇率为 4.34。

1.7 波兰优势产业^[2]

波兰政府选择某些行业领域为重点扶持对象，尤其是生产和加工增值型产品或服务的领域。这些行业领域为波兰经济的可持续发展赋予了最佳的增长潜力和前景。上述行业包括：

- 国际贸易服务，包括金融服务、呼叫中心、共享服务中心及信息技术中心
- 电子业
- 自动化
- 生物技术
- 研发领域
- 航空

上述行业中的全球顶尖公司均在波兰设有分公司或办事处。从事这些行业的公司经营范围，从会计、金融、物流服务到网络与软件开

发、工程系统与自动化、医药产品及计算机科学的研发，无一不有。这些行业的迅速发展，主要得益于波兰高素质且相对廉价的人力资本优势。

2 中国居民近年赴波兰投资简况

2014 年中国的对外投资首次超过了吸引投资，2015 年是中国企业“走出去”元年。大量的中国企业都在寻求海外的市场。与此同时，近年来中国企业在波兰市场上开始涉足多个行业的投资，包括 IT、银行业、制造业等。另外，中国的企业也在关注波兰资本市场的机会，在波兰华沙证券市场交易所上市的有 3 家来自中国的企业。2015 年 9 月 18 日，中国北京波兰驻华大使馆贸易和投资促进处在波兰驻华大使馆举行了“波兰并购项目推介会”。根据波兰大使馆在推介会上提供的最新数据，目前，大约 800 家波兰公司有中国企业的参与，中国在波兰的投资额是 4.2 亿美元。

商务部欧洲司披露的 2015 年中国与欧洲国家贸易统计表显示，中国与波兰 2015 年度的经贸往来情况如下^[3]：

表 1 中国与波兰 2015 年度的经贸往来情况表

(金额单位：万美元)

项目	第一季度	第二季度	第三季度	第四季度
进出口总额	395,266	415,534	448,225	449,963
出口额	323,507	343,309	385,637	382,122
进口额	71,759	72,225	62,588	67,841

3 中国居民近年赴波兰投资的主要关注事项

3.1 设立企业的基本程序

根据波兰相关法律规定，外国企业作为法人实体在波兰境内可注册的形式有代表处、分公司、有限合伙企业、有限股份合伙企业、有限责任公司和股份公司，外国公民作为自然人可根据不同情况在波兰注册公司。在波兰注册企业通常需要经过注册申请、注册审批、申请

统计代码、刻制公司印章、开立银行账号、申请增值税号（NIP）、申报社会保险、申报劳动安全检查等程序。

3.2 投资激励

波兰政府大力实行鼓励外商投资的政策，包括为海外投资者提供税收优惠和财政援助。税收优惠是波兰政府最常采用的投资鼓励措施。

税收优惠政策分为两类，免缴企业所得税和免缴地方税。经济特区¹内的企业可享受免缴企业所得税的优惠。波兰境内有 14 个特区，占地面积达 12,000 公顷。若此类企业投资额不少于 100,000 欧元，则其在经济特区内经营活动所得收入，可免缴企业所得税。免缴地方税不适用于房产税。

根据波兰“在经济特区支持对国民经济有重要意义的投资计划”，投资者满足一定条件可向波兰经济部申请政府资助。若投资汽车、电子、航空、生物技术、现代服务业及研发等领域，且为新投资，则可选择以下资助进行申请。重大投资项目不受上述限制，均可申请资助。中央政府资助主要有“投资资助”（Investment grant）和“就业资助”（Employment grant）两种形式。此外，根据欧盟产业资助政策，波兰政府对敏感产业的改造投资项目可实行公共资助，包括：矿产、汽车、造船、钢铁、化纤、邮政、音像、广播等。同时，根据欧盟水平资助政策，波兰政府对中小企业、研发、环保、劳工市场的投资项目可实行公共资助。

3.3 劳动关系和社会保障

数据显示，波兰 2015 年 12 月失业率为 9.8%，总体失业率较高。为了保证国内就业问题，波兰对中国等亚洲国家仍实行严格、复杂的工作许可审批制度和签证管理制度。另外，波兰法律法规严格，用工制度及劳动保障要求较高且工作许可常附有限制条件。

1. 经济特区的详细介绍请参见第六章

同时，中波两国尚未签署关于双边劳务合作中避免双重征收社保、医保等费用的相关协议，因此，中国劳务人员目前在波兰必须缴纳养老保险、失业保险等费用。另外，中国劳务人员不允许在协定国之间随意流动就业，一旦中国劳务人员被发现从波兰前往邻国工作，将被遣返。

因此，中国企业需要了解有关规定和当地文化背景等，与雇主单位保持沟通，以避免相关的劳务风险。

3.3.1 工作时间

波兰自 2001 年 5 月 1 日起实行每周 5 天工作制。通常，在不超过 4 个月的期限内，平均每天工作时间不超过 8 小时，每周不超过 40 小时。如需加班，每周全部工作时间不超过 48 小时。《劳动法》还就此规定了许多具体条款，允许部分雇主根据自己所采用的计时系统对上述原则性规定进行必要修改。

3.3.2 假期

工作一年后，根据工龄和职位不同，雇员享有 20-26 个工作日的带薪休假。

3.3.3 国家社会保障

波兰雇主有责任缴纳退休保险、残疾补贴保险、事故保险、劳动基金和职工福利保障基金等社会保障金。

第二章 波兰税制简介

1 波兰税制体系和税务机构设置

波兰目前建立了以所得税和增值税为核心的税收体系。波兰的主要税种可以分为直接税和间接税。直接税包括企业所得税、个人所得税、房产税、财产转让税、资本税和印花税等，间接税包括增值税、关税和消费税。

根据 OECD 在 2015 年发布的全球各国税收收入统计报告^[4]，波兰的总体税收收入累计超过 5306 亿欧元。其中，除了社保收入，流转税是波兰税收的主要来源，占税收总量约 36%；其次是个人所得税和企业所得税，分别占比 14%和 6%。具体数据如下表所示：

表 2 波兰个人所得税和企业所得税比例

	欧元（百万）	占比（%）
个人所得税	74,216	14
企业所得税	29,351	6
社保	204,634	39
其他工资税	3,998	1
财产税	23,120	4
流转税	190,618	36
其中：增值税	116,607	22
其他税	4,681	1
总计	530,618	100

波兰的税务管理机构体系如下^[5]

- 基层税务局：负责在其管辖范围内监管纳税居民，同时也对个别税务案件做出行政裁决；
- 税务稽查局：负责执行税务审计、税务稽查工作；
- 税务监管局：负责监管上述税务机关，并有权重新审查基层税务局和税务稽查局的行政裁决；
- 财政部：负责波兰的财政预算政策并监管全国的税务系统。

纳税人如果对于基层税务局或税务稽查局的裁决不服，可向税务监管局提出上诉。如果对税务监管局的裁决有疑义，纳税人可以向地方法院提出上诉。纳税人也有权将地方法院的裁决递交至最高法院进行审查。

2 波兰税制综述^[6]

2.1 企业所得税

2.1.1 税率

标准税率为 19%。

2.1.2 应税所得

波兰居民企业应当就其来源于全球的所得缴纳企业所得税。波兰居民企业是指依法在波兰境内成立或者实际管理机构在波兰境内的企业。

根据波兰企业所得税法规定，应税所得包含所有的收入类型，例如生产经营所得、资本利得和利息收入等。实务中，通过对会计利润进行纳税调整计算应纳税所得额。纳税调整的原因是由相关收入或成本费用的会计与税法差异产生的。所以通常应税所得额会大于会计利润。常见的纳税调整项目请参见 2.1.3 章节（税前扣除项目概述）。

波兰对于资本利得和利息收入无特别规定，通常被并入企业的经营所得须按标准税率缴纳企业所得税。但资本损失不得抵扣。

对于波兰居民企业从另一家居民企业取得的股息，无需并入接受方企业的经营所得缴税，而是由支付股息一方按照 19% 的预提所得税税率代扣代缴。然而，如果接受股息一方至少在两年以上的期间内持有另一方大于 10% 的股权，则该股息无需缴纳预提所得税。

对于波兰居民企业从非居民企业取得的股息，一般而言，需要并作企业的经营所得按照标准税率缴纳企业所得税。已在当地缴纳的企业所得税可以在计算波兰企业所得税时进行抵扣。

针对波兰居民企业从欧盟/欧洲经济区的公司或瑞士公司取得的股息，在符合某些控股参与比例的条件下（即取得股息的一方在至少两年以上的期间内持有被投资方（支付股息的一方）10%的股权（若为瑞士公司，则为25%），免征企业所得税。

波兰企业所得税法规定，在满足一定条件下，多家公司理论上可以组成一个合并纳税集团，作为单一纳税人缴纳企业所得税。但是，相关条件较为严格，合并纳税在实务中非常少见。

非居民企业的企业所得税征缴仅限于其产生于波兰的全部收入，波兰政府与第三国所缔结的避免双重税收协定另有规定的除外。对于非居民企业的特许权使用费、利息、股息和资本利得，在绝大多数情况下，即使在波兰境内并不构成常设机构，也需缴纳企业所得税。

2.1.3 税前扣除项目概述

一般而言，从会计角度，企业发生的经营支出及其他成本以费用化的形式进行列支。但是，波兰企业所得税法规定，企业在本纳税年度为经营活动支出的必要费用允许税前扣除。具体来说，企业所得税法罗列了60余类不得在税前扣除的项目，主要包括：

- 冲销；
- 招待费；
- 预提但尚未支付的利息；
- 会计计提准备；
- 税款罚金及滞纳金。

其他常见的税前扣除项目包括：

（1）折旧

最常用的固定及无形资产的折旧/摊销方法是直线法。然而，余额递减法会适用于某些特别的资产。一些常见资产的法定年折旧率如下图所示：

表3 波兰资产折旧方法

资产	折旧率（%）
房屋、建筑物	1.5 - 10
普通机器、设备	7 - 20

用于道路基建的机器、设备	18 - 20
用于造纸工业的机器、设备	14
办公设备	20
电脑	30

(2) 商誉

企业并购而产生的商誉一般可以按照最低不少于 5 年的年限按比例摊销。

(3) 开办费

波兰企业所得税法对开办费的扣除没有特别的规定，符合上述税务扣除一般规定的开办费都可以税前列支。

(4) 利息支出

实际支付或资本化的利息支出一般可以在税前扣除。根据波兰企业所得税法的规定，利息支出的扣除在一定条件下会受到某些限制，例如企业与关联方企业债务相关的利息支出的扣除受到资本弱化规则的限制。

(5) 坏账损失

一般而言，坏账核销不能在税前扣除，但波兰企业所得税法也提供了一些例外规定。例如，企业计提的坏账准备金如被认定完全符合无法收回款项的规定（已被对方确认为应税所得），则在能提供合理凭证的情况下（例如法院判决书等证明文件）可在税前扣除。

(6) 捐赠支出

企业允许扣除的公益捐赠支出金额最高不能超过利润总额的 10%。此外，向以下所列方提供捐赠不得在税前扣除：

- 自然人；
- 从事电子产品、石油、烟草、酒水饮料、贵金属产品生产及贸易的法人及非法人机构。

(7) 罚金和罚款

通常来说，罚金和罚款允许在税前扣除。但是，波兰企业所得税法规定，对于因供货、提供劳务和服务的质量问题导致的约定违约金

和补偿金，对于合格产品的推迟供货行为以及延迟规避供货、提供劳务和服务的质量问题的行为产生的相关支出将不允许在税前扣除。

(8) 税费

企业所得税、增值税进项税不能在税前扣除。但是，对于因进项税转出产生的增值税成本可以在税前扣除。其他实际支付的税费，一般都可以在税前扣除。

2.1.4 纳税亏损结转

企业的累计亏损可以最多结转至未来连续 5 个纳税年度使用，以抵减以后年度的应纳税所得额。但是，在任何一个纳税年度中，最多只能使用之前亏损额度的 50%。例如，纳税人在 2015 年度产生 100 波兰兹罗提的纳税亏损，可以在 2016 至 2020 年间结转使用。然而，在任一年度中使用的最大亏损额都不得超过 50 波兰兹罗提（假设不存在其他的亏损供抵扣）。

2.1.5 资本弱化

自 2015 年 1 月 1 日起，新的资本弱化规定开始生效。现行的波兰资本弱化规定比以前更加严格，特别是以下方面的规定：

- 接受关联方债权性投资与其权益性投资比例（“债资比”）超过 1:1 部分的利息不可税前扣除（之前允许扣除的债资比是 3:1）；
- 合格贷款人新增了拥有借款人 25% 股份的间接股东（以前能被视为合格贷款人的只有直接股东和姐妹关联公司）；
- 纳税人有权利选择替代方法，按营业收入和一定的基准利率的 50% 作为利息扣除限额；
- 原法规依然适用在 2015 年前发放的贷款和利息扣除；
- 尚未明确原法规是否还适用于资本化利息的贷款。

2.1.6 受控外国企业

自 2015 年 1 月 1 日起，受控外国企业规定开始生效。如果公司主要的收入（大于 50%）来源于所谓的被动收入（例如股息、处置股权所得、利息、担保、知识产权或工业权利及处置），则其直接或间

接股东需要缴纳额外的所得税。该规定同样适用于在海外构成的常设机构。

如果受控外国企业/常设机构的上述所得适用低于 14.25% 的税率或免税（适用欧盟母子公司法令的除外），则可能需要在波兰缴纳企业所得税。

2.1.7 企业所得税优惠政策

波兰共有 14 个经济特区，在经济特区从事商业活动可享受投资优惠。只要满足了法律规定，并获取了波兰财政部对于企业在经济特区从事商业活动的许可，企业就可以享受相应的税收优惠政策。值得一提的是，企业所得税优惠条件仅适用于在经济特区取得的合法经营收入。

一般来说，税收优惠的金额取决于相关企业的区位和规模。对于大型企业来说，可享受的税收优惠相当于 30%、40% 或 50% 的符合条件的费用支出（例如，投资支出或两年以上的工资成本）。转而言之，上述政策允许企业可以享受的优惠程度的上限是符合条件的费用支出以及不同的优惠档次百分比。例如，一个价值 2000 万兹罗提的投资项目，可享受的优惠百分比为 40%，那么投资者可享受高达 800 万兹罗提的税收优惠。如果该项享受的税收减免额度超过了在经济特区从事商业活动的年度应纳税额，超过的部分可以累积到以后年度减免。因此，对重大投资项目而言，其大部分在经济特区内的经营活动可以在相当长的时间内享受所得税的减免。根据目前的规定，税收优惠将持续到 2026 年底。

需要注意的是，小型企业可享受的税收优惠的上限可能还将上调 20%；中型企业可享受的税收优惠的上限可能会上调 10%。

2.2 预提所得税

通常情况下，波兰国内股息的预提所得税税率为 19%。股息包含从公司清算和股权回购中获取的收入（自愿赎回是一种例外情况，如果相关所得是纳税人从没有签订税收协定的国家或是在税收协定中

含有不动产条款的国家取得的，其将被视为资本利得，按照 19% 的税率征税）。

通常情况下，支付给非居民企业的利息和特许权使用费的预提所得税税率为 20%（海运、航空服务为 10%）。上述预提所得税税率可以根据税收协定适用优惠税率。

向非居民支付的服务费（例如，咨询服务费）按 20% 税率征收预提所得税。但是，如果服务是由与波兰签订税收协定的国家的企业提供的，其可申请预提所得税减免（需完成必要的申请流程）。技术服务费在某些国家的税收协定中约定被视作特许权使用费（例如：印度）。

根据中波税收协定的约定，波兰居民企业向中国企业支付股息、利息和特许权使用费时按照 10% 的税率缴纳预提所得税。其中，对于使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权、专利、专有技术、商标、设计、模型、图纸、秘密配方、秘密程序所支付的作为报酬的特许权使用费的情况下，将按特许权使用费总额的 70% 作为税基，缴纳 10% 的预提所得税（详见第四部分 2.3 章节）。

波兰企业所得税法和欧盟法规中，对支付给欧盟国家企业的股息、利息和特许权使用费有特殊的规定，称为“欧盟参股豁免规定”。

通常来说，2013 年 7 月 1 日之后对于波兰居民企业向欧盟或欧洲经济区国家的企业支付利息和特许权使用费的过渡政策仅适用于以下情况的企业（母子关系或者姐妹关系的企业）：

- 支付利息的企业持有或被收到利息的企业持有公司至少 25% 的股份；
- 以及支付利息以及收到利息的企业被同一母公司持有至少 25% 的股份；
- 持股期间至少为连续的两年。

如符合波兰企业所得税法的规定，一些支付给欧盟和欧洲经济区企业的股息免缴预提所得税。基本要求是取得款项一方至少连续两年持有 10% 以上波兰公司的股份。所有类型的支付（即股息、利息、特

许权使用费），其对应的持股比例应在股息、利息和特许权使用费支付完成两年内保持不变。如持股期间发生中断，公司需按照标准税率纳税并交纳滞纳金。

需要注意的是，预提所得税减免应当满足一些特定条件（例如，不论所得来源，收到股息、利息、特许权使用费的公司的正常经营收入不享受完全免税优惠，接收方必须持有波兰公司一定比例的股权）。

另外，波兰企业所得税法规定，为了享受股息、利息和特许权使用费的预提所得税减免优惠待遇，与波兰签订相关税收协定和其他协议的国家应当与波兰税务机关开展税收情报交换工作。

2.3 增值税

波兰的增值税法规定，增值税适用于以下交易：

- 在波兰销售商品和提供服务；
- 向欧盟外进出口商品；
- 向欧盟内进出口商品。

2.3.1 税率

增值税税率为 23%（标准税率）、8%、5%、0%和免税。

按 23%的标准增值税税率征收的商品适用于几乎所有的货物和服务，适用增值税特殊税务条款和其他税率或协议的除外。

按 8%优惠税率征收的商品和服务包括药品和客运服务，以及为保障住房项目所提供的相应货物（该住房面积不得超过 150 平方米）。

按 5%优惠税率征收的货物包括书籍和期刊、未经加工的食品和普通食物。

零税率的项目包括出口货物到欧盟以外国家。

增值税免税项目包括特定的金融、保险和教育服务。

2.3.2 基本计算规则

总体而言，增值税应纳税额等于增值税销项税减去增值税进项税。当纳税人收到商品或服务发票时，增值税进项税可以抵扣销项税。除非这项购买行为涉及增值税非应税事项，否则增值税的进项税可以抵扣。另外，增值税进项税额的抵扣受限于许多增值税法所规定的特

定商品和服务的限制。此外，在符合条件的情况下，允许增值税销项税额因为应收款项难以实现而减少。

2.3.3 增值税退款

当可扣除的进项税额超过销项税额时，波兰的增值税法允许给予直接退款。

在某些情况下，在波兰从事商业活动的企业，如果在波兰外有工作场所或者固定营业场所，也可以申请增值税退款。如果相应国家属于欧盟成员国，欧盟的统一规定将会使程序被大大简化，同时会向此类企业提供政策便利（比如，可直接在网上申报增值税退款）。

2.4 个人所得税

2.4.1 税率

个人所得税率如下表所示：

征税基础	税额
85,528 兹罗提以内	征税基础的 18%扣除 556.02 兹罗提
85,528 兹罗提以上	14,829.02 兹罗提加上 85,528 兹罗提超额部分的 32%

2.4.2 纳税年度

纳税年度为公历年度。

2.4.3 居民纳税人的确定

居民纳税人的定义为切身利益（经济或个人方面）的中心在波兰，或者纳税年度内在波兰居住超过 183 天的个人。

2.4.4 应纳税所得额

波兰的居民纳税人须就其全球所得缴纳个人所得税。针对不动产转让所得，如果涉税不动产的买卖交易发生在 2007 年 1 月 1 日前，则按收入全额缴纳 10% 的个人所得税。就不动产转让所得存在下列免

税规定。例如，如果购买已持有超过 5 个税务年度的不动产，则相应的交易不应再被征税。另外，如果出于个人购买住房考虑，在两年内把转让不动产的所得用于购买另一不动产的，相关的交易不再征税。

如果不动产是在 2007 年 1 月 1 日后购买的，则处置时按 19% 的税率缴纳个人所得税。应纳税所得额等于销售收入和成本之间的差额。应纳税所得额将随着涉税财产折旧额的增加而增加。

从股份公司和有限责任公司获得的股息收入不计入个人的总体收入。相反，需要对收入按 19% 的税率征税（费用不能扣除）。该规定同样适用于利息（除非提供贷款属于日常商业行为）。

波兰的个人所得税法具体规定了约 130 余项所得为免税所得。

对于非居民纳税人，如果取得了某些所得（例如知识产权所得，转让技术所得，董事会监事会报酬等），则需就收入按 20% 的税率缴纳个人所得税（费用不得扣除），除非波兰与其居民身份所在国存在双边税收协定。

2.4.5 税前扣除项目

纳税人符合条件的个人支出，例如捐赠支出（上限为应纳税收入的 6%）和缴纳的社保金可以在税前扣除。在某些情况下，在欧盟、欧洲经济区成员国或瑞士缴纳的法定社保金也有可能在前扣除。

此外，波兰税法规定公司员工有标准扣除额。通常情况下，扣除额是每月 111.25 兹罗提。

从事独立工作的个人通常标准扣除额相当于收入的 20%。最优惠的待遇是版权收入，相关的扣除标准相当于收入的 50%。然而，自 2013 年 1 月起，50% 的成本扣除额增加了扣除金额上限，即不得超过每年 42,764 兹罗提。

2013 年，对所有纳税人有 556 兹罗提的个人所得税免税额。这项免税额是基于个人所得税税额的抵扣（而不是从纳税基数中扣除）。

此外，2013 年度的个人所得税还可以适用以下抵减项：

- 在只有一个孩子的家庭（包括寄养家庭）中按每个孩子 1,112 兹罗提的标准。但前提是纳税人的合计应纳税所得额不高于

112,000 兹罗提（已婚纳税人）或 56,000 兹罗提（单个纳税人），或

- 在 2 个孩子的家庭（包括寄养家庭）按每个孩子 1,112 兹罗提（不考虑纳税人的收入），或
- 在有多个孩子的家庭中（包括寄养家庭），按照孩子先后顺序对第一个和第二个孩子给予 1,112 兹罗提的标准，第三个孩子 1,668 兹罗提，第四个孩子 2,224 兹罗提的标准。（不考虑纳税人收入）
- 在纳税年度内，如果孩子只是由纳税义务人负责监护有限的一段时间，则抵减金额按比例降低。

2.5 其他税种

2.5.1 关税

作为欧盟的成员，波兰属于欧盟的关税联盟，只有当波兰企业向非欧盟国家进出口商品时才需征收关税以及履行相关的出入关流程。另外，关税联盟内所有的海关法在波兰都适用。

波兰本国的其他相关法规作为上述法规的补充，特别是针对关税联盟海关法中没有作出明确规定的具体程序和特定领域，作出了具体的说明。

2.5.2 消费税

在消费税应税范围内的商品将被征收消费税。消费税征收的环节包括生产、进口以及欧盟区域内采购。波兰消费税法规定的应税商品包括酒精饮料、烟草制品、能源产品（包括汽油、石油以及燃油煤气）、乘用车以及电力。

对于上述属于消费税征税范围的商品，有下列四种具体计算的方法：

- 从价法，应税金额的一定百分比；
- 从量法；
- 从价法，最大销售价格的一定百分比；
- 从量和从价结合法。

举例说明消费税税率如下：

- 汽油适用的消费税为 1,565 兹罗提/升（PLN）

乘用车适用的消费税率如下所示：

- 对于发动机容量不超过 2,000cc 的乘用车：3.1%；
- 对于发动机容量超过 2,000cc 的乘用车：18.6%。

尽管如此，波兰消费税法也对免税和零税率作出了相应的规定。在满足特定条件的情况下，部分应税商品也可以适用税收优惠处理方式。举例来说，对于用来加工成燃料与供热的部分能源产品将适用相关税收优惠处理方式。

同时，与煤相关的产品将被征收消费税。对于不同种类的煤产品，消费税税率如下：

- 煤炭：30.5 兹罗提/1000 公斤
- 褐煤：11 兹罗提/1000 公斤
- 焦炭：35.2 兹罗提/1000 公斤

实务操作中，消费税有一系列税收优惠处理方式（目前，波兰适用的税收优惠处理方式与欧盟的其他成员国一致）。尽管如此，对于生产、销售和使用煤，需要履行较多的行政程序。履行这些程序对于申请税收优惠至关重要。

2.5.3 房产税

房产税税率由市政当局在法律所规定的地方税费限额范围内设定。2015 年，用于商业用途的土地的房产税为每平方米 0.9 兹罗提，用于商业用途的建筑物的房产税为每平方米 23.13 兹罗提。

2.5.4 财产转让税

财产转让税适用于特定的民法交易行为，将依据交易金额按 1%-2% 的税率征收（例如销售、贷款和捐赠等行为）。当交易双方中有一方是增值税纳税人时，财产转让税将不适用。

2.5.5 资本税

股本的增加（在公司情形中）或份额的增加（在合伙制关系中）需要征收 0.5% 的资本税，由接受份额的公司或合伙企业支付。资本

税对有限责任公司和股份制公司均适用。因合并、分立、或是公司转制造成的股本变动无需缴纳资本税。资本税豁免适用于下列情况的股本增加：（1）非现金增资；（2）对已持有大多数投票权的公司进行额外的股权增资。

2.5.6 社会保障金

雇员与雇主均需按月缴纳波兰社会保障金。雇主有责任代扣代缴员工承担的社会保障金。

雇主承担的社会保障金为雇员工资薪金总额的 19.48%至 22.14%。雇员承担的社会保障金为工资薪金总额的 13.71%。

2015 年，上述社会保障金率适用于 118,770 兹罗提以内的工资薪金所得，若超过该限额，则雇主承担工资薪金总额 3.22%至 6.41%的社会保障金，雇员承担比例为 2.45%。

3 2015 年度波兰重大税制变化简介

3.1 资本弱化规定

2015 年，波兰企业所得税法出台资本弱化规定，对向直接或间接关联公司支付的利息费用进行税前扣除限制。受限制的关联公司包括直接和间接持有波兰公司 25%股份的股东（也包括直接或间接联合持有波兰公司 25%股份的股东），以及由同一股东持有直接或间接持有 25%以上股份的波兰公司。

目前，接受关联方债权性投资应与其权益性投资比例相对应，即接受关联方债权性投资与其权益性投资的比例不应超过 1:1。同时，所有者权益可能因重新评估资本及次级贷的产生而减少。

计算权益时，应扣除没有被实际转让的资本，股东贷款形式（包括利息）的资本注入，以及以无形资产形式增资的不适用摊销扣除的资本注入。股权价值的计算应以利息支付前月最后一天的价值为准。

根据最新的资本弱化规定，接受关联方债权性投资是指所有关联实体的债务总和（包括关联应付账款）。如向关联方提供贷款，可以

减少债务总额。债务价值的计算应以利息支付前月最后一天的价值为准。

鉴于资本弱化规定更新前可扣除的利息财务费用所对应的债权性投资和权益性投资的比例（“债资比例”）为 3:1，新政实施后将债资比例调整为 1:1 以后将在较大程度上限制关联方借款利息费用的税前扣除，如未对集团融资进行合理安排，可能会导致企业所得税税负的增加。

建议投资波兰的中国企业考虑该税制变化，在搭建投融资架构时充分考虑债资比例以及现金流安排，以合理规避潜在的额外税务成本。

3.2 受控外国企业规定

从 2015 年 1 月 1 日起，受控外国企业的规定开始生效。

该新政旨在阻止波兰纳税人通过进行海外投资实现避税目的以及使用受控外国企业和常设机构进行税务筹划。当外国企业在满足下述条件时将会被认定为受控外国企业：

- 位于“避税天堂”；
- 位于与波兰没有缔结任何国际公约的国家（尤其是双重征税协定）；或是与欧盟没有缔结国际公约的国家，或
- 同时满足以下条件：
 1. 波兰纳税人连续 30 天直接或间接持有该企业超过 25%的股权、投票权或收益分配权；
 2. 至少有 50%以上的收入来自于消极所得（比如：股息、利息、特许权使用费、通过出售股份或应收账款的资本利得）；
 3. 消极收入中至少有一种收入适用低于 14.25%的名义税率，或由其注册地所在国减免（例外情况是，母子公司分别在欧盟不同成员国而产生的税收减免）。

上述法规通常适用于以外国常设机构的形式从事的商业活动，对由外商投资企业从事的正常商业活动并不适用。

第三章 波兰主要税种税收征管制度简介

1 企业所得税申报纳税

纳税年度为公历年度（1月1日至12月31日），企业可以选择非公历年度作为纳税年度（例如4月1日至3月31日）。纳税人在纳税年度结束后的3个月内，进行汇算清缴。

企业所得税的年度实际缴款截止日期与申报日期一致。

企业所得税按月进行预缴，当月的预缴税款需在次月20日之前完成缴纳。从事商业活动且在上一纳税年度总销售额（含税）不超过120万欧元的企业可选择按季度预缴企业所得税。大部分应缴税款在纳税年度结束前已完成预缴，汇算清缴仅需进行税款的多退少补。

一般而言，申报表及相关涉税资料由公司的董事会成员或授权代表进行签署即可。如果税务机关对签字人的权限存在质疑，可以要求由法院提供董事会成员名单进行确认或出具授权委托书证明。

2 增值税申报纳税^[7]

一般而言，增值税纳税人需要进行月度申报并在此月的25日内完成税款缴纳。小规模纳税人，即上一纳税年度总销售额（含税）小于120万欧元（若为从事经纪、投资基金管理、代理业务的纳税人，总销售额小于4.5万欧元）并且适用收付实现制的企业，按季度进行申报。

2.1 申报期间

纳税人可以选择月度或季度申报增值税。如果纳税人选择季度申报增值税的话，那么需要预缴每季度前两个月的税款。

2.2 申报时间

申报截止日为所属税务期间的每月25日，如果当日为周末或者银行不对外营业，那么申报截止日将延迟到下一个工作日。

2.3 付款期限

当增值税申报表提交后，纳税人即可缴纳税款。如果当日为周末或者银行不对外营业，那么付款截止日将延迟到下一个工作日。

2.4 税收返还

如果进项税额大于销项税额，纳税人可以申请在申报后的 60 日内获得退税，或者留抵下期。符合某些情况时，纳税人也可以申请在申报后的 25 日内获得退税。

2.5 其他需要披露的信息

纳税人向税务当局申报增值税时，还需披露以下信息，包括：

- 内部交易或者视同内部交易的信息；
- 交易的另一方为欧盟其他成员国纳税人，采用简易计税方式的信息；
- 纳税人提供的反向计征的服务；
- 集团内部重组以及被视同为集团内部的重组；
- 使用简易计税方式的集团内部重组；
- 纳税人可采用电子提交和纸质提交的形式提交上述有关信息，需要注意的是，电子形式的提交截止日期为次月 25 日，纸质提交形式的截止日期为次月 15 日。

2.6 网上申报注意点

纳税人进行网上申报时，需要上传一份有电子签名验证的纳税申报表。在第一次网上申报之前，纳税人需要向税务当局递交一份单独的纳税申报表以告知税务机关其以后将采用网上申报的方式。

2.7 处罚

不符合波兰增值税法规定的行为将会受到处罚，根据波兰刑事财政条例，相关处罚最小为 50 欧元的罚款，最大的可能面临监禁。公司间的交易并没有特殊的处罚事项。

违规抵扣增值税进项税额的处罚情况是：如果增值税不得完全抵扣，那么纳税人就有义务申报不得抵扣的增值税。税务机关会对逾期申报收取罚息，涉及州内违规情况下的罚息金额为 3000 兹罗提（大约 750 欧元）。

在非法进口逃避海关监管、海关认为进口增值税税额不合理等情况下，主管海关将依法计算纳税人因违规行为而产生的罚息。

（1）从轻处罚的情况

纳税人是否需要交纳罚款取决于税务机关的判断，如果纳税人当期增值税已经完全抵扣，同时税务机关的税源没有影响的情况下，那么纳税人则几乎不会产生罚款。如果纳税人及时公布并且纠正违规行为，并且由于官方机关（比如税务局）的错误，那么纳税人面临的刑事处罚将会被豁免。如果税务机关在纳税人公布前知晓了其违规行为，那么其面临的刑事处罚则不可取消。

（2）发生逾期

如果纳税人发生逾期缴纳税费，那么会面临被收取罚息的情况，逾期利息率取决于波兰中央银行的利率，并不定期浮动，一般而言，利率为 10%。

（3）逾期减免的情况

如果纳税人在税务机关对其处罚前主动修改纳税申报表中的错报并在 7 天内将所欠税款付清，那么其所面临的逾期罚息可获得 25% 的减免。

（4）上诉程序

如果纳税人与税务机关就纳税事项产生了分歧并且对税务机关的处理方式不满，可以向财政部提交一份抗议书（在收到税务局决议后 14 天内）；如果纳税人对财政部复议的结果依旧不满，可以向法院提起上诉（一般在收到财政部复议结果 30 天内）。

3 个人所得税申报纳税

雇主有义务按月代扣雇员的工资薪金所得个人所得税，一月到十一月间的个人所得税需于次月的 20 日前完成缴纳。纳税义务人需在

次年的4月30日前对上一年度的应纳个人所得税进行汇算清缴，多退少补。

4 增值税发票制度简介

4.1 增值税发票的一般规定

一般来说，开具增值税发票需要提供下列信息：

(1) 供应商信息：

- 供应商的全称、经营地址
- 货物或服务供应商的纳税识别号
- 供应商税务代理（如有的话）的全称和经营地址

(2) 客户信息：

- 客户的全称、经营地址
- 客户纳税识别号（在欧盟内，则需提供欧盟增值税号）

(3) 交易信息：

- 发票序列号
- 发票开具日期
- 交货/提供服务以及预付款发生日（若预付款发生日与发票开具日非同一天）
- 商品/服务名称
- 商品数量或服务性质
- 不含税单价
- 增值税税率
- 含税总金额
- 增值税金额
- 若适用免税，需引述具体的税务法律法规条文

向个人（非纳税义务人）出售货物或提供服务时，可不提供增值税发票，个人客户要求的情况下除外。

另外，采用逆向征税方式的供应商需要注意，发票中必须含有“odwrotne obciazenie”（逆向扣税）的字样。

发票可以使用外国币种，但增值税金额必须以兹罗提计量。

4.2 增值税简易发票的一般规定

对金额不超过 450 兹罗提/100 欧元的交易可使用增值税简易发票，简易发票要求填写的内容主要包括：

- 发票开具日期
- 发票序列号
- 增值税纳税人全称，地址和纳税人识别号
- 采购方纳税识别号
- 交货/提供服务以及预付款发生日期（若预付款发生日与发票开具日非同一天）
- 商品/服务名称
- 发生退款的数量
- 交易金额总量

4.3 增值税电子发票的规定

波兰允许使用电子发票，并对电子发票无具体的形式规定要求。但递交给税务机关的电子发票的真实性和完整性需要获得验证，主要包括：

- 带有验证合格证书的电子签名
- 电子数据交换认证(EDI)

波兰税务局也认可其他可以验证电子发票真实性和完整性的方法。

5 波兰税务稽查制度简介

5.1 税务稽查流程

税务局启动税务稽查前，会事先告知纳税人。纳税人收到通知的 7 天后方可正式启动税务稽查，但不得晚于 30 天。

在同一纳税年度内，所有的税务稽查持续期受如下限制：

- 小微企业：12 个工作日
- 小型企业：18 个工作日
- 中型企业：24 个工作日

- 大型企业：48 个工作日

波兰税务局每年都会公布当年的主要税务稽查任务，但这仅属于内部指引范畴，不是正式的税务文件。

实务中，税务机关的稽查重点包括：

- 消费税，特别是液体石油贸易；
- 欧盟内贸易的增值税处理；
- 国内贸易的增值税。

5.2 追溯期

追溯期一般为 5 年。特殊情况下，追溯期也可能中断或停止。

6 2015 年度波兰重大税收征管制度变化简介

从 2015 年 1 月 1 日起，所有的企业所得税以及个人所得税申报，都需要通过电子方式提交。纳税人需要在申报表上使用电子签名。

第四章 中波税收协定及相互协商程序

1 概述

税收协定是中华人民共和国与其他国家/地区政府签订的国际税收协议，某一方的居民纳税人可在税收协议对方国家获得税收减免。税收协定可减轻外国企业或外籍个人应向中国税务机关缴纳的中国预提所得税或企业/个人所得税。税收协定也可减轻中国居民应缴纳的外国预提税或所得税。

相互协商程序（MAP）是指税收协定缔约双方税务主管当局根据协定相互协商程序条款的规定，通过协商共同解决国际税收争议的过程。税务总局在 2013 年颁布了《税收协定相互协商程序实施办法》。投资于海外的中国企业可以考虑把相互协商程序作为一个救济途径来解决企业被缔约国双重征税、或在缔约国受到其他税收上的不公正对待的问题。

2 中波税收协定^[8]

中波两国政府于 1986 年 6 月 7 日签署了《中华人民共和国政府和波兰人民共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“中波税收协定”），并于 1989 年 1 月 7 日执行。中波税收协定执行以来，对避免中国和波兰两国纳税人在经济贸易中被双重征税、协调两国间税收利益、促进两国资本和技术的交流与合作等方面发挥了积极作用。

2.1 适用范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及波兰居民。

同一个人可能同时为中国和波兰居民，根据中波税收协定的约定，解决这种情况下个人最终居民身份归属问题可以参考以下几个标

准。首先根据该个人永久性或者长期住所所在地判断其是否为中国或者波兰居民，若该个人同时在中国和波兰拥有永久性或者长期住所，那么再根据其重要利益中心来判断。若无法确定利益中心所在国或在中国和波兰都没有永久性住所，可以根据其习惯性住处所在国以及其国籍定义其居民身份归属。

对于公司而言，出现同时是中国居民和波兰居民的情况时，应首先根据实际管理机构所在地进行判断。如果仍然不能确定，则由双方主管当局进行协商。

目前中波税收协定在中国适用的具体税种为个人所得税和企业所得税。而在波兰适用于所得税、工资薪金税、平衡税、不动产税和农业税。

2.2 常设机构的认定

中国企业如在波兰设有常设机构，则在波兰负有纳税义务。

中波税收协定把常设机构分为四类，即：固定场所常设机构、建筑工程常设机构、劳务常设机构和代理人常设机构。

2.2.1 固定场所型常设机构的认定

根据中波税收协定，固定场所常设机构被界定为中国居民企业在波兰进行全部或部分营业的固定营业场所。通常具备以下特征：

- 该营业场所是实质存在的；
- 该营业场所是相对固定的，并且在时间上具有一定的持久性；
- 及
- 全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的。

2.2.2 建筑工程型常设机构的认定

根据中波税收协定，“建筑工程常设机构”是指中国居民企业在波兰有持续六个月以上的建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动。

如上所述，中波税收协定规定采用“六个月期限”来判定是否构成“建筑工程常设机构”。也就是说，即使根据“固定场所常设机构”的标准，中国居民企业在波兰建筑工程等营业可能已经构成了常设机

构，如果该营业的活动时间持续没有达到六个月期限的，则仍不构成在波兰的常设机构。这将会受到中国居民企业的广泛欢迎。“六个月期限”是一个客观且容易操作的判定标准，有助于中国居民企业监控他们在波兰是否构成常设机构的风险。

2.2.3 劳务型常设机构的认定

根据中波税收协定，中国居民企业派其雇员或其他受其雇佣的人员到波兰提供劳务，而这些人员为同一项目或相关联的项目在波兰停留连续或累计超过6个月的，才会构成常设机构。这种类型常设机构一般被称为“劳务常设机构”。

仅当所提供劳务活动是在任何12个月内持续超过6个月，该劳务活动才会构成劳务常设机构。通常可以从下列几个方面来理解6个月（不包含6个月）的计算：

- 从中国企业派其第一个雇员为实施服务项目抵达波兰之日起，至完成并交付服务项目的日期止，计算6个月期限；
- 所有雇员为同一个项目工作的天数都应被计算在内；如果在同一天内有多名雇员在波兰境内同时为同一项目工作的，那么工作天数应按一天而不是分别累加计算（即并非人各一天）；
- 如果同一个服务项目历经数年，那么应在一个“滚动”的基础上分别计算6个月期限，即在提供服务的整个期间的任何一个十二个月内，如果连续或累计超过6个月的，那么为这同一项目或相关联项目所提供的所有劳务将被认定为一个常设机构。

“6个月”的判定标准适用于为同一项目或具有商业相关性或连贯性的多个项目（即“相关联的项目”或“关联项目”）所提供的服务。判定关联项目时，需视具体情况而定。在判断若干个服务项目是否为关联项目、并进而构成“劳务常设机构”时，应综合考虑下列因素：

- 这些项目是否被包含在同一个总合同里；
- 如果这些项目分属于不同的合同，这些合同是否与同一人或相关联的人所签订；前一项目的实施是否是后一项目实施的必要条件；
- 这些项目的性质是否相同；

- 这些不同项目的服务是否由相同的人员实施等。

“雇员或雇佣的其他人员”是指中国企业的员工，或者该企业雇佣的在其控制之下按照其指示向接收方提供劳务的个人。

实务操作中，部分当地税务机关可能将“建筑工程常设机构”概念下对分包的税务处理简单延用到“劳务常设机构”的分包服务的风险，即在判定中国公司是否构成“劳务常设机构”时，把第三方分包商的雇员在此项目上所花费的时间也计算在内，对这些将服务项目的一部分分包给其他服务提供商的中国居民企业来说，我们建议中国居民企业妥善保存其所派雇员的差旅记录、具体的工作情况及与第三方分包商签订的合同；当波兰税务机关质疑其不构成“劳务常设机构”的申请时，可做到适当适时的应对。

2.2.4 代理型常设机构的认定

根据中波税收协定常设机构条款的第五款中规定，如果中国居民企业通过独立代理人以外的代理人，在波兰境内进行活动，该代理人有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同的，则该中国居民企业将被判定为在波兰构成常设机构。这种类型的常设机构一般被称为“代理人常设机构”。

需要注意的是：

- 代理人可以是个人(甚至是公司的员工)，也可以是办事处、公司或其他任何形式的组织；
- “以该企业的名义签订合同”中，包括不是以企业名义签订合同，但其所签合同仍对企业具有约束力的情形。“签订”不仅指合同的签署行为本身，也包括代理人有权代表被代理企业参与合同谈判，商定合同条文等。这里所说的“合同”是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同，而不是那些仅涉及企业内部事务的合同；
- 在判断代理人是否“经常”以被代理企业名义行使权力时，应当结合合同性质、企业的业务性质以及代理人相关活动的频率等因素，综合判断；

- 应适用“实质重于形式”的原则对是否构成“代理人常设机构”作出判定。例如，代理人被中国居民企业授权进行合同所有细节的谈判，且对企业有约束力，即使该合同最终由企业的其他人在波兰以外的其他国家签订，也可能被认为这个代理人在波兰行使合同签署权力。

中波税收协定在常设机构条款的第四款中列出了一些不构成常设机构的活动，如，中国居民企业在波兰仅由于仓储、展览、采购及信息收集等活动的目的而设立的具有准备性或辅助性的固定场所。通常来说，这些从事“准备性或辅助性”活动的场所通常具备下列特点：

- 该场所不独立从事经营活动，且其活动也不构成企业整体活动基本的或重要的组成部分；
- 该场所仅为本企业(即中国总公司)服务而不为其他企业服务；以及
- 该场所的职责限于事务性服务，且不起直接营利作用。

例如，中国居民企业在波兰设立固定场所，维修、保养该企业销售给波兰客户的机器设备，或专为波兰客户提供零配件，这种情况下，因其从事的活动已经超越了单纯的交付活动、不再是“准备性和辅助性”的，而构成中国企业为客户服务的基本和重要的组成部分，所以中国企业可能会被认定在波兰构成“固定场所常设机构”。此外，如果中国居民企业在波兰设立一个固定场所，既从事准备性或辅助性的活动，又从事其他可能构成常设机构的商业活动的，则应视其构成常设机构，并对这两项营业活动的所得合并征税。

2.3 不同类型收入的税收管辖权

表 5 波兰收入种类税收管辖权

应税行为	一般规定	税收管辖权分配
1. 不动产所得	不动产应当具有不动产所在地的缔约国的法律所规定的含义。包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备等以及不动	中国居民从位于波兰的不动产取得的所得，波兰税务局也有征税权。

中国居民赴波兰投资税收指南

应税行为	一般规定	税收管辖权分配
	<p>产的用益权。不动产所得是不动产应适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。</p>	
<p>2. 营业利润</p>	<p>企业营业收入扣除其进行营业发生的各项费用。</p>	<p>中国居民在波兰构成常设机构的前提下，波兰才有权对营业利润征税，但仅限于属于该常设机构的利润。</p>
<p>3. 国际运输业务</p>	<p>主要是对企业以船舶、飞机经营国际运输业务所得征税。</p>	<p>实际管理机构在中国的中国居民（也包括以参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构形式）以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在中国征税。</p>
<p>4. 联属企业</p>	<p>联属企业是指两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。</p>	<p>联属企业本应由其中一个企业取得，但由于关联情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。</p>
<p>5. 股息</p>	<p>股息是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。</p>	<p>波兰居民支付给中国居民的股息，波兰税务局也有征税权。</p> <p>如果中国居民是受益所有人，则所征税款不应超过该股息总额的10%。</p>
<p>6. 利息</p>	<p>利息是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。</p>	<p>波兰居民支付给中国居民的利息，波兰税务局也有征税权</p> <p>如果中国居民是利息受益所有人，则所征税款不得超过利息总额的10%。</p> <p>若中国中央银行、完全为政府所拥有的金融机构或贷款是由政府或者完全为其政府所有的金融机构提供担</p>

中国居民赴波兰投资税收指南

应税行为	一般规定	税收管辖权分配
		保的，从波兰居民取得的利息在波兰免于征税。
7. 特许权使用费	<p>特许权使用费是指1) 使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者2) 使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。</p>	<p>波兰居民支付给中国居民的特许权使用费，波兰税务局也有征税权。</p> <p>如果中国居民是特许权使用费受益所有人，则对1) 类特许权使用费所征税款不应超过特许权使用费总额的10%，对2) 类特许权使用费不应超过特许权使用费百分之七十的10%。</p>
8. 财产收益	<p>未明确定义，应包括不动产和动产</p>	<p>中国居民发生于波兰的财产收益，波兰税务局也有征税权。</p> <p>实际管理机构位于中国的中国居民转让国际运输业务工具或者转让属于经营国际运输工具的动产取得的收益，应仅在中国征税。</p>
9. 独立个人劳务	<p>专业性劳务(包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动, 以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动) 或者其它独立性活动取得的所得。</p>	<p>中国居民在波兰从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。</p> <p>但具有下列情况的也可以在波兰征税：</p> <p>(1) 中国居民从事上述活动设有经常使用的固定基地。这种情况下，波兰可以仅对属于该固定基地的所得征税。</p> <p>(2) 中国居民在任何十二个月中在波兰停留连续或累计超过183 天。在这种情</p>

应税行为	一般规定	税收管辖权分配
		<p>况下，波兰可以仅对其在波兰进行活动所取得的所得进行征税。</p>
<p>10. 非独立个人劳务</p>	<p>主要是指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。</p>	<p>中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在波兰从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。</p> <p>在波兰受雇的活动所取得的报酬，波兰税务局也有征税权。</p> <p>若中国居民在波兰从事受雇的活动取得的报酬，同时具备三个条件，应仅在中国征税：</p> <p>(1) 收款人在任何十二个月中在波兰停留连续或累计不超过183天，且</p> <p>(2) 该项报酬由并非波兰居民雇主支付或代表该雇主支付，且</p> <p>(3) 该项报酬不是由雇主设在波兰的常设机构或固定基地所负担。</p> <p>在中国居民经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在中国征税。</p>

2.4 税收抵免

在对各项所得的税收管辖权进行了划分之后，税收协定的缔约双方为了消除双重征税，规定对各自居民来源于缔约国对方并在缔约国对方缴纳了税收的所得，在计算国内应纳税额时，应通过免税、抵免或扣除等方式处理在境外已纳的税款。

根据中波税收协定消除双重征税条款第一款的规定，中国政府对中国居民就来源于波兰的所得向波兰政府直接缴纳的所得税，给予直接抵免。直接抵免是指对直接负担境外税额的抵免。具体而言，即是对中国居民企业就直接来源于境外分支机构的营业利润所得和直接获取的消极所得所缴纳的境外所得税额。

对中国居民公司就波兰居民公司向其支付的股息向波兰政府间接缴纳（由波兰居民公司直接缴纳）的所得税，在中国居民公司拥有波兰居民公司股份不少于 10% 时，给予间接抵免。准确来说，是指中国居民企业从符合直接或间接控股比例、层级（三层以内）和持股方式的境外企业（链）取得的股息、红利等权益性投资所得的情况下，该境外企业（链）从最低一层企业起逐层计算由上一层企业负担的税额后，最终由中国居民企业间接负担的境外所得税额，也可以进行抵免。

同时，直接抵免和间接抵免的数额，不应超过由中国国内税法设定的限额。

同时，为了规范税收抵免在境内的实施，中国政府出台了一系列的相关规定，为境内税收抵免提供依据。综合中波税收协定和中国国内税法的规定，中国居民企业的境外所得税抵免概括而言，可以通过如下步骤而实现：

- 按照“分国不分项”原则和新税法关于所得来源地的规定，确认来源于某同一国家（地区）的境外所得。
- 确认可抵免境外所得税额，即中国居民企业就其来源于某同一国家（地区）的境外所得，在该国家（地区）所实际缴纳和负担的公司（法人）税和预提所得税等具有所得税性质的税款之和。

此外，中国居民企业还必须关注两个问题。第一，需要考虑直接抵免和间接抵免的计算问题。第二，是否适用饶让抵免的问题。例如中国居民企业按当地税法获得的所得税免税待遇，且按照双边税收协定规定，该免税额应视同为境外的已实缴税款，而可在中国办理税收抵免。中波税收协定没有饶让条款。

同时，并非所有可抵免境外税额都能够在当年的应纳企业所得税额中抵免，中国企业所得税法对其设有抵免限额，即下面步骤 3。

- 中国居民企业应继续按照“分国不分项”原则，计算出源于某同一国家（地区）的境外所得税抵免限额，计算公式为：

境外所得税抵免限额=境内、境外所得的应纳税总额 × 来源于某国（地区）的应纳税所得额/境内、境外应纳税所得总额

除另有规定外，“境内、境外所得的应纳税总额”均应依照中国企业所得税法规定的企业境内外应纳税所得额乘以 25% 的法定税率计算。

中国居民企业应当按照“两项相比从其低者”的原则，把可抵免境外税额（步骤 2 和步骤 3）做出比较。简单来说，就是在当年实际抵免的境外所得税额不可以超过按中国企业所得税法就该项境外所得而应当缴纳的中国所得税额。如果实际缴纳和负担的境外税额低于抵免限额的，中国居民企业可以在当年获得全额抵免；但如果它超过了当年度抵免限额，在当年度中国居民企业应当只按照抵免限额进行抵免，超过的部分允许从次年起在连续五个纳税年度内用于抵免。

税法对其设有抵免限额，即下面步骤 4。

- 在完成以上三个步骤后，按照规定的下列公式计算实际应纳中国所得税额：

实际应纳税额=境内外所得应纳税总额 - 企业所得税减免、抵免优惠税额 - 境外所得税抵免额

值得注意的是，中国居民企业如果不能准确计算上述项目实际可抵免分国家（地区）的境外所得税税额的，在相应国家（地区）缴纳的税收均不得在该企业当期应纳税额中抵免，也不得结转以后年度抵免。

对于个人从中国境外取得的所得，我国允许其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不能够超过该纳税人境外所得依照我国税法规定计算的应纳税额。

由于我国个人所得税采用分项税制，对不同的应税所得项目，税法规定了不同的费用扣除标准和适用税率。因此，在计算纳税人境外

所得已纳税额的扣除限额时，必须区分不同国家（地区）和不同应税所得项目分别计算，即遵循“分国又分项”的原则。

同时，考虑到许多国家的个人所得税采用综合税制，因此，税法进一步规定，同一国家或地区内不同应税项目的应纳税额之和，即为该国家或者地区的扣除限额。在实际扣除境外税额时，实行分国不分项的综合扣除方法。

如果纳税人的境外税额低于扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款。如果纳税人的境外税额高于扣除限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度的扣除限额的余额中补扣，抵扣期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

2.5 无差别待遇原则

中波税收协定的无差别待遇条款规定了中波两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容：

- 国民无差别待遇，即我国国民在波投资应与波兰国民在相同情况下负担的税收相同或更轻；
- 常设机构无差别待遇，即我国企业在波设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比波兰居民企业的负担更重；
- 间接投资无差别待遇，即我国企业向波兰企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算波兰企业的应纳税所得额时，应对我国企业支付的款项与对波兰本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证我国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；
- 子公司无差别待遇，即我国企业在波的子公司无论出资形式或比例如何，不应比波兰其它类似企业税收负担更重。

2.6 税收情报交换

中波税收协定列有税收情报交换条款。该条款是缔约国双方相互承担的一项义务，也是双方税务主管当局之间进行国际税收征管以及保护本国合法税收权益方面的重要合作方式。

中波税收协定规定，情报交换涉及的税种只限于协定规定的税种。但情报交换涉及的人的范围不仅限于协定所适用的双方居民。

3 中波税收协定相互协商程序

3.1 中波税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定

避免双重征税协定是对缔约双方税收管辖权的协调，很多条款都是原则性规定，执行还要与国内法衔接，此外缔约双方对同一条款可能存在不同理解，因此在一定程度上存在不确定性，这种不确定性可能导致争端。为此，协定专门列有相互协商程序条款，该条款确立了缔约双方主管当局相互协商的程序。

中波税收协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

中波税收协定对相互协商程序的规定为：

- 当一个人认为缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出；
- 上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制；
- 缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商；

- 缔约国双方主管当局为达成上述协议，可以直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局可以进行会谈，口头交换意见。

税务总局 2013 年颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“实施办法”）的规定，对相互协商申请人的条件及程序、税务机关的工作要求等均作出了详细规定，使相互协商程序的处理过程更为透明和高效。

3.2 相互协商程序的适用

可以提请启动相互协商程序的主体包括：

- 如果中国居民（国民）认为，外国税务机关采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定规定的征税时，可就该措施向中国主管当局（即税务总局）提请启动相互协商程序；
- 如果外国居民（国民）遇到类似的情况，可以向其所在国的主管当局寻求帮助，该主管当局可以向税务总局提请启动相互协商程序；
- 特定情况下，税务总局可以主动向缔约对方主管当局提出启动相互程序。

在下列存有争议的情形下可以提请启动相互协商程序：

- 对居民身份的认定有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份的情况；
- 对常设机构的判定，以及常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- 对被动性收入（即股息、利息和特许权使用费）的征税以及适用税率存有异议的；
- 违反税法规定非歧视待遇条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能单方面解决的；以及
- 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

值得注意的是，如果纳税人认为税务机关的征税行为将有可能造成不符合税收协定的结果，即使相关税款尚未缴纳，也可以提请启动相互协商程序。

3.3 相互协商程序的启动

如果中国居民和外国税务机关产生了税收争议，该中国居民可以按照在税收协定规定的时限内向省级主管税务机关申请启动相互协商程序，大多数税收协定规定的时限通常是征税措施第一次送达之日起的3年之内，超过规定时限才提请启动相互协商程序请求有可能遭到主管当局的拒绝。

与国内行政复议程序不同，提请启动相互协商程序并不需要纳税人先行缴纳争议税款。然而，中国税务机关已经作出的税务决定不会因为已启动相互协商程序而停止执行，除非税务机关认为有必要停止。

相互协商程序并不是在纳税人和税务机关之间进行的，而是在协定国当局之间开展。鉴于此，除非受到相关主管当局的邀请，纳税人通常只能提请启动相互协商程序而不能参与到相互协商的谈判中。

同时，申请启动相互协商程序的纳税人也必须了解，主管当局之间的谈判过程通常需要很长时间。例如，根据OECD2012年的统计，其成员国之间完成相互协商程序案件的平均时长是25.46个月。

第五章 波兰转让定价概览

1 关联交易及转让定价

1.1 概述

有关联关系的企业（通常称之为关联方，不同国家和地区对关联方的定义不同）之间发生的交易被称为关联交易（或受控交易），而转让定价是指关联企业之间在进行各种类型交易时所制定的价格。由于关联交易的定价可以不受到市场力量的决定，因此关联交易常常会引起各国税局的关注，企业会被质疑是否利用关联交易操纵利润。

波兰财政部以及税务机关对关联交易和转让定价都有相应的规定。波兰企业所得税法第 11 条以及波兰个人所得税法第 25 条均指出：若存在关联关系的企业之间商业关系的条件不同于独立企业之间商业关系的构成条件，且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则应该就其取得的利润进行评估^[9]。

1.2 关联交易类型

通常而言，关联交易的种类有很多，例如：有形资产的购销、转让和使用、无形资产的转让和使用、服务的提供、资金融通和租赁安排等。

常见的关联交易类型概述如下：

1.2.1 有形资产的销售

有形资产是指企业所拥有的所有实物资产。有形资产的销售既包括原材料、在产品及产成品销售，即通常所说的库存销售，也包括在企业日常运营以及生产产品过程中所使用的相关机器和设备的销售。

1.2.2 无形资产的转让

按照《OECD 跨国公司与税务机关转让定价指南》（简称“OECD 指南”）对于无形资产转让定价的最新指南，“无形资产”既非实物、也非金融资产，可被拥有和控制以用于商业活动，而且独立企业间在可比情形下对其使用或转让会支付对价。

在转让定价领域，无形资产通常分为两大类。第一类为技术型无形资产，它是由制造商的生产活动或研究开发（“R&D”）所创造。第二类为营销型无形资产，即通过市场营销、分销和售后服务所创造。无形资产在相关实体之间转让通常有四种方式：

- 直接出售；
- 没有报酬直接转让（如通过赠送的方式等）；
- 以特许权使用费换取的许可（基于销售额百分比或单位总额等的一次性或定期付款）；
- 免特许权使用费的许可。

1.2.3 提供服务

向关联方提供服务的范围非常广泛，包括从相对普遍的会计、法律或税务服务等，到复杂的涉及无形资产转移的技术支持。

1.2.4 融资交易

关联方之间的融资安排也是常见的关联交易之一。在开展关联融资安排分析时需要考虑的因素包括：

- 贷款的利率（无论是固定还是浮动）；
- 贷款金额；
- 货币种类；
- 借款方的信誉（包括是否提供贷款担保）。

2 波兰转让定价法规概览

波兰拥有较为健全的转让定价法规，它们同时适用于跨境和境内交易。这些法规在很大程度上参考了 OECD 指南，自 1996 年以来，波兰便成为 OECD 成员国。

波兰于 2007 年首次发布了转让定价法规，此后历经多次修改。近些年波兰税务机关尤为重视转让定价问题。2013 年 7 月 18 日，由

波兰财政部发布的转让定价法规修订版正式生效。该修订版结合了2010年更新后的OECD指南以及欧盟转让定价联合论坛的工作成果。此次修订中，重要的更新内容总结如下：

- 对企业业务重组及其涉及的转让定价问题制定了明确规定，该规定（被视为是对独立交易原则的具体阐述）同样适用于以前年度交易（详见本文“企业重组”章节）；
- 针对低附加值服务的文档的准备指南，包括对低附加值服务进行了举例（详见本文“服务”章节）；
- 股东费用清单（详见本文“服务”章节）；
- 可比分析过程的描述；
- 利润分割法的应用指南；
- 消除关联方收入调整而造成双重征税的双边或多边协商程序。

2014年2月，波兰财政部针对企业业务重组发布了进一步的指南，与OECD指南中的第九章内容保持一致。2014年4月，波兰财政部组建了一支专门的转让定价团队，主要负责协助税务机关进行税务调查。

此外，2015年1月初，波兰企业所得税法的修订版正式生效。修订后的企业所得税法扩大了转让定价同期资料的适用范围。

2.1 关联方的定义

波兰的转让定价法规适用于跨境和境内关系。然而，这些关系的定义是不同的。当满足以下三个条件中的任意一个，波兰和外国公司被认定是互为关联方：

- 波兰纳税人直接或间接参与管理或控制位于波兰境外的公司或持有其股份；
- 外国居民企业或外国公司直接或间接参与管理或控制波兰纳税人或持有其股份；
- 相同的法人或自然人同时参与管理或控制一家波兰公司和一家外国公司或持有其股份。

当满足以下任一条件，波兰公司间被认定是互为关联方：

- 波兰境内公司直接或间接参与管理或控制另一家波兰的境内公司或持有其股份；
- 相同的法人或自然人同时参与管理或控制两家波兰的境内公司或持有它们的股份；
- 由劳务合同或共同财产所产生的亲属关系，可以存在于两家波兰的境内公司之间或参与管理、控制或监督的人之间；
- 同一个人负责管理、监督或控制两家波兰的境内公司。

根据波兰目前的相关规定，上述有关关联方的定义中提及的持股比例为 5%，即一方对另一方的持股比例达到 5%即视为双方互为关联方。但是值得特别注意的是，该比例将于 2017 年 1 月 1 日起从 5%提高至 25%。

不论是否发生在关联方之间，涉及向避税国支付款项的交易均受到转让定价法律法规的约束。财政部颁布了相关的法令，法令中列明了存在有害税收竞争的国家（即避税国）。

2.2 独立交易原则

独立交易原则是指完全独立的无关联关系的企业或个人，依据市场条件下所采用的计价标准或价格来处理其相互之间的收入和费用分配的原则。独立交易原则目前已被世界大多数国家接受和采纳，成为税务当局处理关联企业间收入和费用分配的指导原则。

在波兰，针对独立交易原则这一概念，适用的转让定价法规中指出，关联方之间交易的“条件”不能与“独立企业”之间交易的“条件”存在显著的差别。

2.3 可比性分析

针对关联交易，为了确定一个符合独立交易原则的价格，纳税人必须对其关联交易以及所选择的可比非受控交易进行分析。波兰转让定价法规中第 6(1)条中指出，可比性分析是税务机关或财政税务审计员在确定关联收入前的审查。包括：对关联方交易条件的分析确认以及该关联交易是否符合独立交易原则的分析。

可比性分析包括对交易（即关联交易）和企业（即参与关联交易的关联方）两方面的可比性分析。根据所选的转让定价方法，可比性分析可以不基于某一特定的交易，而是可以基于某一特定的业务类别。

需要注意的是，波兰官方对如何选择可靠和客观的可比企业或可比交易并没有特别的规定或偏好。波兰转让定价法规中并不要求可比性分析必须使用境内的可比公司。然而，在实践中，情况有所不同。波兰税务机关会选择易于审核的数据进行分析。他们偏好可比非受控价格法，并且通常会对直接获取的企业数据进行分析。他们会直接向进行同类交易的独立第三方企业索取特定的数据，并进行可比性分析。如果波兰税务机关无法收集到可靠的最新数据，则他们会基于境外可比公司进行分析。

（1）可比性分析的步骤

一般来说，可比性分析通常包含如下步骤：

- 对纳税人及其行业背景的一般分析；
- 分析关联交易双方约定的合同情况；
- 搜寻内部可比交易；
- 搜寻外部可比公司；
- 转让定价方法的选择；
- 搜寻可比公司数据；
- 分析受测关联交易是否符合独立交易原则。

（2）影响可比性的因素

根据波兰转让定价法规第 6(3) 条，以下因素可能会对受控和非受控交易的价格、利润率、利润分配情况产生影响：

- 产品、服务或其他交易内容的特性：对于有形商品，需要分析其物理特性，如质量、在特定市场上的可获得性以及交付条件；对于无形商品，需要分析其有效期和使用过程中的受益程度；对于提供服务和其他类别的商品，需要分析其种类、范围以及其对应的品质。

- 功能分析：包括交易各方在交易中所执行的功能（考虑使用的资产、人力资源情况及承担的风险）。具体而言，需要确定哪一方在交易过程中处于主导地位，即在交易中创造价值和利润的一方。对于这一点，需要考虑：责任和承担的风险如何在关联方之间进行分配；所使用资产、工具和设备的规模；所使用无形资产的价值。
- 在合同或是其他书面资料中所记载的条款：包括付款日期、付款条款及付款形式；交易发生时行业所处的经济周期和交易内容受时间推移而发生的变化；交易发生时交易相关的信息是否受限；对交易的执行进行担保的担保契据。此外，还应当包含类似逾期利息等项目。
- 交易发生时的经济环境和交易发生的地点。
- 经营战略：需要考虑的经营战略有在进入新市场时，折扣价格的使用；以长期利润增长为目的的短期利润减少；以维系市场份额或进入新市场为目的的短期成本增加。值得注意的是，如果未来的市场反应证明企业的支出是无效的，则与市场战略相关的因素不应当纳入考虑范围内，除非导致市场战略失败的原因是超出企业所能控制的范围。

除此之外，还存在一些其他可能会影响价格的因素。具体而言，某些产业会受到政府规章或政府监管的影响，因此，在这些领域交易的利润率或是价格可能会受到相关监管、规定甚至是固定的。例如：有些行业存在固定的价格，如：移动通信业的移动终端费率，在城市公共交通中固定的价格；金融领域，交易价格存在受限情况，如 2013 年 7 月 4 日债务利率上限为 16%、2014 年 1 月 1 日卡支付时银行同业收费率最高为 0.5%；受监管的交易价格，如能源、天然气和水的供应。

在对以上因素的识别及核实后，可比性分析的第二个步骤是通过必要的调整，消除显著影响可比性的因素。这是由于，一旦某交易不存在显著影响其市场价格的因素，该交易就能够被认定为是可比非受控交易。

2.4 转让定价方法的选择

企业发生关联交易以及税务机关审核、评估关联交易均应遵循独立交易原则，选用合理的转让定价方法。

在波兰，从 1997 年 1 月 1 日开始，企业所得税法第 11 条和个人所得税法第 25 条提出了以下用于确认独立交易价格的方法：

- 可比非受控价格法：通过比较非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格，来确定关联交易符合独立交易原则的价格；
- 再销售价格法：以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品时符合独立交易原则的价格；
- 成本加成法：以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利作为关联交易的符合独立交易原则的价格。

以上三种方法被称为传统交易法。当以上方法均不适用时，可采用交易利润法，即利润分割法（根据企业与其关联方对关联交易取得的利润的贡献计算各自应该分配的利润额，利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法）和交易净利润法（以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润）。

然而，转让定价法规修订版在对转让定价方法进行选择时不再倾向于传统交易法，可比非受控价格法不再是用于确认独立交易价格的首选方法。

同时，波兰财政部发布了两项法令，法令中明确了在转让定价调整中通过估算的方式以确定应纳税所得额的方法和程序以及消除双重征税的方法和程序。这两项法令分别针对企业所得税法和个人所得税法，但它们包含了相同的规则和条例。新法令中引入了关于可比性分析的更详细的法规和关于转让定价调整中关于消除双重征税的新规定。此外，参照 OECD 指南，法令中更详细地介绍了五种定价方法的应用，并要求税务机关使用这些方法核查转让定价。

2.5 转让定价方法的应用

如前所述，波兰转让定价法规中针对转让定价方法的应用主要基于 OECD 指南。因此，以下简要总结了 OECD 指南中各转让定价方法的应用。

在应用转让定价方法时，首先要确定一项非关联交易与一项关联交易是否可比。一般而言，下面两个条件满足其一，则可认为两项交易是可比的：

- 进行比较的交易之间不存在差异，或进行交易的企业之间存在差异但对公开市场的价格没有实质性影响；
- 在存在差异的情况下，能够通过合理准确的调整来消除这些差异产生的实质性影响。

基于以上，在实际应用每一种转让定价方法时，值得注意的是：

- 可比非受控价格法：在可能确定可比非关联交易的情况下，可比非受控价格法是验证独立交易原则最直接、最可靠的方法。但是，有时可能很难找到与关联交易足够类似的非关联企业之间的交易，且两种交易间的差异不会对价格产生实质性影响。因此，在这种情况下，考量关联交易和非关联交易是否可比时，应该考虑更广范畴的商业功能对价格的影响，而非仅考虑产品可比性；
- 再销售价格法：在分析市场销售活动时，再销售价格法最为有用。考虑到再销售利润率是非关联企业在可比交易中获得的，当关联企业与非关联企业开展业务的方式有实质性差异时，再销售价格法的可靠性可能会受到影响。同时需要注意，关联交易与非关联交易的会计处理方法若有不同，应在计算再销售利润率的参考数据时进行合理调整，以确保各例中推算毛利的成本一致；
- 成本加成法：在关联企业之间销售半成品，关联企业之间签订合作协议或长期购销合同，或者关联交易为提供服务的交易等情况下，成本加成法最为适用。在运用成本加成法时，需要注意在可比成本的基础上加上可比的加成果。因此，应结合交易各方所执行的功能与承担的风险，对费用水平与类型进行着重

考量，并对关联交易与非关联交易之间对加成额的大小有影响的差异加以分析；

- **利润分割法：**利润分割法最主要的优点是它可以解决在经营高度整合时单向测试方法难以适用的问题。同时，由于考虑了独立企业之间可能不存在的、关联企业之间具体甚至独特的事实和情形，因此它具有一定的灵活性。并且因为它对交易双方均做了评估，所以关联交易的任一方都不会面临极端、不可能的利润结果。值得注意的是，交易分割法通常不会用于一方在交易中仅执行简单功能并且没有做出显著的独特贡献的情况；
- **交易净利润法：**交易净利润法的应用高度依赖外部可比交易的数据。当交易一方情况复杂并有许多相互联系的活动，或者难以获得交易一方的可靠信息时，交易净利润法具有实际操作方面的优势。但是，考虑到纳税人的净利润指标会受某些因素的影响，而这些因素对独立企业之间交易的价格或毛利润没有影响，或者只有较少实质性影响或直接影响。这会使得准确可靠地确定符合独立交易原则的净利润指标变得困难。

2.6 确定独立交易区间

OECD 指南中提到：在许多情况下，直接确定一个可比非受控价格是很难实现的，但是独立交易区间的确认就相对容易些。波兰税务机关也认同这种独立交易价格区间的模式。如果在相同市场经营的独立第三方对每一个交易都单独议价，而受测企业的利润率落在这些独立第三方形成的利润区间内，则税务机关一般不会再来质疑企业的关联交易情况。为了获取一个独立交易区间，通常会将独立第三方的利润水平按大小排列，然后得出一个四分位区间。

此外，根据波兰转让定价法规修订版中第 10(6) 条，为了考察时间因素对交易的影响，通常会进行跨年度的可比性分析。时间因素的影响包括：经济周期、行业周期、产品生命周期以及企业的战略等。

3 无形资产

3.1 无形资产的定义与类别

波兰的转让定价法律、法规中缺乏对无形资产的具体定义。波兰的民事法典中亦未对无形资产做出明确的定义，它仅列示出了一张示例的无形资产目录。在实践中，无形资产是指可供企业长期使用的没有实物形态的非货币性资产。无形资产包括专利、商标、版权、流程、技术以及客户清单。

波兰税务机关通常采用 OECD 指南中 6.3 至 6.12 章中对无形资产

的描述。

典型的无形资产交易主要与以下内容相关：

- 专利；
- 诀窍；
- 行为规范；
- 注册商标和标识；
- 执照、证书；
- 版权；
- 技术参数；
- 客户数据库；
- 专业人才。

在交易中，当企业应获得的合理的预期收益明显低于其交易过程中所发生的费用时，该费用可能无法在税前列支。

需要注意的是，上述规定不适用于企业需依照其他法律法规的要求参与某项商业活动的情况。

3.2 无形资产的立法及管理指引

波兰的转让定价法律法规中暂时缺少对无形资产处理的具体法规及相关指引。

一般而言，如果能证明，波兰境内企业支付的特许权使用费能够满足以下条件，那么该特许权使用费通常准予税前扣除。

- 企业所发生的专利或专有技术费用是为了获取收入，维持或获得收入来源；

- 企业所支付的特许权使用费费率公允。

需要关注的是，法律、法规中亦未明确指出应该如何理解金额不够公允的特许权使用费。

3.3 转让定价方法

波兰法律、法规中没有对适用于出售或转让无形资产的转让定价方法的相关规定。

当没有任何可比的第三方交易或其他可靠的可比数据时，纳税人通常会使用金融模型（如现金流量折现法）确定无形资产的价值。

一般而言，依照波兰转让定价法规第 19 段的规定，税务机关会充分考虑是否存在独立企业愿意依照关联方签订的无形资产出售或转让协议的条款签订相同或相似的交易协议。同时，税务机关有权仅根据法规中规定的五种转让定价方法并同时考虑三种影响税务机关选择转让定价方法的条件（即关联交易的方式、数据的可用性和可比性分析的可比程度）调整关联企业的收入。

3.4 可比性因素

波兰法律、法规暂时未对无形资产的可比性因素做出特殊的要求。

通常情况下，应当主要从独立性和合理性的角度来考察与提供服务 and 转让无形资产所获得的收入及所产生的成本是否符合独立交易原则。以特许权许可协议下的无形资产转让为例，特许权使用费费率的确定应当符合独立交易原则。

特许权使用费费率的确定应参考集团公司与独立企业间（内部可比）或独立企业间签订的相同或相似的特许权许可协议中约定的特许权使用费费率。这种方法也就是上文所述的可比非受控价格法。

此外，在确定一个适当的特许权使用费费率时，除定量因素外，企业也应当充分考虑定性因素（例如，针对商标而言，企业应该同时考量相关的市场份额及声誉）。

4 服务

目前，波兰的转让定价法规中并没有针对“服务”这一概念的具体定义。一般而言，服务是区别于有形资产交易的一种交易。另外，针对集团内服务也没有复杂的法规要求或官方指南。

4.1 股东服务

在波兰，就股东和其子公司之间的关系和服务安排，存在一些相关的规定。

波兰税务机关常常会对位于波兰境内的企业需要承担集团内的服务费用分配（该服务的受益方是作为股东的境外关联母公司）这一安排提出质疑。

在对与股东行为相关的成本费用的定义中，波兰转让定价法规修订版遵循了 OECD 指南。某些集团内行为虽然是为了集团成员而开展，但这些成员实际并不需要这些行为（而且在非关联情况下也不会为这些行为支付费用）。这样的活动一般是由某一个集团成员（通常为母公司或区域控股公司）为其在一个或多个集团成员的所有者利益（比如其股东的地位）而独立开展的。

波兰转让定价法规修订版的附件中对与股东行为相关的成本费用进行了举例：

- 母公司报表要求（包括合并报表）相关的成本；
- 为收购集团新成员而募集资金的成本；
- 在与管理和保护投资相关的管理和控制（监管）活动中产生的费用，除非可以证明有第三方愿意开展类似的活动；
- 母公司首次上市相关的成本以及首次上市后与上市相关的成本（例如准备股票市场监管机构要求的文档）；
- 与投资者关系相关的成本：研究和落实子公司的资本结构以及与之相关的融资模式的转变；
- 增加子公司股本的成本；
- 其他被定义为股东行业的活动：关联方根据集团内制定的或者其他相关的企业治理规定而开展的与企业治理相关的活动。

上述成本和费用被认为仅仅是为了母公司利益而不是子公司利益而产生的。

广义上讲，所有控股或经营企业产生但却不能让子公司受益的费用（无论其是否属于与股东行为相关的费用）都不允许简单地向子公司收取。相反地，只有让子公司真正受益时，才能向子公司收取在类似情况下，第三方愿意支付（即符合独立交易原则）的价格。

由于关于股东行为的法规出台不久，所以暂时还没有相关的具体实践指南可以参考。

4.2 低附加值服务

波兰转让定价法规修订版中对低附加值服务进行了举例。这些服务既不能给服务提供方带来较高的价值，也不能给服务接受方带来较高的价值。这些服务通常包括日常服务、针对服务接受方的核心业务提供的辅助性服务和一些容易获取和现成的服务。具体的清单如下：

表 6 波兰 IT 服务种类

A. IT 服务，举例：	
A. 1	设计并完善 IT 系统及相关管理
A. 2	软件方面常规及非常规的技术支持，包括研究，完善以及软件安装
A. 3	硬件方面常规及非常规的技术支持，包括研究，完善以及硬件安装
A. 4	数据的提供以及传输
A. 5	基于备份的服务
B. 与人力资源相关服务	
B. 1	与常规或非常规的人事管理相关的活动（法律相关，合同相关，行政相关，社保相关或者财务相关）
B. 2	选择以及雇佣
B. 3	职业规划协助
B. 4	协助确定薪金以及福利（包括股权分配）
B. 5	制定员工评估流程
B. 6	培训
B. 7	员工内部调配
B. 8	协调永久员工和临时员工，管理闲置资源
C. 市场类服务	
C. 1	调查、制定并协助执行市场活动
C. 2	调查、制定并协助执行促销活动
C. 3	调查、制定并协助执行广告投放
C. 4	市场调研
C. 5	网站建设和管理

中国居民赴波兰投资税收指南

C. 6	为客户发行杂志刊物
D. 法务服务	
D. 1	协助撰写审核合同
D. 2	法务咨询服务
D. 3	起草法务以及税务方面文件
D. 4	协助履行法务职责
D. 5	协助司法诉讼
D. 6	集中管理与保险公司关系
D. 7	税务咨询
D. 8	转让定价的调查
D. 9	无形资产保护
E. 财务及行政服务	
E. 1	协助完成财务流程、预算以及运营计划，管理财务户头
E. 2	协助准备财务报表，资产负债表等
E. 3	协助合规，比如报税缴税、数据处理等方面
E. 4	审计附属公司账目，管理报销流程
F. 技术服务	
F. 1	关于厂房、机器、设备和流程方面的支持
F. 2	安排并执行常规以及非常规的厂房技术维护
F. 3	安排并执行常规以及非常规的厂房重建
F. 4	技术知识的转移
F. 5	为创新类产品提供指导方针
F. 6	安排生产计划以满足需求并减少闲置
F. 7	协助安排并执行资本开支
F. 8	有效的监督
F. 9	工程服务
G. 质量控制	
G. 1	制定高质量原则以及高标准产品或服务
G. 2	协助获取质量认证
G. 3	制定并实施客户满意度评估计划
H. 其他服务	
H. 1	与现有或未来的附属公司相关的战略或公司发展方面的服务
H. 2	集团安保
H. 3	科研
H. 4	房产以及设施管理
H. 5	物流服务
H. 6	库存管理
H. 7	在运输，分销策略上提供建议
H. 8	库房管理

H. 9	原材料及服务购买
H. 10	成本控制
H. 11	包装服务

根据规定,凡是涉及上述交易的纳税人,需要准备两份同期资料。一份是常规的同期资料,另一份是专门针对低附加值服务的同期资料(具体内容请参见“同期资料”章节)。

4.3 关联服务的定价

在实践中,最容易被税务机关所质疑的是关联服务费用的分摊。当为关联服务定价时,需要注意的两个重点是:

- 首先要确定哪一方是关联服务的受益方,即该项服务的提供是否让某一关联方受益。通常,税务机关会使用受益性测试来判断。在受益性测试中,需要考虑,向关联方支付的服务费是否高于市场价格或高于如果自己开展类似活动所需要产生的费用;
- 当确定了哪一方为受益方时,就必须确定符合独立交易原则的服务定价。这时,需要考虑一些不同的情况:
 - 一般情况下,可以通过标准的方法来确定服务的报酬。根据波兰转让定价法规第 19 条,针对服务交易,为了确定市场价格,税务机关首先会尝试确定是否存在独立第三方愿意执行与该关联服务相类似的合同条款。当合理的服务费用(或服务利润)明显小于关联服务费用,则关联服务费用不能在税前扣除;
 - 在某些情况下,很难确定某个单一服务的成本。例如,集团内设立的共享服务中心为集团内众多企业提供服务。这时,可以使用成本加成法。而服务成本则可以通过间接收费法来确定(下面的章节中会对间接收费法进行说明)。

(1) 在直接收费法下确定符合独立交易原则的服务收费

在直接收费法下,每一项服务都能被单独进行描述和定价。一般而言,可比非受控价格法和成本加成法是最常用的两种定价方法。非

受控价格可以通过内部可比价格（如果集团企业向非关联方提供类似的服务）或外部可比价格获得。外部可比价格通常很难取得，因为定价方法可能有很大的差异。然而，有时或许可以参照行业标准（如工时费）或者如果服务内容涉及税务、法律或建筑活动，那么可以参照各行业的官方收费标准。

然而，当集团公司仅向另一集团公司提供服务时，通过参考各行业的官方收费标准来选择可比的外部非受控价格是不合适的。在这种情况下，必须确定独立第三方是否可以通过谈判获得一个较低的价格，因为在集团公司仅向另一集团公司提供服务时，一些职能（需要为推广该服务而进行的市场营销活动）和风险（坏帐风险或由于业务量不够导致无法收回固定成本的风险）可以被降低或消除。

如果可比非受控价格法因为上面所提及的一些限制性因素无法使用时，可以使用成本加成法。然而，在实践中，关于如何确定成本加成率的例子相当有限。可以通过可比基准分析来得到成本加成率。

（2）在间接收费法下确定符合独立交易原则的服务收费

间接收费法是指按照合理的分配因子（如销售、员工人数、固定资产或时间）将服务提供方在提供服务过程中所发生的成本分配给服务接受方的方法。根据 OECD 指南中第 7.23 段的相关要求，当需要单独对提供各种服务过程中所消耗的时间和资源及提供服务所花费的成本进行分析时，一般会采用间接收费法。

由于波兰转让定价法规未直接引用分配因子的概念，关联方必须像非关联方一样以同样的方式使用这些指标。通常，服务费的确定是在提供服务所发生的成本基础之上加成一定的合理比例。

波兰的转让定价条例中未针对间接收费法提出任何具体的指引。因此，税务机关不认可间接收费法。因此，在实践中，当纳税人采用间接收费法时，必须做好为其转让定价系统辩护的充分准备（尽管 OECD 指南认同间接收费法的使用）。

5 成本分摊协议

5.1 定义

目前，在波兰，尚不存在关于成本分摊协议的法律定义，但这一术语已被应用于波兰转让定价法规第 23.1 条中描述的服务中：“这些服务主要包括纳税人和关联方在无形资产开发活动中共同承担成本的协议。”

成本分摊协议的一般定义为，关联方之间为了共同利益达成协议，在特定时期内通过在同一成本框架下的相互合作来提供或接受服务。这些服务必须符合接受方的利益和收益预期，例如，能够节约成本或增加收入。同时，这些服务必须和参与者的附属功能有关。

一般来讲，成本分摊后的支出将远低于本地供应商提供的服务或外包服务。

法规规定成本分摊协议是基于成本库的概念，因此，服务提供方的成本将构成接受方的“自身成本”，不可对成本进行加成。

5.2 允许的交易类型

原则上，波兰转让定价法规第 23 条中仅涉及与无形资产开发活动中发生的成本有关的成本分摊协议。波兰转让定价法规中并未提及其他类型的成本分摊协议。实务中，作为跨国公司成员，国内企业经常会参与联合筹资或研发、生产以及资产采购活动的成本和风险分摊，但最常见的还是以共同开发无形资产为目的的成本分摊协议。

5.3 收益测试和标准

根据波兰转让定价法规第 23 条中的规定，在成本分摊协议中，参与者之间进行成本分摊的关键点是，各参与者发生的成本基于独立交易原则，以及考虑到合作可能带来的潜在收益，协议中的条件能够为非关联方所接受。

法规中并未提及如何对成本分摊协议的有效性进行阈值测试。

原则上，参与者所承担的成本应与预期收益的比例相一致。任何由合作带来的额外收益（非初始预期范围内）均应按照上述比例在参与者中进行分配。

波兰转让定价法规提供了一个基于接受方的额外收益测试（波兰转让定价法规第 23（3）条）。如果纳税人能够通过负担更低的成本

来获取同样的收益，那么在计算参与成本的市场价值时，应该按照较低的收益来考量。后一规定经常在税务及财务调查时提及，因为它要求服务接收方提供证据来证明如果没有加入成本分摊协议将不能以更低成本获得这些服务。在实务中，纳税人难以提供这样的证据，因为这些信息根本无法生成或者具有高度理论性。

在2000年4月6日最高行政法庭判决书（III SA 672/99）中，法庭裁定，只要有其他可靠证据证明发生了相关成本，那么不能以没有存档为由将其从可税前扣除成本中剔除。即便公司在接受成本分摊协议参与者提供的连续服务时不能针对接受的每一项特定服务提供直接证据，也并不代表这些成本没有实际发生。行政法庭还在其他若干判决书中表达了类似观点，如2001年3月13日（III SA 68/00）以及1993年12月23日（SA/BK 466/95）。然而，需要注意的是，在实务中这方面或将导致税务/财务调查登记的税收争议。

目前并不存在任何关于分配指标应用的法规或官方指引性文件，因此关联方可以自由决定分配指标的应用，只要它对于非关联方来说也是可以接受的。

5.4 参与者

目前并不存在关于成本分摊协议参与者的专门规定。

原则上，参与者对于每年发生的成本的类型和水平具有知情权。同时，还应建立一套决策程序和一套解决程序来消除参与者之间的分歧。

此外，成本分摊协议还应对参与者的退出进行规定（如经过最短时期退出的可能性）。

5.5 协议的条件

成本分摊协议要求满足下列条件：

成本分摊框架下的参与者应该追求相似的利益；根据规定，控股公司和专利开发公司与生产企业不具有相似的利益，因此不允许进入同一个成本分摊框架内。税务机关的目的在于，防止位于低税率地区

的不承担或只承担很少活动的公司通过共同出资研发活动以许可形式获取利润。

成本分摊活动可能仅涉及参与者的附属功能，如研发服务、资产采购、管理或其他服务。这些服务不应是参与者的主要业务。

成本分摊协议以书面形式事先约定，条款清晰并严格按照约定内容执行。这一要求并未体现在法律规定中，但其他税务机关在成本分摊案例中的正式要求似乎更为严格。因此，建议遵循 OECD 转让定价指南和波兰转让定价法规第 23 条中的相关规定。

协议中应明确列出各参与者，并具体描述成本分摊协议中所提供的服务或预期开发出的无形资产。同时，协议还应对无形资产使用权以及允许参与者在何种范围内提出服务要求进行解释。

无形资产应与纳税人目前从事或未来将要开展的业务相关。

成本分摊协议需要在服务提供方的法定账目上进行确认。

5.6 文档化

一方面，目前尚不存在框架运行前提出书面协议的正式要求。然而，波兰企业所得税法第 9a 章中规定，纳税人应能够存档其成本分摊协议。因此，书面协议应在形式及内容上符合一定的要求。

文档本身或其附件、补充协议中应包含以下详细信息：

- 参与者与受益者的名单；
- 合同约定服务的详细描述；
- 成本分配的确定；
- 成本计算方法及可能出现的偏差；
- 分配指标的确定；
- 关于如何确定和分配参与者初始贡献的描述；
- 账户查验的类型与范围；
- 对协议期间环境发生变化时所作出的调整的规定；
- 协议的合同期限；
- 协议终止的相关规定；
- 新成员的加入和参与者的退出，关于与服务提供方的成本和服务有关的文档和记录的获取权限的协议；

- 研发案例中对源于核心活动的使用权的分配。

更好的做法是，在协议中表明合同的目的、各参与者承担的职能以及货币和支付条款。最后，合同应标明是在哪一管辖权下缔结的。

法规还要求服务提供方和接收方分别对利益进行存档。对服务提供方而言，最重要的是纳税人能够提供详细的成本核算信息以及证明成本的归集是参照合同规定进行的。

5.7 贡献的数额和利润因素

5.7.1 贡献的税务处理

从成本分摊协议的参与者的角度来讲，它做出的贡献不会引起任何税收后果。与之类似，在之后的平衡支付的情况下，税收后果将递延至成本分摊协议中的权利出售或赎回时。因此，无论贡献形式是现金还是实物，都基本不存在差异。对于实物形式的贡献来讲，其市场价值是可以估计的，但由于权利贡献的交换是税收中性的且（潜在的）折旧是按照账面价值继续确认的，因此这不会影响税务清算。

至于成本分摊协议主导方的活动成本，根据企业所得税法第 5 章的规定，参与者可以基于发生额进行确认。根据该规定，与共同活动相关的收入和成本必须由所有参与者根据其份额（或利润份额）进行确定。

5.7.2 成本基数与成本分配

根据成本分摊的理念，没有一项独立支出是可以分配给某一参与者的。因此，成本分摊的过程主要包括两个步骤。在步骤一中，为创造利益而发生的成本必须进行汇总。在步骤二中，归集后的成本必须分配给各受益方。重要的是，该分配方法能够被非关联方所认可（波兰转让定价法规第 23 条）。

成本基数中应包括所有可归属于成本分摊协议的直接和间接成本，并应采用公认的成本核算系统进行确认。

如 OECD 转让定价指南 7.23 和 7.27 段中所述，成本需要按照成本分摊协议中各参与者的实际收益比例或预期收益比例来分配。需要注意的是波兰转让定价法规第 32 条中也对按照预计成本在各参与者

之间进行成本划分的比例方法进行了规定。任何不包含在最初的预期分配中的额外利润/收益都应该按照最初的分配比例在各参与者间进行分配。

在实务中，必须确保选择的分配指标是最为客观的。如果存在等几个指标，那么指标的选择由稳健型业务经理自行决定。在实务中，营业额是最常使用的指标，但公司也会考虑采用产品单元、销售成本、劳动力成本、雇员人数或者以上分配指标的权重组合。这样的权重组合越来越被波兰税务机关/财务审计师所接受。

根据波兰转让定价法规第 23 段的规定，如果采用外部服务供应商和采用成本库可以达到类似的效果，且外部服务供应商收取的报酬更低，那么这一较低的报酬也应考虑作为独立交易原则的指标。

5.7.3 加成

根据波兰转让定价法规第 23 条的表述，成本分摊协议中对成本进行加成是不被认可的。税务机关认为成本分摊协议是一个成本库且由于服务提供方能够收回所有成本因此不承担任何商业风险。因此，服务提供方的成本其经济实质可视为接收方的自身成本。

仅在某一公司的主要或者唯一商业目的是为了向成本框架下的其他参与者提供服务的时候，才允许其收取加成费用。在此种情况下，由于服务提供方追求的利益不同，因此其是否能视为协议参与者尚存异议。

如果成本分摊协议操作中确有必要，平衡支付行为是被普遍允许的。

5.7.4 独立交易调整

就目前来看，尚不存在关于成本分摊协议下独立交易调整的法规或官方指引性文件。关于此方面内容，需要参考 OECD 转让定价指南。

6 企业重组

6.1 概述

如前所述，转让定价法规修订版中针对企业重组中涉及的转让定价问题提出了相关规定。修订版第 23 条 a(2) 款指出，重组活动包括关联方之间转让具有重大经济实质的功能、资产或风险。

波兰税务机关对企业重组时境外当事人能够享受特殊税收优惠这一问题特别敏感。据此，建议纳税人需要对重组的税务影响进行全面详细的分析，不仅要对企业重组的时点进行分析，也要对企业重组后进行分析。

根据转让定价法规修订版，税务机关和审计人员有权依据独立企业在业务重组时约定的条款，来审查关联企业在业务重组时约定的条款是否合规。具体而言，他们将关注重组的商业理由、重组的预期获益（包括协同效应）以及参与重组的关联方能够使用的可行方案。在考虑了参与重组的关联方可以选择的所有重组方案后，税务机关和审计人员可以核实在重组中报酬计算的准确性以及报酬金额是如何确定的。

6.2 反避税

波兰税法中包含了适用于合并的反避税条款。具体而言，如果企业进行合并并非由于合理的商业原因，相反，合并的主要目的（或主要目的之一）是为了避税，那么该合并可能会导致收购方和被转让方股东的应纳税所得额增加。

此外，根据波兰转让定价法规中提出的“实质重于形式”的规定，在确定某一法律行动时，税务机关需要考虑交易双方的共同意图和该项行动的目的，而不能仅凭交易双方递交的意向说明书中的字面解释。波兰转让定价法规同时规定，如果一项法律行动是假借另一项法律行动而进行的，则应该针对变相的那项法律行动进行税务处理。

根据相关规定，如果税务机关能够证明税收影响与“隐藏”的法律行动有关，则税务机关有权无视纳税人表面上进行的法律行动所产生的税收影响。值得特别注意的是，目前波兰政府正在着手重新引入一般反避税法，法规将涵盖所有意图通过虚假法律架构（如过于复杂的结构或不具有经济实质的结构）来获取“重大”税收优惠从而显著改善财务状况的行为。

综上所述，如果预计进行的企业重组不是以反避税为目的且拥有强有力的商业理由，那么建议纳税人需要准备文档资料来证明预计进行的合并具有合理的商业目的。此外，任何其他合并前的重组活动本身不可以被证明是出于替代另一“隐藏”的法律行动的目的而开展的。然而，整个重组过程（包括合并前和合并本身）可能会被税务机关认为是避税，或者根据上文所述的“实质重于形式”这一规定被税务机关所质疑。为了降低被质疑的风险，建议纳税人要准备充足的文档资料来说明整个重组过程（不仅是合并本身）的商业合理性。

6.3 小结

关于企业重组，OECD 指南中对其中的一些问题和实例均有较为详细的分析和说明，例如持续经营活动的转让、终止现有安排或对现有安排进行实质性调整、无形资产的集中化和选址节约等。目前，针对上述几类问题，波兰的转让定价法规中均不存在特定的法律条文或官方指引，实践中也缺乏可参考的现有案例。因此，纳税人可以参考OECD的指南对上述问题进行深入了解。

而如前所述，波兰转让定价法规修订版中针对企业重组中涉及的转让定价问题重点关注的要点为：

- 企业重组是否具有合理的商业理由，而不是仅仅为了避税；
- 企业重组的预期获益（包括协同效应）以及预期获益的确定必须符合独立交易原则；
- 参与重组的关联方能够使用的其他重组的可行方案。

7 资本弱化管理

7.1 概述

波兰转让定价法规中对资本弱化管理从两方面进行了规定，一方面是针对波兰子公司关联债权投资和权益投资的限额，另一方面是在该限额下，关联方借贷利息率的合理确定。依据2002年12月12日对波兰企业所得税法的修改，该资本弱化管理的规定自2005年1月1日起也同样适用于波兰居民企业间的关联借贷。

目前，波兰转让定价法规规定有如下两种方法可将关联方借贷的利息支出进行税前扣除。第一种方法为标准扣除法，在该方法下，在计算应纳税所得额时允许扣除的利息费用以关联债资比 1:1 为限；第二种方法为替代扣除法，在该方法下，允许扣除的利息费用需结合公司资产的税务基数确定。

7.2 利息支出的合理扣除

7.2.1 适用 2015 年 1 月 1 日前签订的关联借款合同

在 2014 年之前，纳税人遵循的是旧的波兰资本弱化管理规定，在该规定中可扣除的利息费用应以关联债资比 3:1 为限。新法令出台后，针对 2015 年 1 月 1 日前签订的借贷合同且此时贷款金额已发生转移的，仍适用旧规定。在旧规定当中，波兰法规对于资本弱化管理中可税前扣除的利息费用限定为支付给公司直接股东（合伙制公司以出资额为限）的利息，或者关联方之间的借贷安排，不包括其直接母公司。

在波兰资本弱化管理中，对于存在融资安排的关联企业有如下定义：

- 在波兰公司或合伙企业中单独或合计持有至少 25%表决权的直接股东；
- 合伙公司的合伙人以出资额为限；
- 被同一持股方持有至少 25%的表决权的关联公司；
- 持有至少 25%表决权的股东为合伙人的关联公司；
- 同一合伙人管理的关联合伙公司；
- 合伙人持有至少 25%表决权的关联合伙公司。

由于法律层面解读的严苛性，非关联企业间的借贷无须遵循上述资本弱化的管理规定。同样地，一旦债权人不再是股东或符合规定的关联企业，公司支付给该债权人的利息费用即可税前扣除。

针对权益性投资，波兰企业所得税法规规定其不包括尚未支付的权益性投资，或者以应收贷款形式支付的权益性投资，即利息费用已经预提。同时，该权益性投资也不包含债权转股权，商誉以及技术投

资。相对地，对于债权性投资，其规定包括所有与关联方相关的应付账款、预提费用、贷款以及其他负债，衍生金融产品也包含在内。然而，从资本弱化的角度考虑，波兰当地对于在计算关联债资比时应采用其所得税法中规定的债权性投资还是仅与关联方发生的贷款作为关联债权性投资存在争议。目前对此最为优化的方案即为，以所得税法规定的与关联方相关的所有债权性投资为基础计算关联债资比，但以与该关联方贷款所发生的利息费用超过 3:1 的部分不予扣除。

此外，尽管法规列明如关联债权性投资超过权益性投资的 3 倍，超过该比例部分的向关联方支付的借款利息不得税前扣除。但在彼得哥什市地区法庭上也曾判定如关联债权性投资超过权益性投资的 3 倍，则所有支付给关联方的利息均不予扣除。由于财政部将该案例信息公示在官方主页上，可以认为波兰税务机关可能会以此为参考执行类似案例。因此，企业在判断其利息费用是否可以扣除时应先判断其超支的关联权益性投资是由关联方借款还是其他关联方负债形成的。若为前者，则应认定所有向该关联方支付的利息费用不得扣除；若为后者，则可认为超过比例部分的关联利息费用不得扣除。

7.2.2 适用 2015 年 1 月 1 日后签订的关联借款合同规定

新法令出台后，其所涵盖的关联方范围予以扩大，持股 25% 以上的直接和间接股东均被纳入资本弱化的规定当中。同时，标准扣除比例也被调整为关联债权性投资不得超过截止关联借贷偿付前一个月的最后一天的权益性投资金额。

根据波兰转让定价法规的规定，利息支出包括债权人发生的所有成本，以及取得或使用该关联债权所发生的支出，例如利息，费用，佣金，奖金以及拖延支付而产生的罚金等。新法令仍然延续了旧法令中对于债权性投资和权益性投资的定义，但同时明确或有事项并不包含在关联债权性投资中。

针对新法令中提出的替代扣除法，公司计算应纳税所得额时不得扣除的利息费用的公式为：

不得扣除利息支出 = (波兰中央银行公布的参考利率 + 1.25%) * 公司资产的税务基数 (不包括无形资产)

同时，允许扣除的利息支出也不得高于当年度盈利额的 50%，以下情形除外：

- 纳税人为银行、合作信用社和信贷机构；
- 纳税人为金融机构，其
 - 1) 出租方至少 80%的收入源于出租，出租物销售以及符合欧盟凝聚政策、共同农业政策和共同渔业政策规定的贷款发放；
或
 - 2) 90%的企业收入源于交易应收款项。

该扣除方法的优势在于其扣除标准确定因素中的营业利润以及资产价值在第二年才能确定，纳税人有机会在年底前增加资产的价值以提高可扣除的金额。同时，根据利息结转制度，当年度不得扣除的利息支出在以后的 5 年之内还可税前扣除。而如使用该扣除方法，纳税人需在三个纳税年度内对关联方和第三方借贷均使用该方法计算不得扣除的利息支出。

7.3 关联方借款利率和保证金的合理确定

根据波兰所得税法的规定，借款的利率以及其他合同的法定利率均不应高于波兰中央银行发布的抵押贷款利率的四倍。因此，如果关联借款合同的利率违反该规定，其利息支出不得税前扣除。

其次，针对关联借款合同的利率是否符合独立交易原则，波兰转让定价法规规定应以同等市场环境和条件下内部可比利息率和外部可比利息率相结合作为评估标准。内部可比利息率即为同一关联债权方贷款给独立第三方的利息率；而外部可比利息率即为市场上独立交易双方签订的借款合同的利率。

同样地，对于支付给关联企业的保证金也需以同等市场环境和条件下的独立交易双方所约定的保证金为评估基准。

8 同期资料

8.1 概述

自 2001 年 1 月 1 日起，波兰企业所得税法对存在关联交易的纳税人以及涉及向位于避税国支付款项的纳税人实施强制性的转让定价同期资料要求。符合以下情况的企业，需要按规定准备转让定价同期资料。

- 针对与位于避税国企业的交易，交易的披露限额为 20,000 欧元。具体而言，交易过程中，纳税人直接或间接向位于被认为是避税国或避税地的企业支付交易款项，如果在一个纳税年度内的总交易金额超过 20,000 欧元，则纳税人有义务就该交易准备相关的税务文档；
- 自 2007 年 1 月 1 日起，准备转让定价同期资料的要求也同样适用于常设机构所分配得的利润。同时，根据修订后的企业所得税法，从 2015 年 1 月起，签订合作协议、合资协议以及任何其他具有相似性质的协议亦均需按照如上要求准备转让定价同期资料。此外，任何与关联合伙公司（包括有限合伙公司）间的交易亦必须按要求准备转让定价同期资料；
- 纳税人与按照波兰企业所得税法和个人所得税法中定义的关联方或外国企业在波兰构成的常设机构进行关联交易，交易金额超过一定限额时，纳税人需要准备转让定价同期资料。上文中所述的限额是指在一个纳税年度内的总交易金额超过以下限制：
 - 100,000 欧元（适用于交易金额未超过股本 20% 的交易）
 - 30,000 欧元（适用于无形产品或服务相关的交易）
 - 50,000 欧元（适用于其他关联交易）

此外，值得特别注意的是，根据波兰最新转让定价法规的要求（即 2015 年 10 月签署的新法令），以上需要准备同期资料的规定发生了一些变化，具体内容请参见下文第 8 章节。

8.2 同期资料涵盖内容

由于缺乏对转让定价文档具体形式的相关要求，企业所得税法和个人所得税法的相关规定确定了文档的性质。为符合相关的法律规定，转让定价文档至少应包括以下要素：

- 交易各方在交易中所执行的功能（考虑使用的资产及承担的风险）；
- 预期交易成本、方法以及支付到期日；
- 利润和交易价值的计算方法与方式；
- 经营策略，如果它影响交易价值；
- 其他影响交易价值的因素；
- 无形资产或服务所带来的预期收益（这一要素仅适用于与购买无形资产或接受服务相关的交易）。

上述要素具有法律强制性。如果转让定价文档不包含上述所有要素，税务机关可能会认为该转让定价文档无效。

另外，纳税人有义务准备符合相关法律规定的转让定价文档，并在波兰税务机关要求的情况下将转让定价文档提交给波兰税务机关。

此外，根据转让定价法规修订版，税务机关应当参照纳税人提供的转让定价文档先检查低附加值服务。纳税人可能需要另外准备相关的文档包括：

- 服务类型描述，说明该服务被划分为低附加值服务的原因；
- 确定服务已经提供的证明文件，信息说明该服务提供的必要性，包括服务接受方获取的利益相关说明；
- 提供服务的理由及描述；
- 服务过程中各方发生费用的清单、描述及分析；
- 股东费用清单；
- 成本分摊因素的描述；
- 可提供服务的清单；
- 服务费用计算公式的说明和理由；
- 可提交给税务机关的与提供服务相关的文档。

8.3 截止期限

在波兰的相关法律法规中并未明确规定提交转让定价同期资料的最后期限；但是，纳税人应在接到税务机关通知的7日内向税务机关提交转让定价同期资料。

9 转让定价调查

9.1 概述

考虑到目前波兰政府的财政需要，对企业进行年度税务调查的可能性为中等。然而，年度税务调查的可能性可能会受一些因素的影响，例如纳税人的财务状况，以前年度缴纳的所得税与本年度缴纳的所得税、关联方交易、退税及其他。

作为税务调查的一部分，企业接受转让定价调查的可能性主要取决于转让定价检查的目的和范围，但是税务机关要求纳税人提交转让定价同期资料（依据企业所得税法中的第 9a 条）的可能性较高。通常，转让定价是税收调控的日常工作——税务机关检查纳税人转让定价政策的可能性是中等，但某些因素会提高税务机关检查的风险。这些因素包括：财务亏损（尤其是与关联方的交易），与无形资产、服务或融资相关的大量的公司间费用，经营模式的改变，盈利水平的锐减（例如业务重组），年末调整（尤其是一次性的利润转移）等。波兰将转让定价调查的重心集中在资产管理、汽车工业、银行业与资本市场、消费品行业、医药行业、石油及天然气行业、电力和公共事业、技术和房地产业。

作为税务调查的一部分，税务机关对转让定价进行检查时，极有可能对转让定价方法提出质疑。如果税务机关注意到公司间的往来交易存在不合规现象或认为转让定价使公司的财务业绩产生偏差，他们通常据此进行严格的转让定价调查。在上述情况下，税务机关常常对公司采用的转让定价方法提出质疑。

虽然对 OECD 指南和转让定价国际惯例的认可程度有所提升，在税务调查中波兰税务机关更倾向于使用当地的方法。相较于泛欧洲地区的可比公司，波兰本土的可比公司更容易被税务机关所接受。通常，波兰国内同行业中的定价信息会被用于可比分析。

波兰国内的法律遵从管理体制仍旧非常严苛。法庭裁决主要集中在法律问题而不是经济问题。最常被调查的交易类型是承担有限风险

的企业结构，如承担有限风险的分销商或合约加工商，无形服务（包括成本分摊协议）、金融交易、以及最近的业务重组。

9.2 诉讼案件

针对关联交易，波兰税务部门 and 税收控制部门每年度都会进行大量的税务调查。财政部公布的数据显示 2012 年度，波兰共有近 3,300 起与转让定价问题相关的诉讼案件。

此外，波兰行政法庭每年度作出近 40 至 50 项裁决。在波兰，法庭的裁决不能正式地作为一个具有约束力的法律法规的来源。但是，法庭的裁决通常被作为对法律法规的解释性指引。在一些法庭的裁决中，税务机关在进行税务调查时不仅需要考虑地方性法规，亦需要同时参考 OECD 指南。

9.3 转让定价调查程序

转让定价调查经常被视为是企业所得税调查的一部分。出现亏损的外资企业有可能被作为调查的对象。税务机关有权利要求企业提供任何调查所需的信息并拥有全面搜查权。拒绝向税务机关提供其要求的信息的企业将面临严厉的处罚。

调查程序的一个显著特点是纳税人必须在短时间内回复税务机关的转让定价评估：

- 在税务调查结束时，税务检察官会出具一份书面草案，列明他们的初步发现；
- 纳税人需要在 14 日内以书面形式回复税务检察官出具的书面草案，阐述解释并表达异议；
- 税务检察官会在 14 日内出具一份正式的关于处理纳税人回复方法的信息文档；
- 随后，在作出税务决策之前，税务机关应将计划的决策事先告知纳税人。纳税人可以在 7 日内复查在税务调查过程中收集的数据并提出他们的意见；
- 如果调查发现纳税人的调整是正确的，纳税人预期将从税务机关处获得最终决定或是正式停止税务调查的结果；

- 纳税人可以在 14 日内向更高一级税务机关（税收法庭）提出书面申诉；
- 税收法庭的裁决可能在 30 日内被进一步提交给行政法庭；
- 纳税人有权利在 30 日内对行政法庭的裁决向高级行政法庭上诉。

税务调查可能会对未逾时效的关联方交易进行检查。交易的追溯时效为自提交有关交易事项的纳税申报表年度的年末起 5 年内。对未足额支付的税款按年利率 10% 计收罚息。罚息不予税前扣除。

9.4 举证责任

纳税人需要保存用于描述关联方交易情况的转让定价同期资料。然而，不符合独立交易原则的定价或其他情况的举证责任在于税务机关。

转让定价调查中，在满足以下条件时，税务机关必须使用纳税人采用的转让定价方法来确定独立交易价格：

- 纳税人使用传统交易法确定关联交易定价；
- 纳税人提交了说明其所选转让定价方法的支持性资料，该支持性资料是转让价格的计算依据，同时可以证明转让定价同期资料是根据企业所得税法所准备；
- 对提交的转让定价同期资料（被视为是转让价格的计算依据）的客观性和可靠性缺乏合理的质疑，以及；
- 不存在另一种能够被证明是更为合适的转让定价方法。

9.5 财政部的转让定价调查团队

2014 年 4 月，波兰财政部组建了一支新的团队，主要负责审查存在关联交易的纳税人。特别是，转让定价调查团队会协助税务部门和税收控制部门进行转让定价调查、选择纳税人作为被调查的对象，以及评估被调查交易的转让定价风险。通常，转让定价调查团队能够提高税务调查的效率。

9.6 可比信息

在税务调查期间，如有可能，波兰税务机关会尽可能使用内部可比数据（有时并未进行所有必要的调整）。他们通过其控制的可比纳税人所采集的数据而使用外部可比信息。然而，由于商业和财政保密性，纳税人可能难以获得这些数据。

税务机关能够通过访问数据库来建立可比信息。然而，在税务调查过程中使用这些可比信息却是较为少见的。税务机关对外国可比数据持相对怀疑的态度。实际上，在准备可比性分析时，应首先检查国内可比信息。如果缺乏充分的国内可比信息，那么可以将对可比信息的搜索扩展到中欧和东欧地区。如果仍然缺乏充分的可比数据，可以对整个泛欧洲地区进行可比性分析。

10 双边磋商程序

波兰转让定价法规第 25 条是双边磋商程序的规定。双边磋商的目的旨在消除双重征税问题。双边磋商程序可以按照避免双重征税税收协定或者关于对关联交易进行调整时避免双重征税的相关协定（90/436/EEC）进行。在波兰，双边磋商的主管机关是财政部。

10.1 申请条件

双边磋商因任一位于缔约国的纳税人递交申请而启动。该纳税人可以是企业、个人或者其他机构。

该申请一般应当在纳税人或纳税人的关联方收到导致或可能导致双重征税的税务稽查通知或税收裁定的 3 年内提出。上述时限可能会因不同的税收协议而有所不同。

为了让该项申请通过，申请内容必须包括：

- 波兰及其境外交易方的相关数据，指出哪一方（具体说明其名称、地址和纳税人识别号）会受到税务稽查的影响；
- 简述双方之间的交易和双方的关系；
- 受影响的纳税年度；
- 能够证明存在双重征税问题的决议书、协议或其他相关文件；
- 关于申诉的信息，包括与此相关的判决书；
- 申请的理由（不可依附于利润调整的原则）；

- 表示愿意立刻提供财政部要求的文件和信息的声明。

10.2 磋商程序流程概述

在收到申请后的两个月内，财政部可能会要求额外的信息或文件，并且要求全部或部分文件翻译成工作语言（在多数情况下是英文）。

必须注意的是能否申请成功取决于上述信息和文件（或其翻译件）的完整程度。如果提交的材料不完整，有可能会错过3年内必须提请的时限。若申请成功，纳税人将收到一份书面通知。

根据波兰转让定价法规第25(1)条，上文提及可能会错过3年时限的这一问题，可以通过两种方式解决：一是财政部可以自己启动本国程序来解决双重征税这一问题；二是财政部可以启动双边磋商程序与其他国家的税务机关达成协议。当财政部决定使用后一种方法时，纳税人将会收到一份书面通知。

双边磋商程序可以和申诉程序同时进行。如果下达了法院判决，那么两国机关必须在不设立咨询委员会的情况下达成协议（根据协定90/436/EEC第7(1)条）。磋商程序必须自收到最终的税务裁定书或成功申请（较晚的那一个）起，2年内完成。

11 预约定价安排

2006年1月1日起，纳税人可以与财政部就纳税人的转让定价政策的合理性达成预约定价安排。预约定价安排旨在对关联方之间的交易条款是否符合独立交易原则提前达成一致。从2007年1月1日开始，预约定价安排亦涵盖了常设机构所获得的利润。达成预约定价协议后，当地税务机关可能不会对预约定价安排中符合独立交易原则的交易提出质疑。

税法中明确了以下几类预约定价安排：

- 单边预约定价安排：针对波兰境内公司间的交易或一家波兰境内公司与一家外国公司间的交易
- 双边/多边预约定价安排：经外国税务机关同意由财政部签发

预约定价安排的行政费用为将近 1%的交易价值。然后，视预约定价安排的类型，该费用的范围可能为 1,250 欧元至 50,000 欧元不等。预约定价安排的决策包括：

- 预约定价安排中协议方的确定；
- 预约定价安排中所涉及交易的类型、价值及适用年度；预约定价安排中转让定价方法、定价计算方法及方法的应用，包括所有关键性假设；
- 预约定价安排决策的有限期限。

预约定价安排所涵盖期限最多为 5 年，但仍有可能申请延期，延展期亦为 5 年。

12 处罚

12.1 转让定价评估

如果税务机关认为关联交易不符合独立交易原则，他们会估算出符合独立交易原则情况下纳税人应获得的额外收入。

纳税人需要就其额外收入缴纳 19%的正常的企业所得税和 10%的罚息。如果纳税人未能按照税务机关的要求提交转让定价同期资料，纳税人应按照 50%的处罚税率缴纳企业所得税以及相应的罚息。

12.2 个人责任

如果税务机关对关联交易成功地提出质疑，针对负责核对财务账目的人员的财政刑事诉讼会自动启动。根据财政刑法，如果纳税申报表显示存在少申报的税额（或计税基础），负责申报纳税的董事会成员或其他主管公司财务事宜的人员会被指控低报税收的财政犯罪，即该人员会被处以约 400 万欧元的罚款和或长达五年的监禁。

在现实状况中，罚款是最为常见的处罚方式；监禁是较为少见的处罚方式。然而，事实上，对某些个人而言，这种处罚是相当严重的，因为已经定罪的个人的处罚裁定会留有相应的案底（通常情况下，相应的案底将持续 5 年），导致他们无法被允许承担某些公职，以及在某些情况下可能不允许成为董事会成员。

如果纳税人未能在法定期限内（即税务机关要求的 7 日内）提交转让定价同期资料，负责核对财务账目的人员也可能将面临罚款处罚，最高可达到 120 欧元/日罚款额。每日罚款额是由主审各案件的法院设定，约 14 欧元/日至 5,600 欧元/日不等。此外，提交虚假文件可能会被处以高达 240 欧元/日罚款额。

13 转让定价申报

波兰税法并没有针对转让定价提出特别的申报要求，但是纳税人如果存在关联交易，需要遵循以下信息披露要求：

- 纳税人必须在年度企业所得税申报时说明其是否需要按照规定准备同期资料；
- 纳税人必须将其与非居民企业之间签订的某些交易合同向税务机关进行申报，这些申报信息必须在纳税年度截止后三个月内提交。需要进行申报的交易合同包括：
 1. 与非居民企业之间的交易合同会涉及单笔应收/应付金额超过 5,000 欧元，且该非居民企业在波兰设有公司、分支机构或代表处；
 2. 与同一非居民企业之间的交易合同涉及的全年应收/应付金额超过 300,000 欧元；
 3. 合同一方直接或间接管理或控制合同另一方或者持有合同另一方超过 5% 的投票权；
 4. 合同以外的第三方若同时直接或间接管理或控制合同双方或者分别持有合同双方超过 5% 的投票权；
- 在向非居民企业支付款项涉及代扣代缴税额时，需要按照相关要求申报。

此外，对于已与波兰财政部达成预约定价安排的纳税人，必须连同年度企业所得税申报表一起，提交一份进度报告，说明按照预约定价安排中所规定的转让定价的执行情况。

然而，值得特别注意的是，由于波兰最近签署的新法令，（即 2015 年 10 月 27 日签署的新法令），以上要求可能会有相应的修订。

14 波兰转让定价法规最新动态

2015年10月27日，波兰总统于2015年9月9日签署了一项法令，将对个人所得税法、企业所得税法以及其他相关法令进行修订。新法令引入了针对波兰转让定价法律法规的重大改变，并对纳税人进行关联交易提出新的要求。换言之，纳税人需要就其关联交易向税务机关披露更多信息。

波兰新的转让定价法规主要参照了OECD税基侵蚀和利润转移第13项行动计划报告中的相关指南，但波兰亦根据当地的转让定价实情制定了一些具体的要求。根据新法令的要求，在超过法定的限额后，纳税人必须准备更加详尽的转让定价同期资料（相较于现行法规中的要求），进行可比性分析，以及递交用于总结其关联交易的额外的纳税申报表。另一方面，法令中亦引入了一些对纳税人利好的新变化，例如，提高了需要准备同期资料的门槛。

此外，新法令引入了关于国别报告的相关规定。关于国别报告的相关规定将于2016年1月1日起生效，法令中其他的改变将从2017年1月1日起生效。

14.1 本地文档

法令要求纳税人的转让定价同期资料中不仅应该披露关联交易本身的相关信息，亦应包含与关联方商定的且会影响到纳税人的应纳税所得额的事项，诸如现金池安排、成本分摊协议、合伙协议及其他相似协议。另外，本地文档中还需要包含纳税人在一定的财政年度或之前的财政年度内进行业务重组的相关信息。

另一方面，新的转让定价法规提高了法定的转让定价同期资料的披露限额。针对超过披露限额的关联交易，纳税人必须依照相关法规准备转让定价同期资料。在新的转让定价制度下，披露限额从50,000欧元至500,000欧元不等，并视纳税人的交易规模不同而单独确定。

14.2 主体文档

在前一财政年度内，年收入或年支出超过2,000万欧元的纳税人需要向税务机关提交集团文档（即主体文档），主体文档中须从集团

层面披露集团内部交易及相关的集团信息。另外，主体文档应包含关于集团内转让定价政策的描述以及集团内知识产权的详细信息（包括有关知识产权的产生、开发及保护的集团策略）。

14.3 国别报告

纳税人需要向税务机关提供关于其应纳税所得额、所缴纳的税款、实际经营场所、所在居住国、主要经营活动、员工人数、固定资产以及关联方的信息。

根据 OECD 指南的规定，跨国集团境外最终控股公司需要准备相似的国别报告表，其所在国税务机关会将国别报告表提供给波兰税务机关。税务机关会根据国别报告中的信息评估纳税人违反转让定价法规的风险，并据此选定应接受税务调查的纳税人。

14.4 可比分析

新法令针对在前一财政年度内年收入或年支出超过 1,000 万欧元的纳税人提出了更为严格的要求，纳税人需要准备可比分析验证其关联交易的公允性。该可比分析须将波兰地区从事可比业务的公司作为宽泛可比的企业。同时，根据新法令的强制要求，纳税人必须就单一特定的关联交易行为分别准备单独的可比性分析。

此外，在可比分析中如缺失必要的可比数据，纳税人需准备相关的说明证实其在特定关联交易中所采用的转让定价方法是符合独立交易原则的。

因此，按照新法令的规定，纳税人有义务去证明其所从事的关联交易是符合独立交易原则的。纳税人也被要求在转让定价同期资料中披露与其财务报告相一致的实际财务数据以验证关联交易的公允性。

14.5 关联交易信息的纳税申报要求

根据新法令的要求，年收入超过 1,000 万欧元的纳税人在纳税申报时需附报关联交易信息汇总表。为此，纳税人需要收集与其关联交易相关的所有详细信息以完成申报。

同时，纳税人有义务在该申报表中披露：是否存在企业重组的情形；是否有支付或收取退出费的情形；在跨国集团中承担的功能。此外，纳税人自身精准的风险定位也是必要的披露内容。以生产商为例，需列明其是一家全功能的生产企业，还是合约生产商或来料加工商。在申报表中披露的信息及内容需经过仔细的分析且与转让定价文档中的内容保持一致。

14.6 关联申报的截止日期

作为企业所得税纳税申报的一部分，转让定价同期资料应与申报表一同出具。除了上述提到的附报的关联交易信息汇总表格，同期资料(包括本地文档)中的其他信息也同样需要在申报截止日期前完成。对此，新法令规定纳税人在纳税申报时需同时提交一份书面声明说明其本地文档已经完成。

14.7 需要准备转让定价同期资料的纳税人的限制

此次修改包括了对原先法律法规的细微修改，这些修改更加明确了某些规定，并进一步限制需要准备转让定价同期资料的纳税人数量（在某些情况下，违反法律法规的风险性和重要性较低）。

根据此次修改的要求，以下情况无需准备转让定价同期资料：

- 在指定年限内，收入或费用不超过 200,000 欧元的纳税人；
- 就相关交易，与税务机关签订预约定价安排的纳税人。在这种情况下，纳税人仅需要准备只包含某些特定内容的简化文档；
- 直接根据其他法令或法规的相关要求确定价格的交易。

此外，原先法规中明确规定一方对另一方的持股比例达到 5%即视为双方互为关联方。在此次修改中，这一比例亦从原来的 5%提高到了 25%。

第六章 波兰经济特区

1 波兰经济特区概况

波兰现有 14 个经济特区，它们提供包括税务减免、靠近供应商或客户的优越地理位置以及投资场所配备完善的基础设施和公用设施等各种极具吸引力的条件。

所有经济特区将保持开放至 2026 年 12 月 31 日，这意味着在剩下的 10 年时间里它们仍将在波兰进行商业活动的绝佳场所。

根据经济部的计算，2007 年至 2010 年间，波兰经济特区的税收减免已为投资者节约了 49 亿兹罗提。

每个经济特区都是与众不同的，它们各有各的优势及特别关注的重点。例如，卡缅纳古拉中小型企业经济特区的特长是服务中小型企业，而克拉科夫科技园经济特区关注创新服务及科技。其它经济特区的东部或西部则是特别有吸引力的国外消费市场，或者是像斯武比采-波美拉尼亚经济特区那样靠近波罗的海。

与此同时，不管它们各自的优势产业或地理位置怎样，波兰的经济特区对各种类型的投资保持开放。

每个经济特区的投资法规各有不同，但一般来说，投资者需就通过投资创造多少就业机会与具体的当局达成协议，并且随后必须履行协议。位于经济特区的每笔投资最低价值通常是 10 万欧元。监管投资的法规各有不同，具体要根据各经济特区的规定。税收减免的幅度取决于投资实体的规模以及具体分区是位于哪个省份。

2 各经济特区介绍

2.1 米尔莱兹经济特区欧洲园

米尔莱兹经济特区欧洲园是建立的第一个经济特区，它位于波兰东南角，且是在西波美拉尼亚省的西北部——这意味着靠近德国和东

欧两大市场。各类型企业的免征企业所得税最高金额（基于投资额或创造的就业机会）占其新增投资总支出的比例分别是：大型企业为 50%、中小企业为 60%、小型企业为 70%。

- 建立年份：1995
- 总面积：1362 公顷(有 456 公顷可利用)，计划进一步扩大。
- 优势产业：汽车业、航空、金属加工、木材加工
- 总投资价值：62 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - Polskie Zakłady Lotnicze(美国), 航空
 - MTU 航空发动机波兰公司（德国), 航空
 - 博格华纳涡轮增压及排放系统(美国), 汽车业
 - 李尔公司(美国), 汽车业
 - Kirchhoff Polska(德国), 汽车业

2.2 卡缅纳古拉中小型企业经济特区

正如其名，卡缅纳古拉中小型企业经济特区直接面向中小型企业，为它们的企业经营提供“特别有利的条件”。然而，它同时也向大的投资者开放。这个特区主要分布在下西里西亚省，另有一小部分是属于大波兰省。它的位置接近捷克和德国边界，而且分区周边有发达的通信和交通基础设施——这些无疑都是它的优势。

- 建立年份：1997
- 总面积：367.14 公顷(131.40 公顷可利用)
- 优势产业：汽车业、金属、造纸、印刷
- 总投资价值：18.9 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - Drukarnia Bauer(德国), 印刷
 - TBAI POLAND (Japan), 汽车业
 - Takata Petri Parts Polska(日本), 汽车业
 - POLCOLORIT(波兰), 陶器
 - Wepa Professional Piechowice(德国), 造纸

2.3 卡托维兹经济特区

卡托维兹经济特区把自己描述为波兰经济特区的领袖。卡托维兹 100 公里辐射区域的 900 万居民为投资者提供了巨大的劳动力储备以及消费市场。同时，该区域有着波兰最好的交通链接之一，部分完工的 A4 和 A1 高速公路分别从东西及南北方向穿过，而且它邻近卡托维兹-Pyrzowice 和克拉科夫-巴切利两大国际机场。

- 建立年份：1996
- 总面积：2005 公顷 (1300 公顷可利用)
- 优势产业：汽车业、玻璃、建筑、钢铁
- 总投资价值：220 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 通用汽车制造波兰公司 (美国), 汽车业
 - 菲亚特动力波兰 (意大利), 汽车业
 - NGK 陶瓷波兰公司 (日本), 汽车业
 - Brembo Poland (意大利), 汽车业
 - 五十铃汽车波兰公司 (日本), 汽车业
 - Guardian Częstochowa (美国), 汽车业

2.4 科斯琴-斯武比采经济特区

科斯琴-斯武比采经济特区的官员强调，投资该区域的关键优势包括这里受过良好教育的当地劳动力以及它靠近德国边境的位置。该经济特区至少有一个分区距离柏林 90 公里以内。低廉的劳动力成本对于投资者来说也是另外的一个优势。经济特区的地块已为投资做好了准备，全部技术基础设施已配备到位。根据官员的说法，某些分区在所得税或雇用成本减免之外，还可能会免除 100% 的本地税收。

- 建立年份：1997
- 总面积：1715 公顷 (841 公顷可利用)
- 优势产业：汽车业、电子、造纸、金属以及木材加工
- 总投资价值：53.8 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：

- ICT 波兰(意大利), 造纸
- Faurecia Gorzów(法国), 汽车业
- 冠捷显示器波兰公司(中国), 电子
- Barlinek Inwestycje(波兰), 木材

2.5 克拉科夫科技园经济特区

克拉科夫科技园经济特区同时以经济特区和技术园区的方式运营, 在支持创新和新技术的同时汇集科学家、企业家以及投资者。克拉科夫这个城市为它提供强大的学术基础, 在技术园区附近有好几个大学, 可从中招募合格的工作人员。官员们称, 为克拉科夫技术园区的投资者们提供的公共补助金是全波兰最高的。

- 建立年份: 1997
- 总面积: 707 公顷
- 优势产业: 汽车业、业务流程外包、IT
- 总投资价值: 38 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者:
 - MAN 卡车(德国), 汽车业
 - RR 当纳利 欧洲(美国), 印刷
 - Comarch(波兰), IT

2.6 莱格尼察经济特区

莱格尼察经济特区在下西里西亚省, 位于波兰的西南部。它自称为能够帮助企业提升竞争力、技术及知识的地方, 而且可以使企业能够开发国内及国际商业合作。在莱格尼察经济特区进行投资还能为企业获得免除所得税及财产税的机会。莱格尼察经济特区自称是高质量的投资区域, 因为它已为商业活动做好了准备——配备好了技术基础设施, 已划分成适应投资者要求的分区, 并且它位于交通便利的地区, 接近 A4 和 A18 高速公路等主要道路。

- 建立年份: 1997
- 总面积: 1071 公顷(仍有 880 公顷可利用)
- 优势产业: 汽车

- 总投资价值：63 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 大众汽车波兰公司(德国), 汽车业：16 亿兹罗提
 - Sitech(德国), 汽车业：8.56 亿兹罗提
 - 温克尔曼(德国), 金属：5.80 亿兹罗提

2.7 罗兹经济特区

罗兹经济特区自称是位置便利的经济特区，面向 160 万人口的劳动力市场以及 300 万人口的消费市场。罗兹这个城市本身就是重要的学术中心，能为学子们提供高水准的职业教育、中专及高等教育。它位于波兰中部，经由穿过（或者将要穿过）这一地区的 A1 和 A2 高速公路可通达波兰的大部分地区。

- 建立年份：1997
- 总面积：1302 公顷
- 优势产业：建材、包装、医疗、塑料制品、大型家电
- 总投资价值：112 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 戴尔产品波兰公司(美国), IT
 - 保洁（美国），消费品
 - 因代西特(意大利), 大型家电

2.8 波美拉尼亚经济特区

波美拉尼亚经济特区靠近德国以及好几个重要的波罗的海港口，占据了波兰最为有利的物流位置。官员们认为，该经济特区与地方当局以及地区性的经济、科技和文化组织合作，为投资者提供快速、切题和准确的信息。波美拉尼亚经济特区参与了和格但斯克科技园区以及格丁尼亚波罗的海新技术港的实验室、办公区、生产及仓库空间的建设及筹备相关的两大项目。这些空间将构成该经济特区的一部分。

- 建立年份：1997
- 总面积：1863 公顷(660.2 公顷可利用)

- 优势产业：生物制药、建筑构件、电子、高科技电子组装、机械、包装、造纸
- 总投资价值：81.8 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 蒙迪希维切(波兰), 造纸
 - 普利司通 Stargard(日本), 汽车业
 - 伟创力国际波兰公司(新加坡), 电子
 - 国际造纸克维曾公司(美国), 造纸
 - 捷普电路板波兰公司(美国), 电子
 - Polpharma(波兰), 制药
 - 夏普制造波兰公司(日本), LCD 面板

2.9 斯乌普斯克经济特区

坐落于波兰南部，斯乌普斯克经济特区的临近 BalticSea 可以为投资者提供当地港口的造船厂和航道，该特区另外一个优势在于 Zachodniopomorskie 临近捷克和德国的边界，值得一提的是其投资激励措施，包括工业园区以及拥有全部和部分财产以及全部或部分物业税的豁免，波兰官方强调该特区建设和劳动成本相对较低。

- 设立年份：1997
- 总面积：816 公顷(535 公顷可利用)
- 优势产业：汽车、鱼类加工、金属、塑料、仓储、木材加工
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 克诺斯邦公司(澳大利亚), 木材加工
 - 保拉公司(波兰), 物流
 - Nordglass II (波兰), 汽车自动化
 - 金若兰马丁公司(葡萄牙), 物流

2.10 斯塔拉霍维采经济特区

“斯塔拉霍维采”经济特区横跨五个不同省份，在地理位置方面，它可能是所有经济特区当中为投资者提供最多选择的一个。此外，根据《fDi 杂志》的《全球经济区 2012/2013 报告》，它在未来最佳自

由经济区中占据了一席之地。该区域的工业传统、开发完备的技术基础设施以及普遍较低的劳动力成本也是在此投资所能具有的另外一些优势。

- 建立年份：1997
- 总面积：613 公顷 (218 公顷可利用)
- 优势产业：汽车、建材、陶瓷、化工、电子、冶金、
- 精密制造、木材加工
- 总投资价值：18 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - Biella Szydlowiec/Biella-Neher (瑞士), 办公设备
 - Cerrad (波兰), 瓷砖及配件
 - Cersanit II (波兰), 卫浴设备
 - MAN 卡车及巴士 (德国), 汽车业
 - Orizzonte Polska (国际), 模具及冲床
 - RR 当纳利斯塔拉霍维采 (美国), 印刷

2.11 苏瓦乌基经济特区

苏瓦乌基经济特区位于波德拉谢省、瓦尔米亚-马祖里省以及马佐夫舍省，对于有意在保加利亚、俄罗斯和立陶宛投资的人们来说，它的位置特别优越。截止至目前，在该特区投资企业已建立超过 6000 个就业机会，而且在新生产厂房上的投资超过了 18 亿兹罗提。波德拉谢省劳动力成本低廉并有大量合格的工人，再加上乐于助人的地方政府为活跃在该地区分区内的投资者提供“极具竞争力的咨询”，进一步加大了对投资者的吸引。该经济特区位于欧洲最为干净的环境区域之一，并靠近三大科技园区，而且它为投资者提供高额免税。

- 建立年份：1996
- 总面积：375.6 公顷 (91 公顷可利用)
- 优势产业：建筑材料、服装、电子、食品、金属、塑料、印刷技术、木材加工
- 总投资价值：20 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：

- Pfleiderer(德国), 木材及建材: 3.9 亿兹罗提
- Rockwool Polska(丹麦), 建材: 2.5 亿兹罗提
- Porta KMI(Poland), 建材: 1.66 亿兹罗提

2.12 塔尔诺布热格经济特区

“EURO-PARK WISŁOSAN” 主要位于波兰的东部, 为那些对白俄罗斯、乌克兰、俄罗斯以及飞速发展的波兰东部市场感兴趣的投资者们提供了充足的机会。与此同时, 该特区提供位于捷克和德国边境的下西里西亚省地块, 而且它还是主要的国外投资中心——弗罗茨瓦夫的所在地。这个经济特区以涵盖总投资额 70% 的免税形式为投资者提供公共补贴, 而且根据相关官员的说法, 该特区提供波兰最为低廉的价格。

- 建立年份: 1997
- 总面积: 1677 公顷(522.6 公顷可利用)
- 优势产业: 制铝、建筑、电子金属、复印
- 总投资价值: 73 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者:
 - LG(韩国), 电子
 - 皮尔金顿汽车(英国), 汽车业
 - Techmatik(波兰), 生产混凝土制品的模具及高性能厂房
 - Polimex-Mostostal(波兰), 工程和建筑

2.13 瓦乌布日赫经济特区

瓦乌布日赫经济特区主要位于波兰的西部, 可使投资者方便地连接奥地利、捷克、德国和斯洛伐克的市场。A4 高速公路以及弗罗茨瓦夫和波兹南的机场提供了多样的国内及国际交通连接。投资者可获得占劳动力及投资成本 70% 的税收减免。

- 建立年份: 1997
- 总面积: 2684 公顷(1060 公顷可利用)
- 优势产业: 汽车业、电子、工程、食品、大型家电
- 总投资价值: 167 亿兹罗提

- 投资价值排名前列的投资者：
 - 伊莱克斯波兰公司(瑞典), 大型家电
 - 丰田汽车制造波兰公司(日本), 汽车业
 - 卡夫食品波兰公司(美国), 食品
 - 3M(美国), 塑料制品
 - 万都波兰公司(韩国), 汽车业

2.14 瓦尔米亚-马祖里经济特区

相关官员透露, 瓦尔米亚-马祖里经济特区提供整个波兰最高水准的公共补贴。该特区位于马佐夫舍省和瓦尔米亚-马祖里省, 可方便地连接波罗的海, 同时也能方便地连接立陶宛及东欧市场。在吸引像米其林和 LG 这样的大型企业同时, 家具和建筑部门的许多中小型企业也在瓦尔米亚-马祖里经济特区进行投资。

- 建立年份: 1997
- 总面积: 1014.9 公顷(340 公顷可利用)
- 优势产业: 建筑、家具、电子、轮胎制造
- 总投资价值: 32 亿兹罗提
- 投资价值排名前列的投资者：
 - 米其林(法国), 轮胎制造
 - LG 电子(韩国), 电子

参 考 文 献

1. 波兰投资指南
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153216/content.html>
2. 波兰信息与外国投资局, http://www.paiz.gov.pl/cn?lang_id=15
3. 波兰-中国贸易数据, 中华人民共和国驻波兰大使馆经济参赞处,
<http://pl.mofcom.gov.cn/article/zxhz/hzjj/201407/20140700677371.shtml>
4. 全球各国税收收入统计报告(OECD-2015)
5. 波兰财政部报告
http://www.mf.gov.pl/documents/764034/3224234/20150505_Raport_MFW_EN.pdf
6. Worldwide Tax Summary, 普华永道数据库
7. Doing business and investing in Poland, 普华永道数据库
8. 《中华人民共和国政府和波兰人民共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》,
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153216/content.html>
9. 跨国企业与税务机关转让定价指南(2010), 经济合作与发展组织著, 国家税务总局国际税务司译, 中国税务出版社出版

编写人员: 王钦

审校人员: 黄星 丛天野 王颖蓓 林海龙 吴慧琪