

redakcja naukowa
Jarosław F. Mika

Ceny transferowe

259 wyjaśnień
i interpretacji

- ▶ Identyfikacja podmiotów powiązanych
- ▶ Definicja/grupowanie transakcji
- ▶ Metody szacowania cen
- ▶ Restrukturyzacja działalności
- ▶ Analiza porównawcza – wzór
- ▶ Obowiązki sprawozdawcze



Wolters Kluwer

Paula Arciszewska, Aleksandra Chojnacka
Tomasz Hopej, Sylwia Imiela, Kamil Jaśkiewicz
Justyna Kołodziejczyk, Jarosław F. Mika
Karolina Ostapiuk, Beata Rawa, Paweł Rosiński
Piotr Rzepka, Maciej Samuła

Ceny transferowe

259 wyjaśnień
i interpretacji

redakcja naukowa
Jarosław F. Mika

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa

Stan prawny na 1 października 2018 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Kinga Zajac

Opracowanie redakcyjne
Maciej Troć

Łamanie
JustLuk

Poszczególne części książki napisali:

Paula Arciszewska – rozdział VI

Paula Arciszewska, Karolina Ostapiuk, Sylwia Imiela, Jarosław F. Mika – rozdziały II, III

Paula Arciszewska, Karolina Ostapiuk, Jarosław F. Mika – rozdział IV

Aleksandra Chojnacka, Jarosław F. Mika – Suplement. Dokumentacja podatkowa,
analiza porównawcza – przykłady

Tomasz Hopej, Maciej Samuła, Jarosław F. Mika – rozdział I

Sylwia Imiela – rozdział XIV

Kamil Jaśkiewicz – rozdział XVII

Kamil Jaśkiewicz, Aleksandra Chojnacka, Piotr Rzepka – rozdział XIII

Justyna Kołodziejczyk – rozdziały XXIV, XXVII

Justyna Kołodziejczyk, Paweł Rosiński – rozdział VII

Jarosław F. Mika – rozdziały V, VIII, IX–XI, XVI

Beata Rawa – rozdziały XV, XXI, XXV, XXVI

Beata Rawa, Maciej Samuła – rozdział XXII

Paweł Rosiński – rozdziały XIX, XX

Piotr Rzepka – rozdziały XII, XVIII

Maciej Samuła – wprowadzenie do części X, rozdział XXIII

© Copyright by
Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2018

ISBN 978-83-8124-998-0

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19

e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	23
Wstęp	27

Część I Przepisy

Rozdział I. Przepisy z zakresu cen transferowych	33
1. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych	33
2. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych	37
3. Ustawa o podatku od towarów i usług	38
4. Ordynacja podatkowa	39
5. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie cen transferowych	40
6. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie elementów stanowiących dokumentację podatkową	41
7. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie uproszczonego sprawozdania CIT-TP	42
8. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie raportu CBC	42
9. Rozporządzenie zawierające listę obszarów uznawanych za raje podatkowe	43
10. Rozporządzenie w sprawie przesunięcia terminów wykonania obowiązków związanych z cenami transferowymi	43
11. Kodeks karny skarbowy	43
12. Wytoczne OECD	44
13. Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych	46
14. Podręcznik na temat oceny ryzyka w zakresie cen transferowych	46
15. Dyrektywa UE w zakresie opłat licencyjnych	48
16. Dyrektywa UE w zakresie dywidend	49
17. Podatkowa Konwencja Modelowa	49
18. Ustawa o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych	50
19. Ustawa o rachunkowości	51

Część II

Podmioty powiązane

Rozdział II. Podmioty powiązane	55
20. Definicja podmiotów powiązanych	55
21. Próg powiązań	57
22. Kapitał zakładowy	58
22.1. Stan prawny do 31.12.2014 r.	59
22.2. Stan prawny od 1.01.2015 r.	59
22.3. Stan prawny od 1.01.2017 r.	60
23. Powiązania kapitałowe bezpośrednie	60
24. Powiązania kapitałowe pośrednie	62
25. Powiązania osobowe organizacyjne	66
25.1. Powiązania przez pełnienie funkcji kontrolnych	66
25.2. Powiązania przez udział pośredni lub bezpośredni w zarządzaniu	67
26. Powiązania osobowe rodzinne	70
27. Powiązania majątkowe	76
28. Powiązania wynikające ze stosunku pracy	79
29. Powiązania w ramach wspólnego przedsięwzięcia	80
30. Powiązania w ramach spółek nieposiadających osobowości prawnej	81
31. Powiązania spółek niemających osobowości prawnej z innymi podmiotami	83
32. Powiązania kapitałowo-osobowe	85
33. Powiązania spółek Skarbu Państwa	87
34. Powiązania z jednostkami samorządu terytorialnego	88
35. Powiązania z rajami podatkowymi	89
 Rozdział III. Transakcje	 91
36. Definicja transakcji według wykładni językowej	92
37. Definicja transakcji w interpretacjach podatkowych	94
38. Definicja transakcji w orzecznictwie sądowoadministracyjnym	96
39. Definicja transakcji według Ministerstwa Finansów	97
40. Transakcje materialne	98
41. Transakcje usługowe	99
42. Transakcje finansowe	100
43. Sumowanie transakcji	101
44. Transakcja a sposób kalkulacji ceny	107
 Rozdział IV. Limity przychodów/kosztów	 108
45. Definicja przychodów i kosztów	108
46. Limity ponad 2 mln euro	111
47. Limity ponad 10 mln euro	113
48. Limity ponad 20 mln euro	113

49. Limity ponad 100 mln euro	114
50. Limity ponad 750 mln euro	115
51. Limity z rajami podatkowymi	118

Część III

Metody szacowania cen transferowych

Rozdział V. Podatkowe metody szacowania cen	123
52. Katalog metod szacowania cen transferowych	123
53. Zasada wyboru metody	123
54. Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej	125
54.1. Transakcje materialne	126
54.1.1. Porównanie wewnętrzne	126
54.1.2. Porównanie zewnętrzne	127
54.1.3. Charakterystyka metody	127
54.1.4. Korekta ceny	128
55. Metoda ceny odprzedaży	130
55.1. Procedura zastosowania metody	130
56. Metoda rozsądnej marży	131
57. Metoda podziału zysków	133
57.1. Wariant I	133
57.2. Wariant II	133
57.2.1. Analiza rezydualna	133
57.2.2. Analiza udziału	133
58. Metoda marży transakcyjnej netto	134
Rozdział VI. Niepodatkowe metody szacowania cen	138
59. Dolna granica ceny	139
60. Metoda kosztowa	140
60.1. Koszty całkowite plus marża	141
60.2. Techniczny koszt wytworzenia plus marża	142
60.3. Koszty zmienne plus marża	142
61. Metoda popytowa	143

Część IV

Dokumentacje podatkowe

Rozdział VII. Dokumentacje podatkowe do 31.12.2016 r.	147
62. Podmioty powiązane	147
63. Przekroczenie limitu transakcji z podmiotem powiązany	147
64. Wartość transakcji a faktura lub umowa	148
65. Wartość transakcji a faktyczna zapłata	148
66. Transakcje z podmiotami w rajach podatkowych	148

67. Grupy producentów rolnych	150
68. Transakcje, dla których cena jest ustalona na podstawie aktu normatywnego	153
69. Dokumentacja podatkowa dla gminy	154
70. Definicja zakładu (<i>permanent establishment</i>)	154
71. Dokumentacje dla transakcji spółki macierzystej z Polski posiadającej zakład (<i>permanent establishment</i>) za granicą RP	156
72. Dokumentacje dla transakcji prowadzonej przez zakład (<i>permanent establishment</i>) zarejestrowany w Polsce ze spółką macierzystą z siedzibą poza terytorium RP	157
Rozdział VIII. Dokumentacje podatkowe od 1.01.2017 r.	158
73. Terminy na sporządzenie i przedłożenie dokumentacji podatkowej	158
73.1. Termin 7 dni	159
73.2. Termin 30 dni	160
74. Kryteria sporządzenia dokumentacji podatkowej	161
75. Podmioty powiązane	163
76. Przekroczenie przychodów (kosztów)	163
77. Przekroczenie wartości transakcji	164
78. Obowiązek posiadania dokumentacji podatkowej	165
Rozdział IX. Dokumentacje podatkowe	168
79. Dokumentacja krajowa (<i>local file</i>)	168
80. Elementy dokumentacji podatkowej <i>local file</i>	171
81. Opis podatnika	171
82. Struktura organizacyjna i struktura zarządcza	171
83. Opis prowadzonej działalności gospodarczej	172
84. Realizowana strategia gospodarcza	173
85. Opis otoczenia konkurencyjnego	174
86. Opis transakcji z podmiotami z grupy	174
87. Rodzaj i przedmiot transakcji	174
88. Analiza warunków ustalonych w grupie z warunkami podmiotów niezależnych	175
89. Dane finansowe, w tym przepływy pieniężne	175
90. Identyfikacja podmiotów powiązanych	176
91. Umowy, porozumienia	176
92. Analiza funkcjonalna	177
93. Opis metody i sposób kalkulacji dochodów	179
94. Algorytm kalkulacji rozliczeń	180
95. Informacje finansowe podatnika	180
96. Przykładowa dokumentacja podatkowa <i>local file</i>	181
97. Dokumentacja unijna (<i>master file</i>)	182
98. Wskazanie podmiotu powiązanego, który sporządził <i>master file</i>	184
99. Struktura organizacyjna grupy	185

100. Polityka cen transferowych	186
101. Prace badawczo-rozwojowe	186
102. Wynagrodzenie za korzystanie lub udostępnianie wartości niematerialnych	188
102.1. Wynagrodzenie za udostępnianie wartości niematerialnych i koszty korzystania z usług polegających na wykorzystaniu w działalności gospodarczej wartości niematerialnych i prawnych	189
103. Sposób finansowania działalności podmiotów w grupie, w szczególności kredytów, pożyczek, umów o zarządzaniu płynnością finansową oraz udzielonych lub udzielanych gwarancji	192
104. Opis działalności prowadzonej przez grupę	192
105. Istotne czynniki wpływające na osiągnięte zyski, w tym skala prowadzonej działalności grupy	192
106. Informacja o dostawcach i odbiorcach największych pod względem przychodów grupy produktów lub usług oraz produktów lub usług stanowiących ponad 5% przychodów grupy	193
107. Lista istotnych transakcji dotyczących usług, z wyłączeniem usług R&D, wraz z ich opisem	193
108. Opis głównych rynków geograficznych dla produktów lub usług grupy ...	194
109. Analiza funkcjonalna kluczowych funkcji, ryzyk i aktywów	195
110. Opis dokonanych przeniesień (restrukturyzacja działalności)	196
111. Opis zachodzących w danym roku istotnych fuzji i przejęć oraz zbycia inwestycji	197
112. Opis posiadanych, tworzonych, rozwijanych i wykorzystywanych w działalności przez grupę wartości niematerialnych	199
113. Strategia grupy podmiotów powiązanych w zakresie opracowania, posiadania oraz wykorzystania wartości niematerialnych	199
114. Lista wartości niematerialnych, wraz z informacją na temat własności prawnej tych wartości	200
115. Lista istotnych umów lub porozumień między podmiotami w grupie dotyczących wartości niematerialnych	200
116. Informacje na temat zmian właściciela prawnego lub ekonomicznego praw własności, w tym wskazanie kraju ich siedziby oraz wypłaconego z tego tytułu wynagrodzenia lub kompensaty	201
117. Opis sytuacji finansowej podmiotów tworzących grupę kapitałową	201
118. Ogólny opis sposobów finansowania działalności podmiotów powiązanych w grupie, w tym również opis istotnych relacji finansowych z podmiotami niezależnymi	201
119. Charakterystyka podmiotu finansującego grupę kapitałową	203
120. Sprawozdania skonsolidowane podmiotów powiązanych	203
121. Opis porozumień zawartych w sprawach CIT z administracjami innych państw, w szczególności APA (ang. Advanced Price Agreement)	204

Część V

Analiza porównalności

Rozdział X. Analiza porównalności	207
122. Moment sporządzenia analizy porównawczej	207
123. Okres badawczy dla analizy porównawczej	209
124. Definicja analizy porównalności	209
124.1. Analiza porównalności na bazie danych wewnętrznych	209
124.2. Analiza porównalności na bazie danych zewnętrznych (bazy danych, raporty, analizy, statystyki)	210
125. Części analizy porównalności	216
126. Analiza opisowa	217
127. Cechy charakterystyczne dóbr, usług lub innych świadczeń będących przedmiotem analizy	217
128. Analiza funkcjonalna	218
129. Transakcyjne warunki umowne	218
130. Otoczenie ekonomiczne transakcji	218
131. Strategia gospodarcza	219
132. <i>Benchmark study</i> – elementy procedury według rozporządzeń Ministra Finansów	219
133. <i>Benchmark study</i> – elementy procedury według Wytycznych OECD	220
134. Ustalenie ram czasowych objętych analizą	221
135. Wybór metody badawczej	222
136. Metoda dodawania	223
137. Metoda dedukcyjna	224
138. Próba badawcza	225
139. Wybór mierników finansowych	228
139.1. Pierwsza grupa	228
139.2. Druga grupa	229
139.3. Trzecia grupa	229
140. Wybór mierników niefinansowych	229
141. Kryteria zawężające	230
142. Kryterium czystości kapitałowej	231
143. Korekta odchyłeń	231
143.1. Korekta odchyłeń skrajnych	232
143.2. Korekta zbiorowości	232
144. Wyznaczanie miar pozycyjnych	232
145. Analiza uzyskanych danych porównawczych	232
 Rozdział XI. Bazy danych	 233
146. Bazy danych dla transakcji materialnych	234
147. Bazy danych dla transakcji usługowych	236
148. Bazy danych dla transakcji opłat licencyjnych	237
149. Bazy danych dla transakcji finansowych	237

Część VI

Transakcje materialne i niematerialne

Rozdział XII. Transakcje materialne	241
150. Sprzedaż towarów	241
151. Zakup towarów	245
152. Produkcja kontraktowa	250
152.1. Produkcja kontraktowa a restrukturyzacja	251
Rozdział XIII. Transakcje niematerialne	257
153. Usługi marketingowe	257
153.1. Ryzyko zakwestionowania wykonania usługi marketingowej	258
153.2. Ryzyko zakwestionowania prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego VAT z uwagi na zakwestionowanie wykonania usługi marketingowej	259
153.3. Ryzyko zakwestionowania przekazywania w ramach usługi marketingowej określonego towaru w celu promowania jako świadczenia kompleksowego w świetle przepisów ustawy o podatku od towarów i usług	259
153.4. Ryzyko zakwestionowania charakteru imprezy a obowiązek oznaczania wyrobów akcyzowych znakami akcyzy	260
153.5. Ryzyko błędnego zakwalifikowania darowizny na rzecz podmiotów trzecich w ramach świadczonych usług marketingowych rozliczanych metodą rozsądnej marży „koszt plus” jako koszty uzyskania przychodów	260
153.6. Ryzyko błędnej kwalifikacji kosztów uzyskania przychodu	261
153.7. Ryzyko błędnego zakwalifikowania miejsca świadczenia usług na gruncie podatku VAT	262
153.8. Ryzyko zakwalifikowania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na usługi reklamowe pomiędzy podmiotami powiązanymi	263
154. Umowy o podziale kosztów (CCA)	264
154.1. Uwagi wstępne	264
154.2. Rodzaje porozumień CCA	264
154.3. Zasady pełnej konkurencji	265
154.4. Strony porozumienia	266
154.5. Oczekiwane korzyści z CCA	266
154.6. Wartość wkładu każdej ze stron porozumienia CCA	267
154.7. Korekty wkładów	267
154.8. Rekomendowana struktura dokumentowanego porozumienia CCA	267
154.9. Wstępne warunki porozumienia CCA	268
154.10. Rozporządzenie regulujące porozumienia CCA	268

155. Usługi zarządcze	269
155.1. Uwagi wstępne	269
155.2. Ryzyko zakwestionowania usług zarządczych w związku z brakiem dowodów wykonania usługi	269
155.3. Ryzyko opodatkowania podatkiem VAT członka zarządu świadczącego usługi zarządcze w ramach umowy cywilnoprawnej	270
155.4. Ryzyko zakwalifikowania przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia w związku z zawartą umową zarządzania, której stroną jest członek zarządu będący równocześnie udziałowcem spółki	271
155.5. Ryzyko błędnej kwalifikacji źródła przychodu na gruncie podatku PIT w związku ze świadczonymi usługami zarządczymi	272
155.6. Ryzyko zakwalifikowania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na usługi zarządzania pomiędzy podmiotami powiązаныmi	272
156. Usługi księgowo	273
156.1. Ryzyko zakwestionowania wykonania usługi niematerialnej	274
156.2. Ryzyko błędnej kwalifikacji stosunku cywilnoprawnego w związku ze świadczonymi usługami księgowymi	275
156.3. Ryzyko na gruncie podatku VAT z tytułu świadczonych usług księgowych	275
156.4. Ryzyko niezakwalifikowania usług księgowych do kosztów uzyskania przychodu	276
156.5. Ryzyko błędnej kwalifikacji kosztów uzyskania przychodu z tytułu świadczenia usług księgowych pomiędzy podmiotami powiązаныmi	276
157. Usługi wsparcia informatycznego	277
157.1. Uwagi ogólne	277
157.2. Ryzyko zakwestionowania wykonania usługi informatycznej	278
157.3. Ryzyko określenia błędnego momentu powstania obowiązku podatkowego w przypadku usług informatycznych	279
157.4. Ryzyko podwójnego opodatkowania podatkiem VAT w związku z błędną implementacją dyrektywy	279
157.5. Ryzyko błędnego zastosowania stawki 50% kosztów uzyskania przychodów do wynagrodzenia informatyka-programisty	280
157.6. Ryzyko błędnego zastosowania stawki podatku VAT przy usługach pomocniczych związanych z usługami finansowymi	281
157.7. Ryzyko opodatkowania przychodu ewidencjonowanego błędną stawką ryczałtu	281

157.8.	Ryzyko błędnego kwalifikowania wartości niematerialnych do kosztów uzyskania przychodów z transakcji z podmiotami powiązanymi	282
158.	Opłaty licencyjne	284
158.1.	Ryzyko błędnego zakwalifikowania pojęcia należności licencyjnych w związku z umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania	286
158.2.	Ryzyko błędnej kwalifikacji przedmiotu należności licencyjnych	287
158.3.	Ryzyko błędnej kwalifikacji źródła przychodu spółki nieposiadającej osobowości prawnej	287
158.4.	Ryzyko błędnej kwalifikacji wartości początkowej opłat licencyjnych	288
158.5.	Ryzyko ustalenia błędnej wartości celnej importowanego towaru bez uwzględnienia opłat licencyjnych	289
158.6.	Ryzyko błędnego zakwalifikowania kosztów uzyskania przychodu w transakcjach z podmiotem powiązanym	289
159.	<i>Know-how</i>	290
159.1.	Uwagi wstępne, definicja	290
159.2.	Ryzyko zakwestionowania charakteru <i>know-how</i> (sprzeczne z definicją)	291
159.3.	Ryzyko zakwestionowania definicji <i>know-how</i> na gruncie podatku VAT	292
159.4.	Ryzyko niezaliczenia odpisów amortyzacyjnych do kosztów uzyskania przychodu w związku z zużyciem wartości niematerialnych i prawnych w postaci <i>know-how</i> wniesionego wkładem niepieniężnym	292
159.5.	Ryzyko błędnej kwalifikacji usług jako użytkowanie <i>know-how</i> ...	293
159.6.	Ryzyko błędnego zakwalifikowania transferu <i>know-how</i> a świadczenie usług doradczych	293
159.7.	Ryzyko błędnego kwalifikowania wartości niematerialnych (<i>know-how</i>) do kosztów uzyskania przychodów w transakcjach z podmiotami powiązanymi zgodnie z art. 15e u.p.d.o.p.	294
160.	Usługi wsparcia w zakresie HR	295
160.1.	Uwagi wstępne	295
160.2.	Ryzyko zakwestionowania wykonania usługi wsparcia w zakresie HR	296
160.3.	Ryzyko błędnego zakwalifikowania outsourcingu usług zarządzania kapitałem ludzkim	296
160.4.	Ryzyko zakwestionowania przeniesienia pracowników w związku z art. 23 ¹ k.p. oraz ryzyko zakwestionowania prawa do rozliczenia podatku należnego VAT	297

160.5.	Ryzyko uznania wykonania usługi za fikcyjne oraz zakwestionowania prawa do odliczenia przez spółkę podatku naliczonego VAT	297
160.6.	Ryzyko zakwestionowania przeniesienia pracowników w związku z art. 23 ¹ k.p., a także ryzyko zakwestionowania zaliczenia wydatków do kosztów uzyskania przychodów	298
161.	Pożyczki	298
161.1.	Uwagi wstępne	298
161.2.	Odsetki jako wartość transakcji	301
161.3.	Kapitał wraz z odsetkami jako wartość transakcji	301
162.	Pożyczki fasadowe i równoległe	303
163.	Niedostateczna kapitalizacja (koszty finansowania dłużnego)	305
163.1.	Uwagi wstępne	305
163.2.	Niedostateczna kapitalizacja do 31.12.2014 r.	306
163.3.	Niedostateczna kapitalizacja od 1.01.2015 r. do 31.12.2017 r.	308
163.4.	Alternatywna metoda rozliczania odsetek w okresie od 1.01.2015 r. do 31.12.2017 r.	310
163.5.	Metoda rozliczania odsetek po 1.01.2018 r.	311
163.6.	Artykuł 15ca u.p.d.o.p.	317
164.	Gwarancje (poręczenia)	317
164.1.	Uwagi wstępne	317
164.2.	Przykład udzielenia gwarancji kredytowej	319
164.3.	Przykład udzielenia gwarancji towarowej	320
165.	Cash pooling	322
165.1.	Uwagi wstępne	322
165.2.	Podstawowe rodzaje cash poolingu	324
165.2.1.	Rzeczywisty cash pooling (zero-balancing cash pooling, cash pooling konsolidacyjny)	324
165.2.2.	Wirtualny cash pooling (notional cash pooling, cash pooling kompensacyjny)	324
165.3.	Podatkowe aspekty umów cash poolingu	325
165.3.1.	Cash pooling a pożyczka	325
165.3.2.	Cash pooling a niedostateczna kapitalizacja (koszty finansowania dłużnego)	327
165.3.3.	Cash pooling a dokumentacje podatkowe cen transferowych	328
165.3.4.	Cash pooling a podatek od czynności cywilnoprawnych ..	329
165.3.5.	Cash pooling a VAT	330
165.3.6.	Cash pooling a podatek u źródła	332
166.	Kontrakty terminowe	334
167.	Wydatki akcjonariusza	337

Rozdział XIV. Korekty zysków	340
168. Korekty ceny	341
169. Korekty dochodowości	342
Rozdział XV. Wypłaty na rzecz nierezydentów	347
170. Wypłaty odsetek	347
171. Wypłaty wynagrodzenia z tytułu udzielenia gwarancji bankowej	350
172. Wypłaty należności licencyjnych	350
173. Wypłaty dywidend	352
Rozdział XVI. Restrukturyzacja działalności	355
174. Przesłanki uznania transakcji za restrukturyzację działalności	355
175. Przeniesienie funkcji	358
176. Przeniesienie ryzyk	358
177. Przeniesienie aktywów	358
178. Wycena aktywów	358
179. Oszacowanie opłaty rekompensacyjnej	359
180. Opłata rekompensacyjna	360
180.1. Opłata rekompensacyjna jako koszt uzyskania przychodu	360
180.2. Sposoby uznania <i>exit fee</i> za koszt uzyskania przychodów	362
180.3. Koszty bezpośrednie	363
180.4. Koszty rozliczane w czasie	363
180.5. Koszty pośrednie	365
181. Opłata rekompensacyjna jako wydatek niestanowiący kosztów uzyskania przychodu	365
182. Opłata rekompensacyjna jako rekompensata za utracone korzyści	366
183. Forma ujęcia opłaty rekompensacyjnej: nota czy faktura	366
Rozdział XVII. Usługi o niskiej wartości dodanej	368

Część VII

Upřednie porozumienia cenowe

Rozdział XVIII. Upřednie porozumienia cenowe w polskich regulacjach	375
184. Pojęcie i rodzaje upřednich porozumień cenowych	375
185. Okres obowiązywania upřednich porozumień cenowych	376
186. Koszty zawarcia upředniego porozumienia cenowego	377
187. Nadzór nad prawidłowym stosowaniem warunków porozumienia przez podatnika	377
188. Wady i zalety stosowania upřednich porozumień cenowych	379
189. Elementy upředniego porozumienia cenowego	382
190. Statystyki udzielonych upřednich porozumień cenowych	383

Część VIII

Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania

Rozdział XIX. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania	387
191. Cel wprowadzenia klauzuli	387
192. Przedmiot klauzuli	390
193. Korzyść podatkowa większa niż 100 tys. zł	391
194. Opinia zabezpieczająca – wyłączenie klauzuli	392
195. Opłata za opinię zabezpieczającą	395
196. Brak opinii zabezpieczającej w terminie	396
197. Podatek od towarów i usług	397
198. Przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania według innych przepisów prawa podatkowego	399
199. Sposoby działań uznane za zmierzające do unikania opodatkowania	400
200. Rodzaje korzyści podatkowych w rozumieniu klauzuli o unikaniu opodatkowania	401
201. Przykłady działań zmierzających do obejścia prawa podatkowego	402
202. Postępowanie podatkowe	404
203. Rada	406

Część IX

Obowiązki sprawozdawcze

Rozdział XX. Obowiązki sprawozdawcze do 31.12.2016 r.	413
204. Zeznanie roczne CIT-8	413
205. Informacja o umowach zawartych z nierezydentami ORD-U	415
206. Informacja podatkowa ORD-W1	417
207. IFT2 i IFT-2R	419
Rozdział XXI. Obowiązki sprawozdawcze od 1.01.2017 r.	421
208. Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji podatkowej	422
209. CIT-TP/PIT-TP	424
210. CIT-8	429
211. Raportowanie <i>Country by country</i>	436
212. CIT-10Z	440
213. CIT-11R	441
214. CIT-5	442
215. CIT-6AR	442
216. CIT-6R	443
217. CIT-7	443
218. CIT-8A	444
219. CIT-8B	444
220. CIT-8/O	445

221. CIT-9R	445
222. CIT-BR	446
223. CIT-CFC	447
224. CIT-D	447
225. CIT-VC	447
226. IFT-2/IFT-2R	448
227. SSE/A	448
228. SSE-R	449
229. SSE-R/A	449
230. CIT-8AB	450
231. CIT-8S	450
232. CIT-8SP	450
233. CIT-MIT	451
234. CIT-PGK	451

Część X

Sankcje karne skarbowe

Rozdział XXII. Przepięstwa i wykroczenia skarbowe	455
235. Wykroczenia skarbowe	455
236. Definicja podatkowej dokumentacji cen transferowych	457
237. Postępowanie mandatowe	459
238. Nierzetelne prowadzenie dokumentacji	460
239. Podanie nieprawdziwych danych w dokumentacji podatkowej	464
240. Nieprzedstawienie dokumentacji na żądanie organu	465
241. Niezłożenie informacji podatkowej	467
Rozdział XXIII. Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych	470
242. Podmioty zbiorowe	470
243. Odpowiedzialność podmiotu zbiorowego	473
244. Sankcje pieniężne	479
245. Sankcje przepadku przedmiotów, korzyści majątkowej	479
246. Sankcje w zakresie ograniczenia działalności gospodarczej	480
247. Procedura postępowania	484
248. Praktyka orzecznicza	489

Część XI

Podatkowa grupa kapitałowa

Rozdział XXIV. Podatkowa grupa kapitałowa na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych	493
249. Podmioty uprawnione do tworzenia PGK	494
250. Umowa o utworzeniu PGK	495

251. Warunki funkcjonowania PGK	496
252. Zakończenie funkcjonowania PGK	498
253. Pozostałe zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczące PGK	500

Część XII

Transakcje z rajami podatkowymi

Rozdział XXV. Rajy podatkowe a ceny transferowe	505
--	------------

Część XIII

Podmioty powiązane a VAT

Rozdział XXVI. Rozliczenie wewnątrzgrupowe w kontekście podatku od towarów i usług	513
---	------------

Część XIV

Kontrole skarbowe, podatkowe

Rozdział XXVII. Kontrole na podstawie polskich przepisów	519
254. Tryb wszczęcia kontroli skarbowej, podatkowej	520
254.1. Kontrola podatkowa	520
254.2. Kontrola skarbowa	522
255. Wezwanie do przedłożenia dokumentacji	526
256. Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli	527
257. Dowody w kontroli	528
258. Szacowanie dochodów	532
258.1. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych	532
258.2. Rozporządzenie dotyczące szacowania cen	534
259. Stawka sankcyjna 50%	536

Suplement

Dokumentacja podatkowa, analiza porównawcza – przykłady

Dokumentacja LOCAL FILE – przykład	541
1. Wprowadzenie	543
1.1. Cel i zakres dokumentacji	544
1.2. Podstawa prawna	544
1.3. Elementy dokumentacji	545
2. Informacje o podatniku	547
2.1. Rodzaje powiązań pomiędzy podmiotami powiązanymi	548
2.2. Struktura organizacyjna i struktura zarządcza	548
2.3. Przedmiot i zakres prowadzonej działalności	549

2.4.	Strategia gospodarcza podatnika	549
2.5.	Konkurencja	549
3.	Dokumenty	550
3.1.	Umowy i porozumienia zawarte pomiędzy podmiotami powiązаныmi lub inne dokumenty, dotyczące transakcji lub innych zdarzeń	550
3.2.	Porozumienia w sprawie podatku dochodowego zawarte z administracjami podatkowymi państw innych niż RP, dotyczące transakcji lub innych zdarzeń, w szczególności uprzednie porozumienia cenowe	550
4.	Opis transakcji lub innych zdarzeń	550
4.1.	Rodzaj i przedmiot transakcji lub innych zdarzeń	550
4.2.	Dane finansowe oraz przepływy pieniężne	551
4.3.	Dane identyfikujące podmioty powiązane	551
4.4.	Opis przebiegu transakcji	552
4.4.1.	Analiza funkcjonalna	552
4.4.1.1.	Funkcje pełnione przez strony transakcji	553
4.4.1.2.	Aktywa angażowane przez strony transakcji	557
4.4.1.3.	Ryzyka ponoszone przez strony transakcji	559
4.4.1.4.	Profil funkcjonalny	561
4.4.1.5.	Przewidywane koszty transakcyjne	561
4.4.1.6.	Specyfikacja kosztów rodzajowych	562
4.5.	Metoda i sposób kalkulacji	562
4.5.1.	Metoda szacowania ceny transakcyjnej	562
4.5.2.	Sposób kalkulacji zysków	563
4.5.3.	Uzasadnienie wyboru metody	565
4.5.4.	Określenie ceny przedmiotu transakcji	566
4.5.5.	Forma i termin zapłaty	566
5.	Opis danych finansowych podatnika	566
Analiza porównawcza – przykład		569
1.	Wprowadzenie	571
2.	Analiza danych porównawczych	572
2.1.	Elementy analizy porównawczej	572
2.2.	Strony transakcji lub innego zdarzenia, które podlegają analizie danych porównawczych	573
2.3.	Uzasadnienie wyboru analizowanej strony transakcji	573
2.4.	Założenia stanowiące podstawę analizy danych porównawczych wraz z uzasadnieniem	574
2.5.	Cechy charakterystyczne dóbr, usług i innych świadczeń, które są przedmiotem porównywalnych transakcji lub innych zdarzeń	575
2.5.1.	Przebieg transakcji	575

2.5.2.	Warunki określone w porównywalnych transakcjach lub innych zdarzeniach	575
2.5.2.1.	Okres, w jakim realizowana jest transakcja oraz czynniki związane z upływem czasu	576
2.5.2.2.	Terminowość realizacji transakcji	576
2.5.2.3.	Zabezpieczenia realizacji transakcji	576
2.5.3.	Warunki istniejące na porównywalnych rynkach	577
2.5.3.1.	Wielkość i położenie danego ryнку oraz charakter tego rynku (detaliczny lub hurtowy)	577
2.5.3.2.	Stosunek podaży do popytu, siła nabywca konsumentów, siła przetargowa dostawców oraz stopień konkurencji	578
2.5.3.3.	Dostępność dóbr (usług) substytucyjnych oraz ryzyko z tym związane	579
2.5.3.4.	Istota i zakres rządowej regulacji rynku oraz stopień ryzyka prowadzenia działalności na rynku	579
2.5.3.5.	Poziom i struktura kosztów związana z transakcją	580
2.5.3.6.	Czas trwania transakcji, w tym istnienie cyklu ekonomicznego, biznesowego lub cyklu życia produktu	580
2.5.4.	Strategia gospodarcza	580
2.6.	Przyczyny zastosowania danych porównawczych pochodzących z jednego roku lub danych wieloletnich, wykorzystanych do analizy sytuacji gospodarczej podmiotów niezależnych uznanych za porównywalne	581
2.7.	Dane porównawcze, w tym dane finansowe lub wskaźniki finansowe, odnoszące się do operacji gospodarczych z podmiotami niezależnymi lub zawierane między podmiotami niezależnymi, które podatnik wykorzystał do zastosowania metody kalkulacji dochodów (straty)	581
2.7.1.	Baza porównawcza – poszukiwanie podmiotów porównywalnych	582
2.7.2.	Zastosowane korekty wraz z uzasadnieniem konieczności ich wprowadzenia	587
2.8.	Wyznaczenie przedziału rynkowego oraz opis wykorzystanych do tego celu miar statystycznych	588
2.8.1.	Wyznaczenie przedziału rynkowego dla podmiotów wybranych przy użyciu metody dedukcyjnej	589
2.9.	Wnioski z analizy wskaźnikowej	591
2.10.	Przyczyny braku informacji wskazanych w przedmiotowej dokumentacji	592

Literatura	593
Akty prawne	599
Orzecznictwo	603
Interpretacje	607
Źródła internetowe	611
Inne źródła	613
Skorowidz	615
Autorzy	619

WYKAZ SKRÓTÓW

1. Źródła prawa i wytyczne

- dyrektywa – dyrektywa 2006/112/WE Rady z 28.11.2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.Urz. UE L 347, s. 1, ze zm.)
- 2006/112/WE
- k.c. – ustawa z 23.04.1964 r. – Kodeks cywilny (Dz.U. z 2018 r. poz. 1025 ze zm.)
- k.k. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks karny (Dz.U. z 2018 r. poz. 1600)
- k.k.s. – ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2017 r. poz. 2226 ze zm.)
- Konstytucja RP – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r. (Dz.U. poz. 483 ze zm.)
- k.p. – ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2018 r. poz. 917 ze zm.)
- k.p.k. – ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. z 2017 r. poz. 1904 ze zm.)
- k.r.o. – ustawa z 25.02.1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz.U. z 2017 r. poz. 682 ze zm.)
- k.s.h. – ustawa z 15.09.2000 r. – Kodeks spółek handlowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1577 ze zm.)
- nowelizacja z 9.10.2015 r. – ustawa z 9.10.2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1932 ze zm.) – akt uchylony
- nowelizacja z 27.10.2017 r. – ustawa z 27.10.2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne (Dz.U. poz. 2175)
- o.p. – ustawa z 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2018 r. poz. 800 ze zm.)
- pr. dew. – ustawa z 27.07.2002 r. – Prawo dewizowe (Dz.U. z 2017 r. poz. 679 ze zm.)
- p.z.p. – ustawa z 29.01.2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 1579 ze zm.)
- r.i.p. – rozporządzenie Ministra Finansów z 24.12.2002 r. w sprawie informacji podatkowych (Dz.U. z 2017 r. poz. 68)

r.s.t.o.d.	– rozporządzenie Ministra Finansów z 10.09.2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1186)
u.f.p.	– ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 ze zm.)
u.o.p.z.	– ustawa z 28.10.2002 r. o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary (Dz.U. z 2018 r. poz. 703 ze zm.)
u.p.d.o.f.	– ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1509 ze zm.)
u.p.d.o.p.	– ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 1036 ze zm.)
u.p.t.u.	– ustawa z 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.)
u.r.	– ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.)
ustawa o KAS	– ustawa z 16.11.2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2018 r. poz. 508 ze zm.)
u.w.i.p.	– ustawa z 9.03.2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz.U. poz. 648 ze zm.)
Wytyczne OECD	– Wytyczne w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych (OECD, <i>Transfer Pricing Guidelines for Multi-national Enterprises and Tax Administrations</i> , Paris, July 2010)

2. Organy orzekające

NSA	– Naczelny Sąd Administracyjny
SA	– sąd apelacyjny
SN	– Sąd Najwyższy
TK	– Trybunał Konstytucyjny
TSUE	– Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej
WSA	– wojewódzki sąd administracyjny

3. Czasopisma i publikatory

M. Pod.	– Monitor Podatkowy
ONSA	– Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
ONSA WSA	– Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i Wojewódzkich Sądów Administracyjnych
OSNKW	– Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Karna i Wojskowa
POP	– Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PP	– Przegląd Podatkowy
PPH	– Przegląd Prawa Handlowego

4. Inne skróty

APA	– uprzednie porozumienia cenowe (<i>Advanced Pricing Arrangements</i>)
CCA	– umowa o repartycji kosztów (<i>Cost Contribution Arrangement</i>)
CIT	– podatek dochodowy od osób prawnych (<i>Corporate Income Tax</i>)
EBIT	– zysk operacyjny (<i>earnings before interest and taxes</i>)
PGK	– podatkowa grupa kapitałowa
ROA	– stopa zwrotu z aktywów (<i>return on assets</i>)
ROCE	– rentowność zaangażowanego kapitału (<i>return on capital employed</i>)
ROE	– rentowność kapitału własnego (<i>return on equity</i>)
ROI	– zwrot z inwestycji (<i>return on investment</i>)

WSTĘP

Grupy kapitałowe stanowią jedną z form koncentracji przedsiębiorstw. Transakcje dokonywane przez podmioty powiązane należące do grupy kapitałowej od wielu lat wzbudzają zainteresowanie władz podatkowych większości państw świata. Transakcje wewnątrzgrupowe nie zawsze bazują na warunkach rynkowych będących wypadkową działalności przedsiębiorstw niezależnych. Wysoka ekspozycja ryzyka podatkowego np. w postaci zaniżenia przychodu podatkowego lub zawyżenia kosztów podatkowych, *ergo* zaniżenia zobowiązania podatkowego – powoduje zainteresowanie organów kontroli skarbowej i podatkowej wielu państw świata do weryfikacji transakcji wewnątrzgrupowych. Narzędziami, jakimi posługują się kontrolujący, są regulacje ustawowe oraz przepisy aktów wykonawczych.

Od 1.01.2017 r. obowiązują w Polsce nowe przepisy regulujące obowiązki tzw. sprawozdawczości podatkowej dla podmiotów powiązanych. Nowe regulacje wprowadziły wiele istotnych zmian, zgodnie z którymi podmioty należące do grup kapitałowych w rozumieniu ustaw o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o podatku dochodowym od osób fizycznych zobowiązane są m.in. do przygotowywania podatkowych dokumentacji podatkowych, analiz danych porównawczych czy składania uproszczonych sprawozdań CIT-TP/PIT-TP.

Celem wprowadzonych zmian jest, po pierwsze, dostosowanie polskich regulacji do rekomendacji OECD, z drugiej zaś do ograniczenia transferu zysków poza granice Polski. Jednym z takich narzędzi jest wprowadzenie obowiązku przesyłania przez podatników osiągniętych w roku podatkowym przychody przekraczające równowartość 10 mln euro uproszczonych sprawozdań, w których podawane są informacje o wartościach transakcji wewnątrzgrupowych. Natomiast z punktu widzenia podatnika elementem mającym minimalizować ryzyko doszacowania dochodu jest obowiązek przygotowywania analiz danych porównawczych do transakcji rodzajowych lub zdarzeń, który powinien być spełniony *ex ante*, tj. przed rozpoczęciem danej transakcji (na etapie jej budżetowania). Z drugiej strony nowe regulacje, obowiązujące od dnia 1.01.2017 r., wykluczyły dużą grupę małych podatników z obowiązku raportowania zawieranych transakcji w formie dokumentacji podatkowych przede wszystkim poprzez zmianę przesłanek obligujących do sporządzenia dokumentacji podatkowych,

w tym wprowadzenie nowego kryterium, jakim jest przekroczenie sumy przychodów (przychodów ze sprzedaży i zrównanych z nimi, przychodów operacyjnych, przychodów finansowych) w wysokości 2 mln euro.

Poza nowymi regulacjami zawartymi w ustawach o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o podatku dochodowym od osób fizycznych, wprowadzono regulacje ujęte w ustawie z 9.03.2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami i rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów z 13.06.2017 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych przekazywanych w informacji o grupie podmiotów oraz sposobu jej wypełniania, obligujące wybrane podmioty, należące do grup kapitałowych, w których łączne przychody skonsolidowane przekroczyły równowartość 750 mln euro, do składania raportów CBC-R lub powiadomień CBC-P.

Pomimo wprowadzonych ustawą z 9.10.2015 r. przepisów obowiązujących od 1.01.2017 r. Ministerstwo Finansów przedstawiło w dniu 15.07.2018 r. projekt nowej ustawy zmieniającej dotychczasowe przepisy. Planowane wprowadzenie zmian przewidziane jest od 1.01.2019 r. i w sposób istotny zmieni zarówno dotychczasowe przesłanki identyfikujące obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowych i analiz porównawczych, jak i obowiązki sprawozdawczości podatkowej w zakresie cen transferowych.

Stosownie do projektowanych regulacji zniesione zostanie rozpoznanie przesłanki przekroczenia przychodów w wysokości minimum 2 mln euro w roku poprzedzającym rok podatkowy i równoległe zwiększone zostaną progi istotności transakcji rodzajowych, po przekroczeniu których podmiot zobligowany będzie do wypełnienia obowiązków w zakresie cen transferowych. Projektowany minimalny próg istotności wynosić będzie 2 mln zł. Planowane zmiany obejmą również zniesienie obowiązku sporządzania analiz porównawczych do dwóch rodzajów transakcji, tj. dla transakcji finansowych po spełnieniu warunków zapisanych w ustawie oraz transakcji i niskiej wartości dodanej, w których wysokość narzutu będzie wynosić 5%.

Wraz ze zmianą przepisów ustawy zmienione będą akty wykonawcze regulujące z jednej strony metody szacowania cen transferowych, z drugiej strony elementy dokumentacji podatkowych oraz procedurę sporządzania analizy porównawczej.

Planowana zmiana z jednej strony ma zmniejszyć liczbę podatników zobowiązanych do stosowania regulacji w zakresie cen transferowych, z drugiej strony rozszerzyć katalog podmiotów zobligowanych do sporządzania analiz porównawczych dla transakcji lub zdarzenia jednego rodzaju.

Publikacja omawia przepisy obowiązujące do 31.12.2016 r. oraz nowe przepisy, jakie weszły w życie z dniem 1.01.2017 r. Zamierzeniem autorów było zarówno przedstawienie regulacji obowiązujących w dwóch stanach prawnych, jak też podkreślenie

różnic występujących w tych okresach, ze szczególnym uwzględnieniem ryzyk podatkowych dla poszczególnych typów/rodzajów transakcji. Zwrócono w szczególności uwagę na obowiązek sprawozdawczy, polegający na złożeniu deklaracji w zeznaniu rocznym CIT-8 w pozycjach 33 i 34 oraz w formie oświadczenia o sporządzeniu i posiadaniu dokumentacji podatkowej w kontekście rozporządzenia Ministra Finansów z 14.03.2018 r. w sprawie przedłużenia terminów wykonania niektórych obowiązków w zakresie cen transferowych oraz opublikowanych przez Ministerstwo Finansów wyjaśnień w tym zakresie.

Publikacja została podzielona na piętnaście części, z których ostatnia zawiera przykłady dokumentacji podatkowej krajowej (ang. *local file*) oraz analizy danych porównawczych. Każda z części podzielona została z kolei na rozdziały, w ramach których znajdują się zagadnienia z zakresu cen transferowych, ponumerowane od 1 do 259.

W części I opisano zarówno przepisy polskie, jak i rekomendacje oraz komunikaty wydane przez OECD, ze szczególnym uwzględnieniem regulacji zawartych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych oraz aktach wykonawczych do tej ustawy, regulujących m.in. elementy dokumentacji podatkowych krajowych i grupowych, a także procedurę sporządzania analiz porównawczych.

W części II skoncentrowano się na definicji podmiotów powiązanych w podziale na powiązania kapitałowe oraz osobowe. Istotnym fragmentem tej części jest rozdział III, w którym odniesiono się do definicji transakcji i zdarzeń jednego rodzaju zawartych w interpretacjach podatkowych, orzecznictwie oraz w interpretacji ogólnej wydanej przez Ministra Finansów. Dodatkowo opisano poszczególne limity przychodów uzyskiwanych przez podatnika w roku poprzedzającym rok podatkowy i z tego wynikające implikacje do obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowych.

Część III obejmuje charakterystykę metod szacowania cen transferowych w podziale na metody podatkowe (metody wyspecyfikowane w rozporządzeniu Ministra Finansów z 12.09.2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych).

Część IV dotyczy dokumentacji podatkowych: przesłanek, jakie muszą być spełnione, aby został rozpoznany obowiązek dokumentacyjny; zasad sporządzania dokumentacji według regulacji obowiązujących do 31.12.2016 r. oraz zasad przygotowywania dokumentacji i jej elementów, jakie obowiązują od dnia 1.01.2017 r.

W kolejnej części V opisano metodologię sporządzania analizy porównawczej, uwzględniająca w szczególności procedurę przygotowywania analiz, opartą na rekomendacjach zawartych w rozdziale III „Wytycznych w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych”. Omówiono

również bazy danych wykorzystywane przez administrację skarbową w ramach prowadzonych postępowań kontrolnych.

W części VI scharakteryzowano transakcje materialne i niematerialne (usługowe i finansowe), a także restrukturyzującą działalność oraz usługi o niskiej wartości dodanej.

Upřednie porozumienia cenowe stanowią z kolei o przedmiocie części VII.

Część VIII przedstawia zagadnienia dotyczące klauzuli o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Część IX opisuje obowiązki, jakie zostały nałożone na podatników ustaw o podatku dochodowym od osób prawnych oraz o podatku dochodowym od osób fizycznych w ramach tzw. sprawozdawczości podatkowej. Przeanalizowano m.in. poszczególne elementy uproszczonego sprawozdania CIT-TP, jak również obowiązki składania informacji podatkowych ORD-W1, ORD-U oraz informacji IFT2/IFT2R.

W części X omówiono ryzyka wynikające z zapisów Kodeksu karnego skarbowego oraz odpowiedzialność podmiotów zbiorowych.

Część XI dotyczy przepisów obejmujących szczególny rodzaj podatników, jakimi są podatkowe grupy kapitałowe.

W części XII przedstawiono zagadnienia dotyczące transakcji dokonywanych z podmiotami mającymi siedzibę w tzw. rajach podatkowych, w części XIII zaś scharakteryzowano problematykę podmiotów powiązanych w kontekście ustawy o podatku od towarów i usług.

Część XIV opisuje kontrole skarbowe i podatkowe, natomiast w części ostatniej (suplement) przedstawione zostały przykłady dokumentacji podatkowej krajowej oraz analizy porównawczej.

Stan prawny publikacji przyjęto na 1 października 2018 r.

Część I

PRZEPISY

Rozdział I

PRZEPISY Z ZAKRESU CEN TRANSFEROWYCH

W rozdziale zostały wyszczególnione i opisane kluczowe przepisy z zakresu cen transferowych. Przepisy te podzielono tematycznie na poszczególne akty normatywne (ustawy), które obowiązują od 1.01.2017 r., oraz akty wykonawcze (rozporządzenia). W charakterystyce poszczególnych regulacji zwrócono uwagę na najistotniejsze kwestie dotyczące cech danego przepisu, ryzyk podatkowych oraz wątpliwości interpretacyjnych. Omówiono także akty prawne wydane przez organy prawodawcze Unii Europejskiej oraz dokumenty innych organizacji międzynarodowych niemające waloru aktów normatywnych, mające jednak istotne znaczenie w dziedzinie tworzenia i stosowania prawa z zakresu cen transferowych w Polsce i na świecie.

1. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych jest podstawowym aktem normatywnym dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych, czyli dla osób prawnych, spółek kapitałowych w organizacji, spółek komandytowo-akcyjnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podatkowych grup kapitałowych oraz spółek niemających osobowości prawnej mających siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego państwa są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągnięcia. Zawiera ona trzon krajowych regulacji dotyczących zagadnień związanych z tematyką cen transferowych odnoszących się do podmiotów działających w wyżej wskazanych formach prawnych.

W pierwotnej wersji ustawy, bezpośrednio po jej uchwaleniu, regulacje dotyczące cen transferowych miały charakter szczątkowy. Wskazywała ona możliwość pominięcia przy ustalaniu dochodu podatnika okoliczności wynikających z pozostawania przez niego w związku z podmiotem zagranicznym, wpływających na zaniżenie lub zawyżenie tego dochodu w porównaniu do sytuacji, w której podatnik w takim związku by nie pozostawał¹.

¹ P. Wiśniewski, W. Komer, *Ceny transferowe. Analiza regulacji normatywnych, przykłady rozwiązań praktycznych*, Warszawa 2012, s. 40.

Zmieniające się realia obrotu gospodarczego, a także starania Polski o członkostwo w OECD skutkowały nowelizacją ustawy. Doprecyzowano przepisy ustawowe, odwołując się do wyników prac prowadzonych w ramach tej organizacji międzynarodowej. Ustawodawca odwołał się m.in. do pojęć podmiotu zagranicznego podmiotu krajowego oraz opisał w ustawie metody szacowania dochodu. Zmiany, które weszły w życie 1.01.1997 r., miały charakter przełomowy². Znajdowały one podstawę w rozwiązaniach przyjętych w Wytycznych OECD³.

Kolejne istotne uzupełnienie regulacji ustawowej stanowiły zmiany, które weszły w życie z 1.01.1999 r. Dotyczyły one wprowadzenia uregulowań odnoszących się do ograniczeń zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków związanych z finansowaniem działalności kapitałem dłużnym (tzw. cienkiej kapitalizacji). Restrykcjami w zakresie możliwości zaliczenia do kosztów uzyskania przychodu objęte zostały kwoty zapłaconych odsetek w przypadku, gdy na dzień ich zapłaty wartość zadłużenia spółki wobec udziałowców (akcjonariuszy) tej spółki posiadających co najmniej 25% udziałów (akcji) i wobec innych podmiotów posiadających co najmniej 25% udziałów w kapitale takiego udziałowca (akcjonariusza) osiągnie łącznie trzykrotność wartości kapitału zakładowego (akcyjnego) spółki określonego zgodnie z art. 16 ust. 7 u.p.d.o.p.⁴ – w części, w której pożyczka (kredyt) przekracza tę wartość zadłużenia.

Z 1.01.2001 r. do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wprowadzono obowiązek sporządzania dokumentacji przez podmioty powiązane oraz przez podmioty krajowe dokonujące transakcji lub płatności do podmiotów mających siedzibę w rajach podatkowych.

Ostatnie szczególnie istotne zmiany ustawowe weszły w życie 1.01.2017 r. Stanowiły one implementację Wytycznych OECD w zakresie obowiązków dokumentacyjnych (*local file*, *master file* i formularz analizy ryzyka)⁵. W wyniku nowelizacji ustawy, która weszła w życie 1.01.2018 r., m.in. uchylono przepisy art. 11 ust. 8 pkt 1 u.p.d.o.p.⁶ oraz art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 u.p.d.o.p.⁷

² K. Lasiński-Sulecki, *Ceny transferowe w prawie podatkowym i celnym*, LEX 2014.

³ Zob. <https://www.finanse.mf.gov.pl/cit/ceny-transferowe1/akty-prawne> (dostęp: 4.05.2018 r.).

⁴ Przepis art. 16 ust. 7 u.p.d.o.p. uchylony na podstawie nowelizacji wprowadzonej ustawą z 29.08.2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2014 r. poz. 1328).

⁵ Zob. <https://www.finanse.mf.gov.pl/cit/ceny-transferowe1/akty-prawne> (dostęp: 4.05.2018 r.).

⁶ Art. 2 pkt 12 lit. c nowelizacji z 27.10.2017 r. W wyniku tej nowelizacji uchylono przepis wyłączający zastosowanie przepisów o cenach transferowych w odniesieniu do transakcji pomiędzy spółkami należącymi do podatkowej grupy kapitałowej.

⁷ Art. 2 pkt 16 i pkt 19 tiret dwunaste nowelizacji z 27.10.2017 r. w zakresie przepisów dot. „cienkiej kapitalizacji” zmieniono brzmienie art. 15c u.p.d.o.p. oraz uchylono art. 16 ust. 1 pkt 60 i pkt 61 u.p.d.o.p. w ramach implementacji dyrektywy Rady (UE) 2016/1164 z 12.07.2016 r. ustanawiającej przepisy mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania, które mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego (Dz.Urz. UE L 193, s. 1), tzw. dyrektywa ATAD.

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych w obecnym brzmieniu zawiera trzy wiodące przepisy dotyczące *expressis verbis* cen transferowych. Należą do nich art. 9a, 11 oraz 19 ust. 4 u.p.d.o.p. Dodatkowo w ustawie znajdują się przepisy uzupełniające, odnoszące się m.in. do unormowań w zakresie podatkowych grup kapitałowych, zagranicznego zakładu czy też mechanizmu korekty rozliczeń wewnątrzgrupowych. W tabeli poniżej przedstawione zostały przepisy dotyczące zagadnień związanych z tematyką cen transferowych wraz z krótką charakterystyką normowanych kwestii.

Tabela 1. Wykaz przepisów z zakresu cen transferowych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych

Lp.	Przepis	Przedmiot regulacji
I. Przepisy wiodące		
1.	art. 9a	<ol style="list-style-type: none"> 1) Specyfikacja przesłanek obligujących do sporządzenia dokumentacji podatkowej cen transferowych. 2) Limity przychodów oraz transakcji i zdarzeń jednego rodzaju z podmiotami powiązanymi. 3) Elementy dokumentacji podatkowej <i>local file</i>. 4) Elementy dokumentacji podatkowej <i>master file</i>. 5) Obowiązek sporządzania analizy porównywalności. 6) Obowiązek przedłożenia dokumentacji w terminie 7 dni od daty doręczenia przez organ skarbowy/podatkowy żądania. 7) Obowiązek przedłożenia dokumentacji w terminie 30 dni od daty doręczenia przez organ skarbowy/podatkowe żądania (dotyczy sytuacji zaistnienia okoliczności wskazujących okoliczności świadczących o prawdopodobieństwie zaniżenia wartości transakcji lub innych zdarzeń. 8) Sposób przeliczania wyrażonych w euro wartości transakcji.
2.	art. 11	<ol style="list-style-type: none"> 1) Wykaz metod szacowania cen transferowych w podziale na metody tradycyjne oraz metody zysku transakcyjnego. 2) Definicja podmiotów powiązanych. 3) Zwolnienie z obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowych: <ol style="list-style-type: none"> a) transakcji dokonywanych między grupą producentów rolnych a jej członkami, b) transakcji między wstępnie uznaną grupą producentów owoców i warzyw lub uznaną organizacją producentów owoców i warzyw, a ich członkami, c) transakcji pomiędzy Bankowym Funduszem Gwarancyjnym a instytucją pomostową lub do transakcji pomiędzy podmiotem zarządzającym aktywami a instytucją pomostową.
3.	art. 15c	Finansowanie dłużne.
4.	art. 19 ust. 4	Regulacja dotycząca sankcyjnej stawki podatku w wysokości 50% w przypadku nieprzekazania organowi skarbowemu, podatkowemu na jego żądanie w trybie art. 9a ust. 4 u.p.d.o.p. dokumentacji podatkowej cen transferowych.

153.2. Ryzyko zakwestionowania prawa podatnika do odliczenia podatku naliczonego VAT z uwagi na zakwestionowanie wykonania usługi marketingowej

Organy podatkowe mogą zakwestionować prawo podatnika do odliczenia podatku naliczonego z uwagi na fakt, że podstawą odliczenia nie jest posiadanie faktury, lecz nabycie usługi.

W orzeczeniu z 12.07.2017 r., I FSK 2193/15, LEX nr 2353377, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że w toku postępowania nie zostały przedstawione dowody potwierdzające wykonanie usług wskazanych w fakturze, a ponadto wskazał, iż zeznania świadków również nie potwierdziły ich świadczenia, nie wykazały tego też ani szczegółowy zakres dokonywanych czynności, ani czas i miejsce, ani też opis rezultatów tych usług. Jak wskazuje ukształtowana linia orzecznicza, prawo podatnika do odliczenia podatku naliczonego nie wynika z samego faktu posiadania faktury, lecz z faktu nabycia usługi, to na podatniku ciąży obowiązek wykazania zasadności odliczenia podatku naliczonego z faktur VAT.

153.3. Ryzyko zakwestionowania przekazywania w ramach usługi marketingowej określonego towaru w celu promowania jako świadczenia kompleksowego w świetle przepisów ustawy o podatku od towarów i usług

Organy podatkowe mogą zakwestionować kompleksowość świadczonych usług marketingowych. Przekazywanie w ramach usługi marketingowej określonego towaru w celu promowania danego produktu nie stanowi elementu koniecznego świadczenia usług marketingowych.

W uzasadnieniu wyroku z 22.03.2017 r., I FSK 1555/15, LEX nr 2287184, Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że usługi marketingowe oraz przekazywanie osobom trzecim nagrody w postaci towarów nie były tak ściśle ze sobą związane, istniała również możliwość wyodrębnienia tych towarów w ramach takiej usługi marketingowej, dostawy towarów dokonywanej w postaci przekazywania określonych nagród. Można podzielić płatności na dwa elementy, tj. dokonanie nieodpłatnego przekazania towarów w postaci nagród (dostawa), a także świadczenie usług marketingowych, które to czynności podlegają opodatkowaniu VAT jako dwa odrębne elementy. Okoliczność, że cena z tytułu świadczonych usług marketingowych obejmuje także wartość wydanej nagrody, nie daje podstaw do twierdzenia, iż wydanie nagrody nie powinno podlegać opodatkowaniu.

Powyższe stanowisko zostało potwierdzone w wyrokach NSA: z 9.01.2014 r., I FSK 271/13, LEX nr 1456937; z 15.10.2014 r., I FSK 1443/13, LEX nr 1598094;

Jarosław F. Mika – doktor nauk ekonomicznych z zakresu finansów; doradca podatkowy; członek Rady Programowej Instytutu Cen Transferowych; trener szkoleń dla przedsiębiorców oraz organów administracji skarbowej; autor publikacji na temat cen transferowych.

Książka zawiera omówienie najczęściej występujących rodzajów transakcji i zdarzeń zachodzących w grupach kapitałowych ze szczególnym uwzględnieniem transakcji specyficznych, takich jak: *cash pooling*, produkcja kontraktowa, restrukturyzacja działalności, gwarancje/poręczenia, opłaty licencyjne.

W publikacji przedstawiono zagadnienia z zakresu cen transferowych obowiązujące do 31.12.2016 r. oraz nowe regulacje wprowadzone w życie 1.01.2017 r., m.in.:

- grupowanie transakcji,
- definicja transakcji i zdarzeń jednego rodzaju,
- ustalanie przychodów za rok poprzedzający rok podatkowy,
- opis zgodności warunków transakcji.

Ponadto w pracy zaprezentowana została metodologia sporządzania analizy danych porównawczych oraz omówiono bazy danych wykorzystywane do analiz. Wskazano najczęściej występujące ryzyka podatkowe mogące pojawić się w trakcie kontroli podatkowych/celno-skarbowych. Odwołano się do licznych indywidualnych interpretacji podatkowych oraz orzecznictwa sądów administracyjnych.

Autorzy przedstawili również przykładową dokumentację podatkową krajową.

W opracowaniu opisano obowiązki tzw. sprawozdawczości podatkowej obejmującej m.in. uproszczony formularz CIT-TP/PIT-TP. Przedmiotem rozważań są także zagadnienia odnoszące się do odpowiedzialności karnej skarbowej osób fizycznych i podmiotów zbiorowych, których dotyczą obowiązki raportowania z zakresu cen transferowych. Omówiono poza tym problematykę klauzuli podwójnego opodatkowania obejmującą korekty zobowiązań podatkowych w ramach procedury wzajemnego porozumiewania się (MAP).

Publikacja jest przeznaczona dla doradców podatkowych, adwokatów, radców prawnych, sędziów oraz biegłych rewidentów i audytorów. Będzie cennym źródłem wiedzy dla pracowników administracji podatkowej/celno-skarbowej, ekonomistów i księgowych, menedżerów różnych szczebli oraz przedsiębiorców.



9788381249980 W01P01

ISBN 978-83-8124-998-0



PATRON MERYTORYCZNY WYDANIA



PUBLIKACJA REKOMENDOWANA PRZEZ



ZAMÓWIENIA:

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



Wolters Kluwer

CENA 169 ZŁ (W TYM 5% VAT)