

# OPODATKOWANIE ZAGRANICZNYCH SPÓŁEK KONTROLOWANYCH (CFC)

Konieczność reformy

Błażej Kuźniacki

---

---

ZAGADNIENIA PODATKOWE

---

# OPODATKOWANIE ZAGRANICZNYCH SPÓŁEK KONTROLOWANYCH (CFC)

Konieczność reformy

Błażej Kuźniacki

---

---

ZAGADNIENIA PODATKOWE

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

*Stan prawny na 1 kwietnia 2017 r.*

Recenzent

*Dr hab. Marcin Jamróży*

Wydawca

*Grzegorz Jarecki*

Redaktor prowadzący

*Kinga Zajęc*

Opracowanie redakcyjne i łamanie

*Violet Design Wioletta Kowalska*

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

prawolubni

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ  
Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)  
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by

Wolters Kluwer Polska SA, 2017

ISBN: 978-83-8107-440-7

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 19

e-mail: [ksiazki@wolterskluwer.pl](mailto:ksiazki@wolterskluwer.pl)

[www.wolterskluwer.pl](http://www.wolterskluwer.pl)

księgarnia internetowa [www.profinfo.pl](http://www.profinfo.pl)

# SPIS TREŚCI

WYKAZ SKRÓTÓW .....	9
PODZIĘKOWANIA .....	13
SŁOWO WSTĘPNE .....	15
<b>ROZDZIAŁ 1</b>	
<b>WPROWADZENIE .....</b>	<b>19</b>
1.1. Ogólne kwestie terminologiczne – unikanie opodatkowania z wykorzystaniem CFC .....	19
1.2. Analiza prawna i postulaty <i>de lege ferenda</i> .....	22
1.3. Kanony wykładni prawa podatkowego w Polsce .....	23
1.4. Struktura monografii .....	27
<b>ROZDZIAŁ 2</b>	
<b>UNIKANIE OPODATKOWANIA Z WYKORZYSTANIEM CFC W PRAKTYCE</b>	
<b>ORAZ GENEZA PRZEPISÓW O CFC .....</b>	<b>29</b>
2.1. Wprowadzenie .....	29
2.2. Dane ekonomiczne i statystyki obrazujące skalę unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC .....	29
2.2.1. Globalne dane i statystyki .....	31
2.2.2. Polskie dane i statystyki .....	33
2.3. Struktury CFC w aspekcie globalnym i w odniesieniu do Polski .....	37
2.3.1. Skala i skutki unikania opodatkowania z wykorzystaniem globalnych struktur CFC ..	37
2.3.2. Wybrane struktury CFC polskich podatników .....	38
2.3.2.1. „Podwójna cypryjska oliwka z polskim ziemniakiem” – całkowite uniknięcie zapłaty podatku od dochodów wytwarzanych w Polsce .....	39
2.3.2.2. „Luksemburska struktura CFC” – całkowite uniknięcie zapłaty podatku od dochodów wytwarzanych w Polsce (przed 2014 r.) / możliwość nieograniczonego odroczenia terminu zapłaty podatku (do końca 2016 r.) ....	44
2.3.2.3. „Cypryjsko-arabska struktura CFC” – unikanie opodatkowania dochodu od należności licencyjnych i wynagrodzeń dyrektorów oraz pomniejszanie podstawy opodatkowania dochodu w Polsce .....	46
2.3.3. Synteza implikacji podatkowych wynikających z wykorzystania struktur CFC przez polskich podatników .....	51
2.4. Geneza przepisów o CFC .....	53

**ROZDZIAŁ 3**

<b>ZAKRES PODMIOTOWY PRZEPISÓW O CFC</b> .....	58
3.1. Podatnicy CFC – polscy rezydenci podatkowi .....	58
3.2. Zagraniczna spółka w świetle przepisów o CFC .....	61
3.2.1. PGK jako zagraniczna spółka .....	62
3.2.2. Podmiot niemający siedziby lub zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej .....	65
3.2.3. Trust lub fundacja jako zagraniczna spółka .....	67
3.3. Zagraniczny stały zakład .....	72

**ROZDZIAŁ 4**

<b>ZAGRANICZNA SPÓŁKA KONTROLOWANA (CFC)</b> .....	81
4.1. Spółka rezydentka w jednym z 31 rajów podatkowych .....	82
4.2. Zagraniczna spółka z jurysdykcji bez umowy o WISP .....	86
4.3. Zagraniczna spółka z jurysdykcji spoza listy rajów podatkowych i państw bez umów o WISP .....	87
4.3.1. Kontrola nad zagraniczną spółką .....	89
4.3.2. 50% próg przychodów pasywnych .....	97
4.3.3. Jurysdykcja o niskim opodatkowaniu .....	105

**ROZDZIAŁ 5**

<b>WYŁĄCZENIA ZASTOSOWANIA PRZEPISÓW O CFC</b> .....	110
5.1. Wyłączenie UE/EOG .....	111
5.2. Wyłączenie <i>de minimis</i> .....	113
5.3. Wyłączenie 10% poziomu dochodowości .....	114

**ROZDZIAŁ 6**

<b>OBLICZENIE I DEFINICJA DOCHODU CFC</b> .....	119
6.1. Wprowadzenie – skutki zastosowania przepisów o CFC .....	119
6.2. Ogólna metoda obliczenia dochodu CFC .....	120
6.3. Traktowanie strat poniesionych przez CFC .....	121
6.4. Rodzaj i definicja dochodu CFC zgodnie z przepisami o CFC .....	122
6.4.1. Rodzaj dochodu CFC (podejście podmiotowe) .....	122
6.4.2. Definicja dochodu CFC w świetle polskiego prawa podatkowego .....	123
6.4.2.1. Dochód z działalności prowadzonej przez CFC .....	123
6.4.2.2. Brak podstaw do uznania dochodu CFC jako dochodu z domniemanej dywidendy .....	124

**ROZDZIAŁ 7**

<b>PRZYPISANIE DOCHODU CFC PODATNIKOWI – ROZWAŻANIA SYSTEMOWE</b> .....	127
7.1. Legislacyjna metoda przypisania dochodu CFC podatnikowi – analiza <i>de lege lata</i> i postulaty <i>de lege ferenda</i> .....	128
7.1.1. „Transparentność podatkowa” oraz „domniemana dywidenda” .....	128
7.1.2. Wyrażenie „transparentność podatkowa” zamiast „przebiecie kurtyny korporacyjnej” .....	130
7.1.3. Konieczność rozróżnienia pomiędzy „transparentnością podatkową” a „wolnym przypisaniem dochodu” w świetle polskich przepisów o CFC .....	131
7.1.4. Brak jasnej normy prawnej przypisania dochodu CFC podatnikowi .....	133

7.1.5. Brak jasnej koncepcji legislacyjnej przypisania dochodu CFC podatnikowi .....	134
7.1.6. Trzy potencjalne metody legislacyjne przypisania dochodu CFC podatnikowi .....	136
7.1.6.1. Argumenty za metodą wolnego przypisania dochodu .....	136
7.1.6.2. Argumenty przeciw metodzie transparentności podatkowej .....	138
7.1.6.3. Argumenty przeciw metodzie domniemanej dywidendy .....	142
7.2. Legislacyjna metoda przypisania dochodu CFC podatnikom	
– postulaty <i>de lege ferenda</i> .....	144
7.2.1. Potrzeba usunięcia metody wolnego przypisania dochodu .....	144
7.2.2. Powody przeciwko przejściu na metodę domniemanej dywidendy .....	145
7.2.3. Powody przejścia na metodę transparentności podatkowej oraz sposób realizacji tego postulatu .....	147
7.2.4. Kwalifikacja dochodu CFC zgodnie z polskim prawem podatkowym po przejściu na metodę transparentności podatkowej .....	150
7.2.4.1. Pojęcie działalności gospodarczej w polskim prawie podatkowym .....	151
7.2.4.2. Dochód z działalności gospodarczej a dochód z innych źródeł .....	156

## ROZDZIAŁ 8

### PRZYPISANIE DOCHODU CFC PODATNIKOWI

– ROZWAŻANIA PRAKTYCZNE .....	159
8.1. Ilość oraz moment przypisania dochodu CFC podatnikowi .....	159
8.2. Główna zasada – próg 25% udziału związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach CFC .....	160
8.2.1. Opodatkowanie całego dochodu CFC (podejście podmiotowe) .....	161
8.2.2. Udziały związane z prawem do uczestnictwa w zyskach CFC .....	162
8.2.3. Dochód CFC przypadający na okres, w którym była ona kontrolowana przez podatnika .....	163
8.2.4. Odliczenie kwot dywidendy i odpłatnego zbycia udziału w CFC .....	164
8.2.5. Mechanizm pozwalający na uniknięcie wielokrotnego opodatkowania dochodu CFC .....	168
8.2.5.1. Analiza prawna .....	168
8.2.5.2. Przedstawienie i analiza potencjalnej struktury CFC ukazującej efekt zastosowania mechanizmu unikania wielokrotnego opodatkowania .....	175
8.3. Domniemanie posiadania 100% udziału związanego z prawem do uczestnictwa w zyskach CFC przez cały rok podatkowy .....	178

## ROZDZIAŁ 9

### UNIKANIE PODWÓJNEGO OPODATKOWANIA W SENSIE PRAWNYM ORAZ UNIKANIE PODWÓJNEGO I WIELOKROTNEGO OPODATKOWANIA W SENSIE EKONOMICZNYM .....

811	181
9.1. Analiza problemu unikania podwójnego opodatkowania w sensie prawnym .....	182
9.1.1. Odliczenie całego dochodu CFC wypłaconego podatnikom .....	183
9.1.2. Wystąpienie podwójnego opodatkowania w sensie prawnym na skutek zastosowania przepisów o CFC .....	184
9.2. Analiza problemu unikania podwójnego i wielokrotnego opodatkowania w sensie ekonomicznym .....	187
9.2.1. Unikanie podwójnego opodatkowania w sensie ekonomicznym .....	187
9.2.2. Unikanie wielokrotnego opodatkowania w sensie ekonomicznym .....	188

**ROZDZIAŁ 10****OBOWIĄZKI ADMINISTRACYJNE: REJESTRY, EWIDENCJE, ZEZNANIA**

<b>PODATKOWE I OBOWIĄZEK ZAPŁATY PODATKU</b> .....	190
10.1. Rejestr zagranicznych spółek i CFC oraz ewidencja zdarzeń zaistniałych w CFC .....	191
10.2. Zeznanie podatkowe CFC .....	194
10.3. Przykłady symulacji podatkowych (obliczanie dochodu CFC i podatku do zapłaty) .....	194
10.3.1. CFC z rajów podatkowych (domniemanie prawne posiadania 100% udziału w zysku przez cały rok podatkowy) .....	195
10.3.2. CFC spoza rajów podatkowych (ustalanie udziału w zysku i okresu posiadania tego udziału na podstawie okoliczności faktycznych) .....	197

**ROZDZIAŁ 11****KONKLUZJE – SYNTEZA ANALIZY PRAWNEJ I POSTULATÓW**

<b>DE LEGE FERENDA</b> .....	199
11.1. Wprowadzenie .....	199
11.2. Skuteczność przepisów o CFC w zapobieganiu unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC – wady prawne i proponowane rozwiązania prawne .....	200
11.3. Neutralność przepisów o CFC wobec prowadzenia transgranicznej działalności gospodarczej uzasadnionej względami innymi niż przede wszystkim uzyskiwanie korzyści podatkowych – wady prawne i proponowane rozwiązania prawne .....	207
11.4. Od wolnego przypisania dochodu do transparentności podatkowej .....	212
11.5. Konkluzje ogólne – „transparentność podatkowa” i „dochód z unikania opodatkowania” jako rdzeń reformy przepisów o CFC .....	213

<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	219
---------------------------	-----

# WYKAZ SKRÓTÓW

## Akty prawne

- dyrektywa PS/  
dyrektywa  
Parent-Subsidiary – dyrektywa Rady 2011/96/UE z 30.11.2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz.Urz. UE L 345, s. 8, ze zm.)
- dyrektywa skierowana – dyrektywa Rady (UE) 2016/1164 z 12.07.2016 r. ustanawiająca przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, przeciwko unikaniu opodatkowania – dyrektywa skierowana mająca na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.Urz. UE L 193, s. 1)
- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)
- Konstytucja – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.)
- k.s.h. – ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1578 ze zm.)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.)
- polsko-cypryjska – umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Republiki Cypru w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, sporządzona w Warszawie 4.06.1992 r. (Dz.U. z 1993 r. poz. 523 ze zm.)
- umowa o UPO
- polsko-luksemburska – konwencja między Rzeczpospolitą Polską a Wielkim Księstwem Luksemburga w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku, sporządzona w Luksemburgu 14.06.1995 r. (Dz.U. z 1996 r. poz. 527 ze zm.)
- umowa o UPO – umowa między Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Zjednoczonych Emiratów Arabskich w sprawie unikania podwójnego opodatkowania i zapobiegania uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu, sporządzona w Abu Zabi 31.01.1993 r. (Dz.U. z 1994 r. poz. 373 ze zm.)
- między Polską a ZEA
- u.p.c.c. – ustawa z 9.09.2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 223 ze zm.)
- u.p.d.o.f./ustawa o PIT – ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2032 ze zm.)



- u.p.d.o.p./  
ustawa o CIT  
u.s.d.g.
- ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1888 ze zm.)
  - ustawa z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2016 r. poz. 1829 ze zm.)

## Czasopisma i oficjalne publikatory

- BIT  
BTR  
Dz.U.  
Dz.Urz. UE/WE  
EBLR  
ECR  
  
EPS  
Eur. Tax.  
FDP  
G. Prawna  
IBFD  
KPPod.  
M. Pod.  
OSNKW  
OSNP  
  
OSP  
OTK-A  
OTK ZU  
PiP  
POP  
Prz. Pod.  
PS  
RPEiS  
TNI  
TRP  
Zb. Orz.
- Bulletin for International Taxation
  - British Tax Review
  - Dziennik Ustaw
  - Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej/Wspólnot Europejskich
  - European Business Law Review
  - European Court Reports (zbiór wyroków sądów wspólnotowych wydanych przed 1.05.2004 r.)
  - Europejski Przegląd Sądowy
  - European Taxation
  - Forum Doradców Podatkowych
  - Gazeta Prawna
  - International Bureau of Fiscal Documentation
  - Kwartalnik Prawa Podatkowego
  - Monitor Podatkowy
  - Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Karna i Wojskowa
  - Orzecznictwo Sądu Najwyższego – Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych
  - Orzecznictwo Sądów Polskich
  - Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego. Seria A
  - Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego. Zbiór Urzędowy
  - Państwo i Prawo
  - Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
  - Przegląd Podatkowy
  - Przegląd Sądowy
  - Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny
  - Tax Notes International
  - Toruński Rocznik Podatkowy
  - Zbiór orzeczeń TSUE wydanych po 1.05.2004 r.

## Inne

- AIF  
BEPS  
BIZ  
CFC  
CTA 09  
  
EFTA
- Alternative Investment Fund, Cypr
  - Base Erosion and Profit Shifting, OECD/G20
  - bezpośrednia inwestycja zagraniczna (zgodnie z nomenklaturą OECD)
  - Controlled Foreign Company (kontrolowana spółka zagraniczna)
  - Corporation Tax Act 2009 (ustawa o podatku od dochodu spółek w Wielkiej Brytanii)
  - European Free Trade Association (Europejskie Stowarzyszenie Wolnego Handlu)

---

EOG	– Europejski Obszar Gospodarczy
FIZ	– fundusz inwestycyjny zamknięty
G20	– Grupa 20
GAAR	– general anti-avoidance rule (ogólna klauzula skierowana przeciwko unikaniu opodatkowania)
HMRC	– Her Majesty's Revenue and Customs (Urząd Przychodów i Cel Jej Królewskiej Mości w Wielkiej Brytanii)
Meld. St.	– Melding til Stortinget, projekty ustaw w Norwegii
MK OECD	– Konwencja Modelowa Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju w sprawie podatków od dochodu i majątku – Model Convention with respect to taxes on income and on capital. Model tax convention OECD (Model tax convention on income and on capital 2014, OECD 2015; <a href="http://www.oecd.org/ctp/treaties/">http://www.oecd.org/ctp/treaties/</a> )
NSA	– Naczelny Sąd Administracyjny
n.u.p.	– norweska ustawa podatkowa (Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven))
OECD	– Organisation for Economic Co-operation and Development (Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju)
Ot. prp.	– Odelstingsproposisjon (propozycje aktów prawnych złożone do norweskiego Parlamentu (Stortinget))
PCC	– podatek od czynności cywilnoprawnych
PGK	– Podatkowa grupa kapitałowa
PICIS	– Private International Collective Investment Schemes (prywatny fundusz międzynarodowego zbiorowego inwestowania)
SFS	– Sentralskattekontoret for storbedrifter (Centralne Biuro Podatkowe dla Dużych Przedsiębiorstw w Norwegii)
sp. kom.	– spółka komandytowa
TIOPA	– Taxation (International and Other Provisions) Act 2010 (ustawa o podatku dochodowym zawierająca przepisy dotyczące CFC w Wielkiej Brytanii)
UE	– Unia Europejska
umowa o UPO	– umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania (co do zasady wzorowana na MK OECD)
umowa o WISP	– umowa o wymianie informacji podatkowych (co do zasady wzorowana na tzw. Modelu TIEA (ang. Tax Information Exchange Agreement) sporządzonym przez OECD)
Utv.	– Finansdepartementets uttalelser (oficjalne oświadczenia Ministra Finansów w Norwegii)
WSA	– wojewódzki sąd administracyjny



## PODZIĘKOWANIA

Dawno, dawno temu, w pięknym mieście Toruń, a konkretnie w Katedrze Prawa Finansów Publicznych Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, zapytałem profesora Marka Kalinowskiego: „Czy jest jakieś uzasadnienie pisania pracy magisterskiej o unikaniu opodatkowania?”. Profesor Kalinowski odpowiedział: „Jest. I to nie tylko pracy magisterskiej, ale i doktoratu. Z tematyki unikania opodatkowania można się nawet habilitować<sup>1</sup> i napisać wiele książek”. Będąc zmotywowanym słowami profesora Kalinowskiego napisałem, na kierunku europeistyka, pracę magisterską *Unikanie opodatkowania poprzez wykorzystanie oaz podatkowych przez podmioty mające siedzibę i miejsce zamieszkania we Wspólnocie Europejskiej*. Rok później, już pod opieką naukową profesora Bogumiła Brzezińskiego, na kierunku prawo napisałem pracę magisterską *Krajowe środki prawne skierowane przeciwko unikaniu opodatkowania*. Dziś mogę powiedzieć, że swoją pasję do prawa podatkowego oraz tematyki unikania opodatkowania zawdzięczam tym wybitnym przedstawicielom nauki prawa podatkowego, profesorowi Markowi Kalinowskiemu i profesorowi Bogumiłowi Brzezińskiemu. Bez nich nigdy nie znalazłbym się w miejscu, w którym jestem, i dlatego nie powstałaby ta książka. Serdecznie im za to dziękuję.

Chciałbym również bardzo podziękować profesorowi Frederikowi Zimmerowi z Katedry Prawa Międzynarodowego i Publicznego Uniwersytetu w Oslo, pod którego nadzorem naukowym napisałem rozprawę doktorską *Kontrolowane spółki zagraniczne i unikanie opodatkowania: międzynarodowe i komparatystyczne perspektywy, ze szczególnym uwzględnieniem polskiego prawa podatkowego i konstytucyjnego, prawa unijnego oraz prawa umów o unikaniu podwójnego opodatkowania*<sup>2</sup>. W związku z tym, że niniejsza książka jest w pewnym zakresie oparta na drugiej części tej rozprawy doktorskiej, mogę stwierdzić, że bez pomocy naukowej profesora Zimmera, która

---

<sup>1</sup> Wtedy, tj. w 2008 r., będąc na trzecim roku europeistyki, nie wiedziałem jeszcze, że profesor Kalinowski habilitował się z tematyki unikania opodatkowania. Zob. M. Kalinowski, *Granice legalności unikania opodatkowania w polskim systemie podatkowym*, Toruń 2001.

<sup>2</sup> Tytuł w oryginale: *Controlled Foreign Companies and Tax Avoidance: International and Comparative Perspectives with Specific Reference to Polish Tax and Constitutional Law, EU Law and Tax Treaties*.

przejawiała się w niekończących się konsultacjach dziesiątek wersji doktoratu, niniejsza książka nigdy by nie powstała. Nie potrafię wyobrazić sobie lepszego i bardziej oddanego promotora rozprawy doktorskiej – *tussen takk*, Frederik.

Dziękuję Komisji Adjudykacyjnej mojego doktoratu: profesorowi, adwokatowi przed Sądem Najwyższym w Norwegii, Arvidowi Aage Skaarowi; doktorowi, adwokatowi przed Sądem Najwyższym w Norwegii, Bettinie Bannoun oraz doktorowi habilitowanemu, ekspertowi prawnemu w zakresie podatków bezpośrednich w Komisji Europejskiej, Adamowi Zalasieńskiemu. Wprowadzenie zmian sugerowanych przez Komisję Adjudykacyjną do rozprawy doktorskiej, jak i do niniejszej książki, przyczyniło się do podniesienia ich poziomu merytorycznego w znacznym stopniu.

Książka nie miałaby obecnej struktury i poziomu merytorycznego, gdyby nie znakomite i trafne uwagi jej recenzenta, profesora Marcina Jamrożego, które uwzględniłem w finalnej wersji. Serdecznie dziękuję, Profesorze.

Dziękuję również wydawnictwu Wolters Kluwer Polska SA, a w szczególności Panu Grzegorzowi Jareckiemu, Pani Kindze Zając i Pani Wioletcie Kowalskiej za profesjonalną pomoc w wydaniu książki.

Podziękowania należą się także Fundacji na Rzecz Nauki Polskiej, z której Stypendium START 2015 korzystałem dla celów naukowych w 2016 r., oraz instytucjom naukowo-badawczym, w których prowadziłem badania niezbędne do napisania niniejszej książki. Dotyczy to w szczególności: Department of Public and International Law at the University of Oslo Faculty of Law; Vienna University of Economics and Business oraz Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych w Łodzi.

Dziękuję mojej rodzinie i moim przyjaciołom za miłość, wiarę w moją pracę oraz obecność w moim życiu.

## SŁOWO WSTĘPNE

Przepisy o zagranicznych spółkach kontrolowanych (ang. *controlled foreign companies rules* lub *CFC rules*)<sup>3</sup>, tj. art. 24a u.p.d.o.p. oraz art. 30f u.p.d.o.f. – dalej przepisy o CFC – zdają się tworzyć najbardziej skomplikowaną normę prawną istniejącą w zawiłym systemie prawa podatkowego w Polsce<sup>4</sup>. O doniosłości i liczbie problemów praktycznych, które mogą sprawiać przepisy o CFC, świadczy – mimo krótkiego okresu ich obowiązywania (2,5 roku) – znaczna liczba interpretacji indywidualnych, wydanych przez dyrektorów izb skarbowych (obecnie dyrektorzy izb administracji skarbowej)<sup>5</sup> działających w imieniu Ministra Finansów, odnoszących się do tych przepisów (ponad 400 na dzień 30.01.2017 r.), oraz wiele wyroków sądów administracyjnych (ponad 20 na dzień 30.01.2017 r.)<sup>6</sup>. W konsekwencji wyjaśnienie

---

<sup>3</sup> Problematyką unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC zacząłem zajmować się naukowo już w 2010 r. Byłem pierwszym autorem prac naukowych z tego zakresu w Polsce oraz postulowałem potrzebę wprowadzenia przepisów skierowanych przeciwko tej formie unikania opodatkowania, tj. przepisów o CFC, na kilka lat przed ich wprowadzeniem do polskiego systemu prawa podatkowego. Zob. B. Kuźniacki, *Unikanie opodatkowania przez wykorzystanie kontrolowanych spółek zagranicznych*, KPPod. 2012/2, s. 33–62; B. Kuźniacki, *Sustainable Development in Poland and Anti-Avoidance Provisions: the Rationale for Introducing CFC Rules into the Polish Tax Law System* [w:] *Social and Environmental Dimension of Sustainable Development: Alternative Models in Central and Eastern Europe*, Collection of papers from the 6th Forum of PhD Students International Seminar at the European Parliament, October 15–17, Brussels 2012, s. 139–155; B. Kuźniacki, *Skuteczność polskich ogólnych norm podatkowopravných jako narzędzi potencjalnie służących zwalczaniu unikania opodatkowania przez wykorzystanie kontrolowanych spółek zagranicznych*, TRP 2012, s. 30–59, <http://www.trp.umk.pl/index.php/trp-2012> (dostęp: 27.02.2017 r.); B. Kuźniacki, *Wprowadzenie do problematyki opodatkowania „kontrolowanych spółek zagranicznych”* [w:] *Procesy integracyjne i dezintegracyjne we współczesnej gospodarce*, cz. 2, „Ekonomia i Prawo” 2012/1, vol. 8, s. 171–187; B. Kuźniacki, *Krytyczna analiza poselskiego projektu polskich CFC rules*, Prz. Pod. 2013/7, s. 9–22; B. Kuźniacki, *NOKUS-reglne: analiza podatkowopravná norweskih CFC rules*, TRP 2013, s. 46–110, <http://www.trp.umk.pl/index.php/trp-2013> (dostęp: 27.02.2017 r.).

<sup>4</sup> Por. w odniesieniu do przepisów o CFC w ogólności D. Sandler, *Tax Treaties and Controlled Foreign Companies Legislation: Pushing the Boundaries*, 2. wyd., Hague–London–Boston 1998, s. xx.

<sup>5</sup> Zob. nową nomenklaturę i klasyfikację organów podatkowych (organów Krajowej Administracji Skarbowej, KAS) w Polsce w art. 11 ustawy z 16.11.2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. poz. 1947). W związku z tym, że wszystkie przeanalizowane w niniejszej książce źródła pochodzą z okresu przed wprowadzeniem w życie ustawy o KAS, zachowana jest nomenklatura dotycząca władz podatkowych w Polsce sprzed okresu obowiązywania tej ustawy.

<sup>6</sup> Liczbę interpretacji ustaliłem, wpisując „zagraniczną spółką kontrolowaną” jako frazę wyszukiwaną do wyszukiwarki interpretacji podatkowych na oficjalnej stronie internetowej Ministerstwa Finansów

licznych niejasności i niespójności przepisów o CFC w oparciu o kanony wykładni prawa podatkowego w Polsce oraz wysunięcie postulatów *de lege ferenda* może stać się cennym źródłem wiedzy dla ich adresatów (podatników CFC), podmiotów stosujących prawo podatkowe (jednostek administracji podatkowej i sądów administracyjnych) oraz ustawodawcy. To jest głównym pragmatycznym celem niniejszej monografii – dalej monografia o CFC.

Monografia o CFC może być również użyteczna dla rozwoju nauki prawa podatkowego, gdyż analiza przepisów o CFC wykorzystuje elementy warsztatu naukowego. Co więcej, zawarto w niej postulaty *de lege ferenda*, które dotyczą fundamentalnych aspektów funkcjonowania systemu prawa podatkowego, w szczególności metodyki przypisania dochodu podatnikowi. Właśnie metodyka przypisania dochodu CFC podatnikowi, który kontroluje CFC, stanowi zupełne *novum* w Polsce. Do dnia wprowadzenia przepisów o CFC w życie dochód zagranicznej spółki będącej podatnikiem (według prawa podatkowego państwa jej rezydencji podatkowej oraz prawa podatkowego obowiązującego w Polsce) mógł być przypisany podatnikowi, tylko gdy dochód ten (zyski spółki) był faktycznie uzyskany przez podatnika, najczęściej w postaci dywidendy<sup>7</sup>. Natomiast przepisy o CFC wprowadzają możliwość przypisania dochodu CFC podatnikowi niezależnie od tego, czy dochód ten (zyski spółki) nie został mu wypłacony, pozostawiony do jego dyspozycji, czy też stał się mu należny<sup>8</sup>.

Wprowadzenie tych przepisów stanowi zatem reformę zasad opodatkowania w podatkach dochodowych<sup>9</sup>, a konkretnie reformę zasady przypisania dochodu podatnikowi w sytuacjach transgranicznych, opatrzonej dużym ryzykiem unikania opodatkowania. Reforma taka ma na celu respektowanie cenionych wartości konstytucyjnych oraz szczególnie doniosłych racji prawnych, społecznych i ekonomicznych. Wartości te są powszechnie związane z funkcjonowaniem systemu prawa podatkowego. Chodzi tu m.in. o respektowanie zasady zdolności do płacenia podatków, przyczynienia się do zapewnienia efektywności i sprawiedliwości opodatkowania oraz zrównoważonego rozwoju społecznego czy też prestiżu państwa i prawa w Polsce. Ponadto ww. reforma wynika z potrzeby realizacji zobowiązań międzynarodowych przez Polskę, związanych z działaniami OECD i UE nakierowanymi na zwalczanie unikania opodatkowania (zob. dwa akapity poniżej). Powstaje pytanie, czy ta reforma została przeprowadzona w sposób adekwatny do celów, które

---

<http://sip.mf.gov.pl/> (interpretacje wydawane są od 1.01.2015 r.). Natomiast właściwe wyroki zidentyfikowałem za pomocą oficjalnej wyszukiwarki wyroków sądów administracyjnych <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/> (wyroki wydawane są od 1.01.2015 r.).

<sup>7</sup> Zob. art. 10 ust. 1, art. 12 ust. 1 pkt 1 u.p.d.o.p. oraz art. 17 ust. 1 pkt 4 u.p.d.o.f.

<sup>8</sup> Zob. więcej rozdz. 9.

<sup>9</sup> Zob. więcej o reformie zasad opodatkowania w B. Brzeziński, *Reformy podatków i prawa podatkowe* [w:] *Prawo podatkowe: Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*, red. B. Brzeziński, Toruń 2009, s. 189–192.

ustawodawca zamierzał zrealizować poprzez jej wprowadzenie, czy też wymaga ona kolejnej reformy i jeśli tak, to w jaki sposób powinna być zrealizowana (jakie zmiany przepisów o CFC powinna obejmować).

W celu odpowiedzi na powyższe pytanie badawcze, co stanowi główny zamysł naukowy niniejszej pracy, autor koncertuje się na analizie skuteczności przepisów o CFC w zakresie realizacji ich głównego celu, jakim jest zapobieganie unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC. Jeśli ich skuteczność będzie oceniona negatywnie, autor będzie skupiał się na poprawie skuteczności przepisów o CFC, rozumianej jako efektywne, wszechstronne i precyzyjne zwalczanie unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC. Precyzja w zwalczaniu unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC oznacza, że przepisy o CFC nie powinny wpływać negatywnie na prowadzenie transgranicznej działalności gospodarczej z wykorzystaniem CFC, gdy prowadzenie takiej działalności jest uzasadnione ekonomicznymi względami innymi niż uzyskiwanie korzyści podatkowych. Natomiast efektywność i wszechstronność zwalczania unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC należy mierzyć możliwością zapobieżenia w założeniu potencjalnych struktur CFC lub likwidacją obecnie istniejących struktur poprzez opodatkowanie (bądź możliwość opodatkowania) polskiego podatnika kontrolującego CFC w odniesieniu do dochodu CFC<sup>10</sup>. Zatem skuteczność przepisów o CFC uwarunkowana jest taką ich strukturą i treścią, która umożliwia ich zastosowanie wyłącznie w celu zwalczania unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC i jednocześnie braku możliwości ich zastosowania, gdy CFC nie służą podatnikom w celach unikania opodatkowania. Innymi słowy, efektywność przepisów o CFC uwarunkowana jest przede wszystkim ich wpływem na reorganizację struktur CFC, które są wykorzystywane przez podatników w celu unikania opodatkowania. W wyniku tej reorganizacji unikanie opodatkowania z wykorzystaniem CFC przestaje występować.

---

<sup>10</sup> Między innymi z tego względu mierzenie skuteczności przepisów o CFC wysokością podatku pobranego od dochodu CFC od polskich podatników oraz/lub liczbą wszczętych lub zakończonych postępowań/kontroli podatkowych nie jest właściwe. Zatem uzyskana przez autora niniejszej monografii informacja publiczna o tym, że za rok podatkowy 2015 zeznanie o wysokości osiągniętego dochodu z zagranicznej spółki kontrolowanej złożyło 125 podatników (41 podatników podatku dochodowego od osób fizycznych – PIT-CFC; 84 podatników podatku dochodowego od osób prawnych – CIT-CFC), nie przesądza o skuteczności przepisów o CFC w Polsce za rok podatkowy 2015. Informacja publiczna uzyskana 29.12.2016 r. od Ministra Rozwoju i Finansów, BMI1.0124.693.2016. Por. o skuteczności przepisów o CFC w ogólności, S. Piccioto, *International Business Taxation. A Study in the Internationalization of Business Regulation*, Cambridge 1992, s. 149–152. Ponadto niewielka liczba zeznań podatkowych CFC za 2015 r. była najprawdopodobniej spowodowana również brakiem możliwości uzyskania informacji podatkowych właściwych do zastosowania przepisów o CFC. Ta sytuacja może jednak ulec zmianie na skutek wprowadzenia w życie ustawy z 9.03.2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz.U. poz. 648). Zob. więcej B. Kuźniacki, *Wymiana informacji podatkowych z innymi państwami – nowa era stosowania prawa podatkowego w wymiarze międzynarodowym. Wymiana na wniosek i z urzędu (1)*, Prz. Pod. 2017/5.



Problematyka monografii o CFC jest dodatkowo uzasadniona międzynarodową inicjatywą OECD skierowaną przeciwko unikaniu opodatkowania w ramach projektu BEPS dotyczącego erozji podstawy i przerzucania dochodów. Plan Działania BEPS nr 3 dotyczy bezpośrednio kwestii wzmocnienia efektywności przepisów o CFC w zwalczaniu erozji podstawy opodatkowania przez sztuczne przerzucanie dochodów<sup>11</sup>. Ponadto 12.07.2016 r. Rada Unii Europejskiej przyjęła propozycję Komisji Europejskiej dotyczącą wprowadzenia w życie dyrektywy skierowanej przeciwko unikaniu opodatkowania, która m.in. zawiera minimalne standardy wobec przepisów o CFC<sup>12</sup>. Dlatego też analiza prawna oraz postulaty *de lege ferenda* będą uwzględniać rekomendacje OECD przedstawione w ramach Planu Działania BEPS nr 3 oraz minimalne standardy dyrektywy skierowanej przeciwko unikaniu opodatkowania. Uwzględnienie tych rekomendacji i standardów będzie mieć charakter selektywny, będący wynikiem analizy rekomendacji i standardów w świetle osobliwości polskiego systemu prawa podatkowego oraz właściwego funkcjonowania przepisów o CFC.

Reasumując, treść, zakres i cele niniejszej monografii zainteresują szerokie grono czytelników, w szczególności podatników CFC, legislatorów, pracowników administracji podatkowej i sądów administracyjnych, doradców podatkowych, przedstawicieli doktryny oraz studentów prawa podatkowego.

---

<sup>11</sup> Zob. OECD, *Designing Effective Controlled Foreign Company Rules*, Action 3 – Final Report, Paryż 2015, akapit 1.

<sup>12</sup> Zob. art. 7 i 8 dyrektywy skierowanej przeciwko unikaniu opodatkowania.

## Rozdział 1

# WPROWADZENIE

### 1.1. Ogólne kwestie terminologiczne – unikanie opodatkowania z wykorzystaniem CFC

Zjawisko unikania opodatkowania w dużej mierze zależy od tego, do jakiego stopnia działania podatników prowadzące do zmniejszenia zobowiązań podatkowych są tolerowane przez ustawodawców, sądy i organy podatkowe różnych państw. Stopień takiej tolerancji jest niższy w państwach o wysokim poziomie opodatkowania, posiadających transparentne i efektywnie funkcjonujące systemy podatkowe, tj. państwa skandynawskie. Wyższy stopień tolerancji występuje natomiast w państwach charakteryzujących się niskim efektywnym opodatkowaniem, których systemy podatkowe oferują podatnikom wiele rozwiązań prawnych pozwalających na unikanie opodatkowania, np. Cypr, Luksemburg, Irlandia czy też Liechtenstein. Wreszcie niemal nieograniczony stopień tolerancji unikania opodatkowania występuje w rajach podatkowych, tj. Brytyjskie Wyspy Dziewicze, Curaçao czy też Panama.

Różnica w percepcji unikania opodatkowania występuje również z jednej strony między podatnikami i ich doradcami podatkowymi, z drugiej – między organami podatkowymi. Ci pierwsi zazwyczaj postrzegają działania zmierzające do zmniejszenia swoich zobowiązań podatkowych jako dopuszczalne prawnie planowanie podatkowe. Z kolei ci drudzy niechętnie uznają takie działania podatników za akceptowalne w świetle obowiązującego prawa podatkowego.

Powyższe uwagi powodują, że unikanie opodatkowania jest zjawiskiem skrajnie względnym i dlatego praktycznie niemożliwe jest jego zdefiniowanie w sposób ogólny. W konsekwencji uzasadnione jest odstępianie od wyczerpującego i ogólnego zdefiniowania pojęcia „unikanie opodatkowania”. Niemniej jednak różnego rodzaju transakcje, struktury międzynarodowe czy też inne działania podatników zmierzające do zmniejszenia ich zobowiązań podatkowych z wykorzystaniem CFC identyfikuję w monografii o CFC jako unikanie opodatkowania z wykorzystaniem CFC. Poniżej przedstawiam cechy charakterystyczne dla tego typu unikania

opodatkowania, ponieważ specyficznie zarysowana definicja unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC jest potrzebna dla oceny skuteczności przepisów o CFC w zwalczaniu tego zjawiska oraz wysunięcia właściwych postulatów *de lege ferenda* w tym zakresie.

W zasadzie pojęcia „unikanie opodatkowania” używam w monografii o CFC jako tożsamego z pojęciami: „agresywne planowanie podatkowe”<sup>13</sup>, „niedopuszczalne lub nadużywające prawa unikanie opodatkowania”<sup>14</sup>, „nieakceptowalne unikanie opodatkowania”<sup>15</sup>, „osłony podatkowe stanowiące nadużycie prawa podatkowego”<sup>16</sup>, „obejście prawa podatkowego”<sup>17</sup> etc. W każdym razie pojęcie unikania opodatkowania odnosi się do działań podejmowanych przez podatników, które zazwyczaj nie są penalizowane przez prawo karne<sup>18</sup> i mają dwa kumulatywne elementy:

- a) podatnicy formalnie działają zgodnie z treścią przepisów prawa podatkowego i przedstawiają organom podatkowym informacje wymagane do ustalenia ich zobowiązania podatkowego, ale

<sup>13</sup> Zob. OECD, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*, Paryż 2013, s. 37 oraz w Australii – Australian Taxation Office (ATO), *Practice Statement Law Administration*, PS LA 2008/15.

<sup>14</sup> W RPA zob. SARS, *Discussion Paper on Tax Avoidance and Section 103 of the Income Tax Act, 1962 (Act No. 58 of 1962)*, Law Administration, South African Revenue Service, listopad 2005, <http://www.ftomasek.com/DiscussionPaperGAAR20051103.pdf> (dostęp: 27.02.2017 r.).

<sup>15</sup> W Nowej Zelandii i Wielkiej Brytanii zob. stwierdzenie Lorda Templemana w wyroku Privy Council z 21.07.1986 r. w sprawie CIR (NZ) v Challenge Corporation Ltd oraz Lorda Goffa w wyroku Izby Lordów z 14.01.1992 r. w sprawie Ensign Tankers (Leasing Ltd) v Stokes. Zob. więcej w L. Templeman, *Tackling Tax Avoidance* [w:] *Tax Avoidance and The Law. Sham, Fraud or Mitigation?*, red. A. Shipwright, Oxford 1997.

<sup>16</sup> Zob. IRS, *Abusive Tax Shelters and Transactions*, <http://www.irs.gov/Businesses/Corporations/Abusive-Tax-Shelters-and-Transactions> (dostęp: 27.02.2017 r.).

<sup>17</sup> Zob. w Polsce wyrok NSA w Poznaniu z 10.11.1994 r., SA/Po 1652/94, POP 1998/1, s. 30 i n. Zob. M.T. Zalewski, *Obejście ustawy podatkowej*, Prz. Pod. 1998/7, s. 7; B. Brzeziński, M. Kalinowski, *Glosa do wyroku NSA z dnia 7 listopada 1991 r. SA/Po 1198/91, OSP 1993/10, s. 479 i n.* Słuszną krytykę stosowania tego pojęcia w świetle polskiego systemu prawnego zob. B. Brzeziński, *Narodziny i upadek orzeczniczej doktryny obejścia prawa podatkowego*, POP 2004/1, s. 9 i n.; M. Kalinowski, *Granice legalności...*, s. 76 i n.

<sup>18</sup> Jednak nawet brak karalności unikania opodatkowania zależy od prawa krajowego danego państwa, ponieważ unikanie opodatkowania bywa w niektórych państwach karalne, zob. więcej F. Zimmer, *General Report: Form and Substance in Tax Law*, „Cahiers de Droit Fiscal International” 2002, vol. 87a, s. 54–55. W zasadzie legalność unikania opodatkowania, rozumiana jako brak karalności podatników unikających opodatkowania, odróżnia to zjawisko od uchylania się od opodatkowania, czyli nielegalnego/karalnego działania podatników zmierzającego do zmniejszenia zobowiązań podatkowych najczęściej poprzez ukrywanie źródeł przychodów lub przez fałszowanie dokumentów koniecznych do ustalenia wysokości zobowiązania podatkowego podatników. Zob. więcej na temat rozróżniania pojęć „unikanie opodatkowania” i „uchylanie się od opodatkowania” w J. McLaren, *The Distinction between Tax Avoidance and Tax Evasion has become Blurred in Australia: Why has it Happened?*, „Journal of the Australasian Tax Teachers Association” 2008/2, vol. 3, s. 141–163; R. Neck, J.U. Wächter, F. Schneider, *Tax Avoidance versus Tax Evasion: on Some Determinants of the Shadow Economy*, „International Tax Public Finance” 2012/1, vol. 19, s. 104–117; J.E. Stiglitz, *The General Theory of Tax Avoidance*, „National Tax Journal” 1985/30, s. 325–38. Zatem najczęściej uchylanie się od opodatkowania może pociągać za sobą odpowiedzialność karną, natomiast unikanie opodatkowania nie, zob. L. Templeman, *Tackling...*, s. 1; B. Brzeziński, *Wstęp do nauki prawa podatkowego*, Toruń 2007, s. 87–91.

- b) ich działania nie mają istotnego celu gospodarczego, poza uzyskaniem korzyści podatkowych zazwyczaj poprzez odroczenie opodatkowania, zmniejszenie efektywnych stawek podatkowych lub całkowitego uniknięcia zapłaty podatku dochodowego<sup>19</sup>.

Występowanie pierwszego elementu, tj. przekazywanie informacji do organów podatkowych, wyłącza unikanie opodatkowania z zakresu oszustw podatkowych utożsamianych z uchylaniem się od opodatkowania, natomiast występowanie drugiego elementu wyłącza unikanie opodatkowania z zakresu planowania podatkowego. Drugi element jest sprzeczny z duchem i celem prawa podatkowego, co sprawia, że unikanie opodatkowania, co do zasady, nie jest tolerowane przez organy podatkowe, sądy i ustawodawców. Występowanie tych elementów jest również znamienne dla definicji unikania opodatkowania w szerokim zakresie (tj. w odniesieniu do wszystkich form i metod unikania opodatkowania, a nie tylko do tej z wykorzystaniem CFC), sporządzonej przez polskiego ustawodawcę w strukturze GAAR (ogólnej klauzuli skierowanej przeciwko unikaniu opodatkowania)<sup>20</sup>.

W świetle powyższego unikanie opodatkowania przez wykorzystanie CFC może być rozumiane jako utworzenie (zarejestrowanie) zagranicznego podmiotu kontrolowanego (najczęściej spółki, CFC) przez podatników mających prawo do użytkowania zysków wypłacanych przez ten podmiot (podatnicy CFC). Kontrolowana spółka zagraniczna ma najczęściej rezydencję podatkową w rajach podatkowych lub w jurysdykcji o niskim opodatkowaniu. Utworzenie CFC ma na celu odroczenie lub zmniejszenie bądź całkowite uniknięcie opodatkowania poprzez przetransferowanie źródła dochodu do CFC<sup>21</sup>.

Podatnicy korzystają z wielu metod, aby osiągnąć ww. efekty unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC. Metody te najczęściej obejmują przeprowadzenie transakcji, które pociągają za sobą przeniesienie źródła przychodów z państwa rezydencji podatników kontrolujących CFC do państwa rezydencji (lub lokalizacji) CFC, np. przeniesienie prawa własności intelektualnej od polskiej spółki (która jest

<sup>19</sup> Por. S. Piccioto, *International...*, s. 92.

<sup>20</sup> Zob. art. 119a § 1 o.p., zgodnie z którym „Czynność dokonana przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny”. Mimo że niektóre cechy unikania opodatkowania wskazane w GAAR w pewnym zakresie pokrywają się z cechami unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC (np. „sztuczność działania”, zob. art. 119c o.p. czy też „czynność podjęta w celu osiągnięcia korzyści podatkowej”, zob. art. 119d o.p.), to definicja unikania opodatkowania na gruncie GAAR jest znacznie szersza niż definicja unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC. Z tego powodu monografia nie odnosi się głównie do definicji unikania opodatkowania zawartej w GAAR, lecz do definicji utworzonej wyłącznie na potrzeby unikania opodatkowania z wykorzystaniem CFC.

<sup>21</sup> Por. Ch. Evans, *Containing Tax Avoidance: Anti-Avoidance Strategies* [w:] *Tax Reform in the 21st Century. A Volume in Memory of Richard Musgrave*, red. G.J. Head, R. Krever, Alphen aan den Rijn 2009, s. 533.

## BIBLIOTEKA PRZEGLĄDU PODATKOWEGO

**Błażej Kuźniacki** – doktor nauk prawnych (PhD, University of Oslo); badacz naukowy na Singapore Management University – Tax Academy Centre for Excellence in Taxation; wykładowca w Instituto Brasileiro de Direito Tributário, IBDT, São Paulo; współpracownik Centrum Dokumentacji i Studiów Podatkowych w Łodzi; Of Counsel w kancelarii prawnej PATH Augustyniak, Hatylak i Wspólnicy; członek International Fiscal Association – oddział w Polsce i w Norwegii; laureat Stypendium START 2015 Fundacji na Rzecz Nauki Polskiej oraz IFA President YIN Scientific Award (2016); prelegent na licznych krajowych i międzynarodowych konferencjach i seminariach; autor ponad 60 publikacji, w języku polskim i angielskim, z zakresu krajowego (również komparatystyka), międzynarodowego i europejskiego prawa podatkowego.

Problematyka opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC) w dobie globalizacji korporacyjnej zyskuje na znaczeniu w praktyce biznesowej wielu przedsiębiorstw działających transgranicznie.

W publikacji przedstawiono metodykę przypisania dochodu podatnikowi, który kontroluje zagraniczną spółkę (CFC). Jest to zupełnie *novum* w Polsce, które wynika m.in. z potrzeby realizacji zobowiązań międzynarodowych przez Polskę, związanych z działaniami OECD oraz Unii Europejskiej nakierowanymi na zwalczanie międzynarodowego unikania opodatkowania.

W opracowaniu omówiono m.in.:

- wykorzystanie struktur CFC w celu unikania opodatkowania,
- kto podlega przepisom o CFC,
- definicję zagranicznej spółki kontrolowanej (CFC),
- wyłączenia od stosowania przepisów,
- metody obliczania dochodu,
- przypisanie dochodu CFC podatnikowi,
- przepisy o CFC a unikanie podwójnego opodatkowania,
- obowiązki rejestracyjne i ewidencyjne.

Książka przeznaczona jest przede wszystkim dla doradców podatkowych, sędziów, adwokatów i radców prawnych. Zainteresuje pracowników administracji rządowej i samorządowej (w tym pracowników Ministerstwa Finansów i pracowników Krajowej Administracji Skarbowej), a także ekonomistów, księgowych oraz przedsiębiorców. Będzie również cennym źródłem wiedzy dla przedstawicieli nauki prawa i ekonomii.



### ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45, FAX 22 535 80 01  
ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL  
WWW.PROFINFO.PL

ISBN 978-83-8107-440-7



WOLTERS KLUWER POLECA

**PRZEGLĄD  
PODATKOWY**