

# CENY TRANSFEROWE W CZASIE KRYZYSU

redakcja naukowa Jarosław F. Mika

Olga Kamińska, Izabela Lipka, Michał Mika  
Jarosław F. Mika, Beata Rawa, Paweł Rosiński

**UWZGLĘDNIAMY REGULACJE  
TARCZ ANTYKRYZYSOWYCH  
ZWIĄZANYCH Z COVID-19**

# CENY TRANSFEROWE W CZASIE KRYZYSU

redakcja naukowa Jarosław F. Mika

---

Olga Kamińska, Izabela Lipka, Michał Mika  
Jarosław F. Mika, Beata Rawa, Paweł Rosiński

---

Zamów książkę w księgarni internetowej

**proinfo.pl**  
księgarnia internetowa

Stan prawny na 1 sierpnia 2020 r.

Wydawca  
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący  
Tomasz Pietrzak

Opracowanie redakcyjne  
Daniel Działa

Projekt okładek serii  
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

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.

Szanujmy prawo i własność  
Więcej na [www.legalnakultura.pl](http://www.legalnakultura.pl)  
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2020

ISBN 978-83-8223-035-2

Dział Praw Autorskich  
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33  
tel. 22 535 82 19  
e-mail: [ksiazki@wolterskluger.pl](mailto:ksiazki@wolterskluger.pl)

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

# SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów .....	13
---------------------	----

Wprowadzenie ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	17
--	----

## Rozdział 1

<b>Kryzys w przedsiębiorstwie</b> .....	23
---	----

1. Pojęcie i istota kryzysu ( <i>Olga Kamińska</i> ) .....	23
--	----

2. Determinanty kryzysu ( <i>Olga Kamińska</i> ) .....	30
--	----

3. Rodzaje kryzysu ( <i>Olga Kamińska, Jarosław F. Mika</i> ) .....	34
---	----

4. Zarządzanie kryzysem ( <i>Olga Kamińska</i> ) .....	39
--	----

5. Restrukturyzacja jako narzędzie ratunku ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) ...	46
--	----

5.1. Definicja restrukturyzacji .....	46
---------------------------------------	----

5.2. Typy restrukturyzacji .....	46
----------------------------------	----

5.3. Pentagon restrukturyzacyjny .....	49
--	----

5.4. Restrukturyzacja jako narzędzie ratunku .....	50
--	----

## Rozdział 2

<b>Obowiązki sprawozdawcze podmiotów powiązanych</b> .....	53
--	----

1. Lokalna dokumentacja cen transferowych ( <i>Michał Mika</i> ) ....	53
---	----

1.1. <i>Local file</i> . Wprowadzenie. Definicja .....	53
--	----

1.2. Przesłanki powstania obowiązku dokumentacyjnego ....	57
---	----

1.3. Elementy <i>local file</i> .....	62
---------------------------------------	----

1.4. Funkcje lokalnej dokumentacji cen transferowych .....	73
--	----

1.5. Zwolnienia z obowiązku sporządzenia <i>local file</i> .....	76
--	----

1.6. Termin sporządzenia <i>local file</i> .....	81
--	----

2. Analiza cen transferowych ( <i>Michał Mika</i> ) .....	82
---	----

2.1. Analiza cen transferowych. Wprowadzenie. Definicja. ...	82
--	----

2.2. Rodzaje analiz cen transferowych .....	84
2.3. Badanie porównywalności .....	87
2.4. Zwolnienia z obowiązku sporządzenia analiz cen transferowych .....	99
2.5. Termin na sporządzenie analizy cen transferowych ....	105
3. Korekta cen transferowych ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	106
3.1. Rodzaje korekt .....	106
3.2. Definicja korekty kompensacyjnej .....	109
3.3. Przesłanki warunkujące dokonanie korekty .....	110
3.4. Metodologia oraz forma dokonania korekty .....	111
3.5. Neutralność korekty na gruncie VAT .....	112
3.6. Ujęcie korekty w zeznaniu podatkowym .....	113
4. Informacja o cenach transferowych TPR-C ( <i>Michał Mika</i> ) ...	113
4.1. TPR. Wprowadzenie .....	113
4.2. Podmioty zobowiązane do złożenia informacji .....	115
4.3. Elementy TPR-C .....	120
4.4. Sankcje .....	123
5. Oświadczenie zarządu ( <i>Paweł Rosiński</i> ) .....	125
5.1. Podstawa prawna obowiązku .....	125
5.2. Przesłanki identyfikujące obowiązek złożenia oświadczenia .....	126
5.3. Termin złożenia oświadczenia .....	130
5.4. Konstrukcja oświadczenia .....	131
5.5. Wzór oświadczenia .....	133
5.6. Osoby zobowiązane do podpisania oświadczenia .....	135
5.7. Sposób złożenia oświadczenia .....	136
5.8. Sankcje karne skarbowe .....	138
6. Grupowa dokumentacja cen transferowych ( <i>Michał Mika</i> ) ...	139
6.1. <i>Master file</i> . Wprowadzenie .....	139
6.2. Podmioty zobowiązane do posiadania grupowej dokumentacji cen transferowych .....	140
6.3. Elementy <i>master file</i> .....	147
7. Powiadomienie CBC-P oraz raport CBR-R ( <i>Paweł Rosiński</i> ) .....	154
7.1. Podmioty zobowiązane do złożenia CBC-P .....	154
7.2. Cel raportowania CBC-P .....	156
7.3. Termin i forma złożenia CBC-P .....	159

7.4. Sankcja za niezłożenie CBC-P .....	161
7.5. Podmioty zobowiązane do złożenia CBC-R .....	162
7.6. Termin i forma złożenia CBC-R .....	165
7.7. Sankcja za niezłożenie CBC-R .....	168
8. Informacje podatkowe: ORD-U, ORD-TK, ORD-W1 ( <i>Izabela Lipka, Paweł Rosiński</i> ) .....	171
8.1. Informacja podatkowa ORD-TK .....	171
8.2. Informacja podatkowa ORD-U .....	177
8.3. Informacja podatkowa ORD-W1 .....	182

### Rozdział 3

#### Ryzyka podatkowe w zakresie cen transferowych w czasach

<b>kryzysu</b> .....	187
1. Wybór metody weryfikacji ceny ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	187
1.1. Katalog metod weryfikacji cen .....	187
1.2. Przesłanki wyboru metody .....	188
1.3. Analiza SWOT metod weryfikacji cen transferowych ...	188
1.4. Metody pierwszego wyboru w czasie kryzysu .....	190
2. Wadliwa identyfikacja transakcji kontrolowanej ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	193
2.1. Definicja transakcji kontrolowanej w przepisach od 1.01.2019 r. ....	193
2.2. Transakcja kontrolowana a zdarzenie .....	194
2.3. Metodologia wyodrębniania transakcji kontrolowanych .....	196
2.4. Ryzyka w podziale transakcji .....	196
2.5. Ryzyko w interpretacji wartości transakcji .....	198
2.6. Ryzyko: dzielenie transakcji na quasi-transakcje kontrolowane .....	200
2.7. Wpływ wadliwej klasyfikacji transakcji na wypełnienie obowiązków sprawozdawczych w zakresie cen transferowych – ryzyka podatkowe .....	202
3. <i>Local file</i> – ryzyka podatkowe ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	203
3.1. Elementy lokalnej dokumentacji cen transferowych ....	203
3.2. Kluczowi konkurenci .....	205
3.3. Analiza funkcjonalna a wybór strony testowanej .....	205
3.4. Analiza porównawcza czy analiza zgodności .....	207

3.5. Informacje finansowe .....	208
4. Strata podatkowa a obowiązek lokalnej dokumentacji cen transferowych ( <i>Michał Mika</i> ) .....	209
4.1. Strata podatkowa a obowiązek dokumentacji cen transferowych .....	209
4.2. Rozliczanie straty z lat ubiegłych .....	211
4.3. Przychody uzyskiwane z dwóch źródeł: zyski kapitałowe oraz inne źródła przychodów .....	211
4.4. Strata podatkowa a spółka osobowa .....	213
4.5. Kryzys a strata podatkowa .....	214
4.6. Kryzys a wykazanie straty w TPR .....	216
5. Klasyfikacja podmiotów jako podmioty powiązane ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	217
5.1. Struktura powiązań podmiotów powiązanych .....	217
5.2. Przyczyny nierozpoznania powiązań .....	217
5.3. Najczęstsze ryzyka identyfikacji podmiotów powiązanych .....	218
5.4. Wpływ identyfikacji powiązań na obowiązki sprawozdawcze .....	219
6. Ryzyko zapłaty rekompensat na rzecz producentów kontraktowych ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	219
6.1. Definicja producenta kontraktowego .....	219
6.2. Definicja rekompensaty .....	222
6.3. Wpływ COVID-19 na funkcjonowanie producentów kontraktowych .....	223
7. Zmiana pełnionych funkcji przez strony transakcji spowodowana przerwaniem łańcucha dostaw ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	224
7.1. Analiza funkcjonalna jako element dokumentacji cen transferowych .....	224
7.2. Wpływ COVID-19 na funkcje pełnione przez strony transakcji .....	226
8. Analiza porównawcza – dobór kryteriów zawężających ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	229
8.1. Analiza porównawcza – etapy i metody badawcze .....	229
8.2. Operatory logiczne Boolean – zasady i ryzyka .....	232
8.3. Faza wyboru – ryzyka .....	235

8.4. Faza selekcji – kryteria zawężające .....	239
8.5. Wybór przedziału badawczego .....	239
9. Analiza zgodności – ryzyko wyboru ( <i>Izabela Lipka</i> ) .....	240
9.1. Analiza zgodności – możliwość zastosowania .....	240
9.2. Analiza zgodności alternatywą dla analizy porównawczej .....	245
9.3. Ryzyko aktualizacji analizy zgodności .....	246
10. Recharakteryzacja i pominięcie transakcji. Charakter transakcji w kontekście wartości rynkowych ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	249
10.1. Recharakteryzacja transakcji. Ryzyko korekty przychodów i kosztów transakcyjnych .....	249
10.2. Pominięcie transakcji. Ryzyko nieuznania transakcji ...	250
10.3. Recharakteryzacja i pominięcie transakcji w świetle wytycznych OECD .....	253
11. Prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji ( <i>Izabela Lipka</i> ) .....	253
11.1. Wartość transakcji kontrolowanej .....	253
11.2. Zaniżenie wartości transakcji kontrolowanej .....	260
11.3. Konsekwencje zaniżenia wartości .....	261
12. <i>Safe harbour</i> – ryzyko związane z kalkulacją algorytmu wynagrodzenia w transakcjach finansowych ( <i>Izabela Lipka, Jarosław F. Mika</i> ) .....	263
12.1. <i>Safe harbour</i> – definicja .....	263
12.2. <i>Safe harbour</i> – możliwość zastosowania .....	264
12.3. Ryzyko stosowania .....	268
13. Informacja o cenach transferowych TPR-C ( <i>Izabela Lipka</i> ) .....	270
13.1. Podmioty obowiązane do złożenia informacji .....	270
13.2. Zakres informacji ujawnianych w formularzu .....	271
14. Oświadczenie zarządu a klauzula rynkowości cen ( <i>Izabela Lipka</i> ) .....	279
14.1. Oświadczenie zarządu – informacje podstawowe ....	279
14.2. Niezgodność oświadczenia ze stosowaną ceną – przyczyny .....	280
14.3. Oświadczenie zarządu a informacja o cenach transferowych .....	282



## Rozdział 4

### Narzędzia ograniczające/eliminujące ryzyka wywołane

<b>kryzysem</b> .....	283
1. Weryfikacja umów współpracy ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	283
1.1. Wpływ COVID-19 na już zawarte umowy współpracy ...	284
1.2. Działania ograniczające wpływ COVID-19 na już zawarte umowy współpracy .....	286
2. Macierz transakcji kontrolowanych. Schemat wyodrębniania transakcji kontrolowanych. Opracowanie nowej polityki cen transferowych ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	295
2.1. Etapy wyodrębniania transakcji kontrolowanych .....	295
2.2. Macierz transakcji kontrolowanych .....	295
2.3. Klasyfikacja według kategorii transakcji kontrolowanych .....	297
2.4. Kryteria wyodrębniania transakcji kontrolowanych ....	298
2.5. Ryzyka dzielenia transakcji kontrolowanych .....	303
3. Opracowanie nowej polityki cen transferowych ( <i>Olga Kamińska, Beata Rawa</i> ) .....	304
3.1. Pojęcie polityki cen transferowych .....	304
3.2. Forma i zakres polityki cen transferowych .....	308
4. <i>Defence file</i> ( <i>Beata Rawa, Paweł Rosiński</i> ) .....	309
4.1. Istota i rola <i>defence file</i> .....	309
4.2. Elementy <i>defence file</i> .....	310
4.3. <i>Defence file</i> w czasach kryzysu .....	311
5. Weryfikacja struktury łańcucha dostaw ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	313
5.1. Istota łańcucha dostaw .....	313
5.2. Znaczenie zarządzania łańcuchem dostaw .....	314
5.3. Obszary zarządzania łańcuchem dostaw .....	316
5.4. Zakłócenia w łańcuchach dostaw spowodowane COVID-19 .....	317
5.5. Działania ograniczające wpływ COVID-19 .....	319
6. Alokacja kosztów ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	322
6.1. Definicja kosztu, alokacji kosztów, rodzaje kosztów, metodologia alokacji .....	322
6.2. Wpływ COVID-19 na koszty alokowane w ramach grupy .....	326
6.3. Działania ograniczające wpływ COVID-19 .....	329

7.	Weryfikacja strony badanej (testowanej) ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) ...	331
7.1.	Strona badana .....	331
7.2.	Kryteria doboru strony badanej .....	331
7.3.	Wybór strony badanej narzędziem eliminującym ryzyko zakwestionowania analizy cen transferowych .....	334
7.4.	Strona badana w informacji o cenach transferowych TPR-C .....	335
8.	Aktualizacja analizy danych porównawczych ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	336
8.1.	Przesłanki aktualizacji .....	336
8.2.	Termin sporządzenia .....	336
8.3.	Okres badawczy .....	337
8.4.	Populacja badawcza .....	339
9.	Korekta analizy porównawczej za pomocą wskaźników makroekonomicznych ( <i>Jarosław F. Mika, Beata Rawa</i> ) ....	339
9.1.	Przesłanki obligujące podatników do sporządzenia analizy porównawczej .....	339
9.2.	Dobór próby badawczej .....	341
9.3.	Elementy analizy porównawczej .....	343
9.4.	Ocena otoczenia ekonomicznego za pomocą wskaźników makroekonomicznych .....	344
9.5.	Ocena otoczenia ekonomicznego za pomocą wskaźników mikroekonomicznych .....	346
9.6.	Korekta analizy porównawczej – aktualizacja czy nowe badanie .....	347
9.7.	Charakterystyka wskaźników makroekonomicznych ...	348
9.8.	Jak sporządzić skorygowaną analizę porównawczą? ...	349
10.	Korekta kompensacyjna cen transferowych ( <i>Beata Rawa</i> ) ...	350
11.	Kompensaty transakcji ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	354
11.1.	Przesłanki zastosowania kompensaty transakcji ....	354
11.2.	Rodzaje kompensaty .....	355
11.3.	Kompensata transakcji a nierynkowość transakcji ...	358
11.4.	Kompensata a informacja TPR-C .....	358
12.	Oświadczenie zarządu ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	359
12.1.	Rodzaje oświadczeń .....	359
12.2.	Elementy oświadczenia zarządu .....	360

---

12.3. Klauzula nierynkowych cen .....	362
12.4. Oświadczenie zarządu a informacja TPR-C .....	363
13. Restrukturyzacja działalności ( <i>Beata Rawa</i> ) .....	365
13.1. Rodzaje restrukturyzacji działalności .....	365
13.2. Przesłanki uznania czynności za restrukturyzację działalności .....	367
13.3. Restrukturyzacja w przepisach TP .....	368
13.4. Zmiana modelu cen transferowych .....	371
13.5. Metodologia kalkulacji opłaty rekompensacyjnej ....	374
14. Analiza DEMPE ( <i>Jarosław F. Mika</i> ) .....	376
15. Upřednie porozumienie cenowe ( <i>Paweł Rosiński</i> ) .....	380
15.1. Definicja upředniego porozumienia cenowego ....	380
15.2. Podmioty uprawnione do złożenia wniosku o upřednie porozumienie cenowe .....	381
15.3. Formularze dotyczące APA .....	383
15.4. Statystyki .....	386
15.5. Upřednie porozumienie cenowe jako narzędzie eliminujące ryzyko wywołane kryzysem .....	387
<b>Bibliografia</b> .....	391
<b>O autorach</b> .....	397

## WPROWADZENIE

Koncepcja opracowania publikacji odnoszącej się do korelacji pomiędzy transakcjami zawieranymi przez podmioty powiązane a wskaźnikami makroekonomicznymi powstała wraz z pierwszymi oznakami pandemii. Przedsiębiorstwa działające w grupach kapitałowych mimo silnej pozycji rynkowej wzmocnionej efektem synergii narażone są jak inne jednostki gospodarcze na zmiany wywołane efektem klęski żywiołowej.

Przykładem klęski żywiołowej jest pandemia definiowana jako stan epidemii występujący na określonym obszarze geograficznym, np. na kontynencie lub świecie. Z kolei do zasadniczych przesłanek wystąpienia epidemii zaliczyć możemy:

1. Wprowadzenie do populacji nowego patogenu lub wzrost ilości albo zjadliwości znanego czynnika etiologicznego pochodzącego od zakażonego człowieka lub zwierzęcia, przenosiiciela (np. kleszcza lub owada) albo z powietrza, wody, gleby lub innego źródła środowiskowego.
2. Dostateczną liczbę osób narażonych na kontakt z tym czynnikiem i podatnych na wywołaną przez niego chorobę.
3. Efektywny sposób transmisji pomiędzy źródłem zakażenia a osobą podatną<sup>1</sup>.

Pandemia ogłoszona przez Światową Organizację Zdrowia (ang. *World Health Organization*, WHO) w dniu 11 marca 2020 r. wprowadziła szereg restrykcji społecznych i ekonomicznych na całym świecie. Wiele przedsiębiorstw zanotowało spadki przychodów, spadek zatrudnienia

---

<sup>1</sup> A. Zieliński, *Co rozumiemy pod pojęciem opracowania ogniska epidemicznego?*, „Przegląd Epidemiologiczny” 1999/53 (3–4), s. 257–269.

(zwolnienia pracowników), zmniejszenie rentowności, straty na działalności gospodarczej. Niektóre z podmiotów gospodarczych zmuszone były do zmiany profilu działalności, weryfikacji struktury organizacyjnej, czasowego zawieszenia wybranych segmentów działalności czy nawet jej zakończenia.

Stan epidemii w Polsce wpłynął na wydłużenie obowiązków raportowania podmiotów powiązanych. Przedsiębiorstwa rozpoczynające lub kontynuujące działalność gospodarczą, zobowiązane m.in. do sporządzenia lokalnych dokumentacji cen transferowych oraz przygotowywania i składania oświadczeń zarządu, a także informacji o cenach transferowych odpowiednio do urzędów skarbowych i Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, skorzystają z przywileju wynikającego z ustawy z 19.06.2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19<sup>2</sup>. Nowe przepisy wydłużają termin:

- a) złożenia oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych:
  - z 30.09.2020 r. na 31.12.2020 r. – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od dnia 31 marca 2020 r. do dnia 30 września 2020 r.;
  - o 3 miesiące – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 października 2020 r. do 31 stycznia 2021 r.;
- b) przekazania informacji o cenach transferowych TPR-C:
  - z 30.09.2020 r. na 31.12.2020 r. – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od dnia 31 marca 2020 r. do dnia 30 września 2020 r.;
  - o 3 miesiące – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 października 2020 r. do 31 stycznia 2021 r.;
- c) dołączenia do lokalnej dokumentacji cen transferowych grupowej dokumentacji cen transferowych – przedłuża się je do końca trzeciego miesiąca, licząc od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin do złożenia oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych.

---

<sup>2</sup> Dz.U. poz. 1086 ze zm.

Jednocześnie stosownie do art. 11r u.p.d.o.p. analiza porównawcza oraz analiza zgodności podlegają aktualizacji nie rzadziej niż co 3 lata, chyba że zmiana otoczenia ekonomicznego w stopniu znacznie wpływającym na sporządzoną analizę uzasadnia dokonanie aktualizacji w roku zaistnienia tej zmiany.

Podmioty powiązane zobowiązane do przygotowania analiz porównawczych dotyczących zmiany otoczenia ekonomicznego znajdują się w takiej sytuacji po raz pierwszy od chwili wprowadzenia nowych regulacji. Nowy obowiązek wiązać się będzie z właściwym wyborem metodologii oraz próby badawczej.

Z jednej strony może być rozważane wykorzystanie próby badawczej z lat 2007–2009, czyli kryzysu finansowego, który jako ostatnia dekompozycja wskaźników makroekonomicznych może się wydawać wyborem racjonalnym. Kryzys finansowy swoją genezę miał pod koniec lat 90. XX wieku, kiedy amerykańskie władze uruchomiły dwa programy wsparcia dla obywateli w celu zakupu nieruchomości (Federal National Mortgage Association oraz Federal Home Loan Mortgage Corporation). Były to tzw. kredyty „subprime” przyznawane dla obywateli o zły lub wątpliwej historii kredytowej. Wielu osób i rodzin, które w tamtych latach kupiły mieszkanie, nie było na nie stać. W latach 2006–2007 ceny nieruchomości na rynku amerykańskim zaczęły spadać z powodu zwiększonej podaży. W związku z tym banki żądały od kredytobiorców zwiększenia zastawu na nieruchomości, co było spowodowane spadkiem wartości zabezpieczeń hipotecznych. Niepłacone kredyty i spadające ceny nieruchomości spowodowały, że instytucje finansujące zaczęły ujawniać straty w sprawozdaniach finansowych. W konsekwencji pęknięcie bańki na rynku nieruchomości stało się przyczyną załamania na giełdach papierów wartościowych spółek finansowych i budowlanych oraz deweloperskich<sup>3</sup>.

Z drugiej strony należy się zastanowić, dlaczego wybór kryzysu finansowego lat 2007–2009 byłby bardziej zasadny od wyboru innych okresów,

---

<sup>3</sup> T. Adamowicz, *Przyczyny i skutki I fazy kryzysu finansowego lat 2007–2009 w wybranych krajach na świecie*, „Polityki Europejskie. Finanse i Marketing” 2013/9 (58), s. 9–21.

w których doszło do załamania w gospodarce światowej lub gospodarkach regionów. Przykładem mogą być następujące kryzysy ekonomiczne:

1. Kryzysy naftowe z 1974 r. i 1979 r.
2. Kryzysy finansowe z 1991 r. (skutek wojny w Zatoce Perskiej 1990–1991).
3. Kryzys z 1992 r. (destabilizacja marki, która zachwiała Europejskim Systemem Walutowym).
4. Kryzysy finansowe z 1994 r. (efekt złych długów w krajach postkomunistycznych wynikający z podtrzymywania nierentownych przedsiębiorstw państwowych).
5. Kryzys z 1997 r. (azjatycki).
6. Kryzys z 2001 r. (argentyński).

Wybór jednego z kryzysów przede wszystkim wymaga uzasadnienia. Zatem w przypadku któregośkolwiek z ostatnich kryzysów ekonomicznych w gospodarce światowej, w tym finansowego z lat 2007–2009, niezmiernie trudno byłoby uzasadnić prawidłowość takiej decyzji. Po pierwsze, przyczyn kryzysu finansowego nie można zrównać z przyczynami kryzysu ekonomicznego wywołanego pandemią. Po drugie, należy zwrócić uwagę na odmienną strukturę pomocy poszczególnych państw dla uczestników gospodarek krajowych (przedsiębiorców). Po trzecie wreszcie, o ile kryzys finansowy z lat 2007–2009 dotyczył w głównej mierze banków i przedsiębiorców, o tyle kryzys z 2020 r. objął również rynek pracy (pracowników).

Odpowiedzią na to jest posłużenie się próbami badawczymi z ostatnich 3–5 lat przed 2020 r. i optymalizacja wskaźników rentowności lub wartości bezwzględnych pozycji sprawozdań finansowych poprzez korekty wskaźników makroekonomicznych. Korzystając z prostego algorytmu, należałoby zmniejszyć wszystkie elementy uwzględniane we wskaźnikach finansowych o stosowne obniżenie tych badawczych o wskaźniki makroekonomiczne, jak PKB, CPI, PMI, stopa bezrobocia.

W zmieniającym się otoczeniu ekonomicznym znajdują się również przedsiębiorstwa należące do grup kapitałowych. Podmioty powiązane dodatkowo obciążone są ryzykiem zmiany struktury łańcucha dostaw. Kryzys ekonomiczny wymusza na wielu przedsiębiorstwach

weryfikację łańcucha dostaw w celu skrócenia czasu dostaw oraz minimalizowania ryzyka realizacji zamówień. Również wiele firm znajduje się na etapie restrukturyzacji działalności w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Przenoszenie funkcji, ryzyk lub aktywów z jednoczesną zmianą EBIT-u to jeden ze sposobów na uniknięcie zastoju w działalności podmiotów należących do grup kapitałowych.

Nie mniej istotną kwestią będzie weryfikacja rozliczeń z tytułu wytworzenia, zarządzania i wykorzystywania w bieżącej działalności gospodarczej dóbr niematerialnych. W celu minimalizacji ryzyka zakwestionowania przez organ podatkowy struktury wynagrodzenia za przekazanie innym podmiotom praw do własności intelektualnej wskazane jest dokonanie korekty analizy DEMPE, która jest narzędziem zarządzania ryzykiem w transferze dóbr niematerialnych pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Publikacja opisuje ryzyka i narzędzia ograniczające ryzyka podatkowe w kontekście zmian w otoczeniu ekonomicznym.

W rozdziale I przybliżone zostały zagadnienia dotyczące definicji i rodzajów ryzyka. Zwrócono uwagę m.in. na zarządzanie ryzykiem w przedsiębiorstwie oraz na restrukturyzację jako narzędzie sterowania rentownością.

Rozdział II zawiera charakterystykę obowiązków sprawozdawczych, do których zobligowane są podmioty powiązane. Opisano zatem m.in. obowiązek oraz elementy lokalnej dokumentacji cen transferowych, analizy cen transferowych oraz informacji o cenach transferowych TPR. Istotnym zagadnieniem scharakteryzowanym w tym rozdziale jest również korekta cen transferowych wprowadzona do przepisów z dniem 1.01.2019 r. Definiowana jako korekta kompensacyjna, jest jednym z narzędzi eliminacji ryzyka podatkowego w relacjach z podmiotami powiązаныmi, obok korekt kontraktowych oraz kompensat transakcji.

W rozdziale III wyspecyfikowane zostały ryzyka podatkowe, z jakimi mogą się spotkać przedsiębiorstwa powiązane. Kluczowym ryzykiem,



na które zwrócono szczególną uwagę, jest sposób identyfikacji transakcji kontrolowanej o jednorodnym charakterze. To ryzyko tym istotniejsze, że determinuje inne obowiązki sprawozdawcze (sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych, złożenie oświadczenia oraz przesłanie informacji o cenach transferowych TPR), a niewłaściwe rozpoznanie transakcji grupowych jako transakcje kontrolowane zostało spenalizowane w regulacjach k.k.s. w formie sankcji za nieprzygotowanie dokumentacji podatkowej, niezłożenie oświadczenia czy informacji TPR.

Ostatni rozdział przedstawia narzędzia eliminujące bądź ograniczające ryzyka podatkowe scharakteryzowane w rozdziale III. Szczególną uwagę poświęcono takim zagadnieniom, jak obowiązek sporządzenia nowych analiz porównawczych do końca 2020 r. w związku ze zmianami otoczenia ekonomicznego wywołanego pandemią. Zwrócono również uwagę na konieczność weryfikacji umów współpracy w kontekście ewentualnych korekt strony badanej wywołaną weryfikacją łańcucha dostaw oraz pełnionych funkcji, rozpoznanych ryzyk czy zaangażowanych aktywów. Opisana została również dokumentacja zabezpieczająca *defence file* i jej walory w kontekście kontroli podatkowej i skarbowej.

Niniejszym bardzo dziękuję współautorom za podjęcie tematu i zaangażowanie w przygotowanie publikacji oraz naszej edytorce Katarzynie Korzeniewskiej za nieoceniony wkład w przygotowaniu ostatecznej wersji. Dziękuję również wydawcy Panu Grzegorzowi Jareckiemu za zainteresowanie tematem i zaproszenie do współpracy.

Wszystkich z Państwa zainteresowanych tematem korelacji kryzysu ekonomicznego i algorytmów cen transferowych stosowanych przez podmioty powiązane zapraszam do kontaktu. Podjęliśmy bowiem wyzwanie zmierzające do przygotowania raportu: „Wpływ załamania gospodarczego w wyniku pandemii 2020 r. na politykę cen transferowych podmiotów powiązanych”. Raport zostanie opublikowany na stronie [www.ict.org.pl](http://www.ict.org.pl) w pierwszym kwartale 2021 r.

## Rozdział 1

# KRYZYS W PRZEDSIĘBIORSTWIE

## 1. Pojęcie i istota kryzysu

Ze względu na wielowymiarowość pojęcia kryzysu nie stworzono do tej pory jego jednoznacznej definicji. Wpływ na to ma fakt, że pojęcie to może być stosowane zarówno do zjawisk ekonomicznych, społecznych, technicznych, organizacyjno-prawnych, jak i do poszczególnych osób, zbiorowości o ustalonej organizacji wewnętrznej oraz systemie zarządzania.

Termin **kryzys** wywodzi się od greckiego słowa *krisis*, które pierwotnie oznaczało spór, preferencje, oddzielanie, decydowanie się, wybór, zmaganie się, walkę, w których konieczne jest działanie pod presją czasu, a także – punkt zwrotny, przełomowy, moment rozstrzygający, jakościową zmianę układu lub w układzie<sup>1</sup>. Rozumienie tego terminu zostało poszerzone o definicję angielskiego słowa *crisis*, które oznacza nagłość, urazowość i subiektywne konsekwencje w postaci negatywnych przeżyć.

W *Słowniku języka polskiego*<sup>2</sup> definiowany jest następująco:

- **w gospodarce** – sytuacja, w której występują poważne problemy ekonomiczne; objawiająca się brakiem wystarczających zasobów

---

<sup>1</sup> *Słownik wyrazów obcych*, Warszawa 1980, s. 404; Z. Kral, A. Zabłocka-Kluczka, *Istota zjawisk kryzysowych w organizacji*, [w:] *Zachowania organizacji wobec zjawisk kryzysowych*, red. J. Skalik, Wrocław 2003, s. 17.

<sup>2</sup> *Kryzys*, [w:] *Wielki słownik języka polskiego*, <https://wsjp.pl/> (dostęp: 30.04.2020 r.).

finansowych, zahamowaniem rozwoju gospodarczego oraz niewystarczającą ilością towarów lub surowców przeznaczonych na sprzedaż;

- w **polityce** – sytuacja, w której występuje określonego rodzaju konflikt, grożący poważnymi konsekwencjami w przypadku braku działań zmierzających do jego załagodzenia.

W *Słowniku wyrazów obcych*<sup>3</sup> zaś rozumiany jest on jako:

- moment rozstrzygający, punkt zwrotny, okres przełomu; polityczny kryzys rządowy – sytuacja wywołana upadkiem rządu w wyniku wyrażenia mu przez parlament wotum nieufności;
- w ekonomii – załamanie się wzrostu gospodarczego, poważne naruszenie równowagi gospodarczej i regres w rozwoju ekonomicznym kraju.

W potocznym rozumieniu kryzys oznacza na ogół trudną sytuację, która bądź to istnieje, bądź też może wystąpić. W znaczeniu uniwersalnym słowo „kryzys” interpretowane jest jako punkt zwrotny w jakimkolwiek przebiegu zdarzeń, moment rozstrzygający, okres przełomu, etap lub zdarzenie, po którym następuje zmiana<sup>4</sup>.

**Tabela 1.1. Pojęcie kryzysu według różnych autorów**

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
H. Sęk	Zjawisko lub stan, które charakteryzuje się takim stopniem dysproporcji i niezrównoważenia elementów, że wymaga to istotnych zmian. Jest to często stan będący punktem zwrotnym w jakimś procesie.
A.S. Reber	Zakłócenie normalnego biegu zdarzeń w życiu jednostki, wymagające ponownej oceny sposobów myślenia i działania. Terminowi temu towarzyszy konotacja: niekontrolowalności (bezradności) i konieczności poddania się biegowi wydarzeń.

<sup>3</sup> *Słownik wyrazów obcych* PWN, Warszawa 1980, s. 404.

<sup>4</sup> M.K. Nowakowski, M.L. Rzemieniak, *Kryzys i przetrwanie w marketingu*, Warszawa 2003, s. 28.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
G. Caplan	Sytuacja, która powstaje wtedy, gdy jakaś osoba na drodze do osiągnięcia ważnych celów życiowych napotyka przeszkody i nie jest w stanie tych przeszkód przezwyciężyć za pomocą dotychczasowych metod rozwiązywania problemów; kryzys powoduje, iż osoba traci równowagę, w jakiej się znajduje, i wchodzi w stan braku równowagi i dezorganizacji.
A. Allport	Sytuacja emocjonalnego i umysłowego stresu wymagająca zmian perspektyw w ciągu krótkiego czasu. Te zmiany perspektyw wywołują często zmiany struktury osobowości. Zmiany te mogą być progresywne albo mogą być regresywne. [...] człowiek znajdujący się w sytuacji kryzysowej nie potrafi zachować spokoju, tzn. nie potrafi swojej aktualnej traumatycznej sytuacji zredukować do znanych już rutynowych sposobów zachowania ani nie potrafi posłużyć się prostymi nawykowymi sposobami przystosowania.
Z. Płużek, A. Jacyniak	Odnosi się do momentu niepewności w procesie przeobrażenia osobistego lub społecznego. Jest to punkt zwrotny między jednym systemem, który traci swą prawomocność, i drugim, który się rodzi.
Wikipedia	Kryzys społeczny to skumulowany stan napięć i konfliktów społecznych, których nierozwiązanie na czas powoduje przerwanie dotychczasowego cyklu rozwojowego społeczeństwa, w odróżnieniu od konfliktów społecznych, które naruszają jego ewolucyjny rozwój, ale go nie dezorganizują.
R. Oldcorn	Kryzys jest wynikiem nieplanowanych zdarzeń zakłócających lub zagrażających normalnemu funkcjonowaniu organizacji.
R. Wróblewski	Jest kulminacją konfliktów w różnych dziedzinach życia społecznego. Konflikty są wszechobecne, nieuniknione, tkwią bowiem w strukturze społeczeństwa. Kryzys oznacza rozwój wydarzeń wewnętrznych lub zewnętrznych, stanowiących bezpośrednie zagrożenie żywotnych interesów społeczeństwa (państwa).
J.R. Caponigro	Kryzysem jest każde wydarzenie lub działanie, które może mieć potencjalnie negatywne oddziaływanie na wiarygodność i sprawność biznesu i, co jest typowe, pozostaje lub wkrótce będzie poza kontrolą tego biznesu.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
R.M. Barton	Kryzys to główne, nieprzewidywalne wydarzenie, które ma potencjalnie negatywne efekty, znacząco ograniczające działalność organizacji w dziedzinie produkcji, usług, zatrudnienia, kondycji finansowej i reputacji.
Ch.F. Hermann	Kryzys to stan, który zagraża przetrwaniu firmy, realizacji jej celów, ogranicza czas dostępny na podjęcie działań zaradczych i zaskakuje decydentów swoim pojawieniem się, stwarzając w ten sposób warunki silnej presji.
I.I. Mitroff	Kryzys jest efektem pojawienia się nieoczekiwanych zakłóceń w działalności organizacji, w tym czynników wewnętrznych i zewnętrznych o losowym charakterze.
U. Leupin	Kryzys to sytuacja, w której przedsiębiorstwo nie jest w stanie osiągnąć celów za pomocą własnych środków i wymaga zewnętrznej siły i/lub środków osób trzecich, aby tę sytuację przezwyciężyć. Egzystencja przedsiębiorstwa jest wówczas zagrożona.
B. Wawrzyniak	Kryzys w przedsiębiorstwie jest traktowany jako sytuacja wielkiego zagrożenia organizacji jako całości, w której na skutek spiętrzenia się różnorodnych trudności i nasilenia zjawisk konfliktowych zagrożona jest realizacja jej podstawowych funkcji. Jest to przełom między dwoma jakościowo różnymi fazami jakiegoś procesu, ze skutkami mniej lub bardziej dotkliwymi, z różnym zakresem i czasem trwania, ale zawsze kończącym dotychczasowy sposób działania czy rozwoju sytuacji i rozpoczynającym nowy etap.
M. Porada-Rochoń	Kryzys przedsiębiorstwa to proces uwarunkowany pasmem zdarzeń i sytuacji zsynchronizowanych w pewnym przedziale czasowym, a w konsekwencji prowadzący do dysfunkcji podstawowych działań przedsiębiorstwa.
G. Gierszewska	Kryzys w przedsiębiorstwie to sytuacja bądź stan, w którym wskutek spiętrzenia się trudności zagrożona jest realizacja podstawowych funkcji przedsiębiorstwa przy jednoczesnym ograniczeniu zdolności organizacji do zlikwidowania zaistniałych sytuacji bądź stanu.
E. Urbanowska-Sojkin	Kryzys jest patologią w rozwoju organizacji, spowodowaną często dysproporcją między celami i zasobami do ich osiągnięcia. Kryzys jako sytuacja patologiczna zagraża bytowi ekonomicznemu przedsiębiorstwa.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
B. Rozwadowska	Kryzys jest nagłym, nieoczekiwanym i niepożądanym wydarzeniem, które zakłóca równowagę w firmie i stanowi zagrożenie dla dowolnej sfery jej działalności.
A. Zelek	Kryzys rozumiany jest jako konsekwencja zakłóceń w istnieniu lub w realizacji jednego lub kilku czynników determinujących egzystencję i rozwój przedsiębiorstwa, zarówno tych o oddziaływaniu z zewnątrz, jak i tych wewnętrznych, zależnych od sprawności zarządzania. Kryzys ma nie tyle losowy charakter, ile strategiczny wymiar dla przetrwania organizacji.
ICM (Amerykański Instytut Zarządzania Kryzysem)	Kryzys to znaczące zakłócenia biznesu, które powodują olbrzymie zainteresowanie mediów. W rezultacie upublicznienie problemów organizacji zakłóca jej normalną działalność operacyjną oraz może mieć również polityczny, prawny, finansowy i rządowy wpływ na jej funkcjonowanie.
Małopolski Urząd Wojewódzki	Kryzys oznacza sytuację będącą następstwem zagrożenia, prowadzącą w konsekwencji do zerwania lub znacznego naruszenia więzi społecznych przy poważnym zakłóceniu w funkcjonowaniu instytucji publicznych, jednak w takim stopniu, że użyte środki niezbędne do zapewnienia lub przywrócenia bezpieczeństwa nie uzasadniają wprowadzenia stanów nadzwyczajnych.

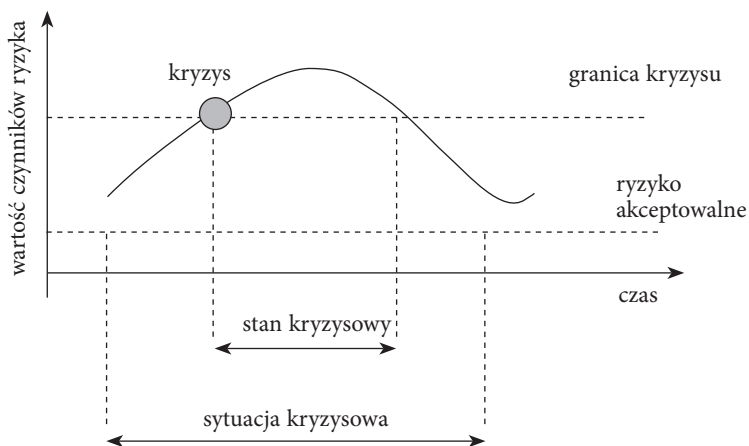
Źródło: J. Walas-Trębacz, J. Ziarko, *Podstawy zarządzania kryzysowego. Cz. 2. Zarządzanie kryzysowe w przedsiębiorstwie*, Kraków 2011, s. 20–22.

Jak można zauważyć, większość autorów wyraża pogląd, że kryzys cechuje się poważnymi utrudnieniami w funkcjonowaniu danego przedsiębiorstwa, a także trudnościami organizacyjnymi jego kierownictwa. Jednakże powyższa tabela wskazuje również na to, jak różnie pojęcie kryzysu może być interpretowane. Przykładowo Z. Kral i A. Zabłocka-Kluczka wyróżniają w swoich publikacjach dwa rodzaje zjawisk kryzysowych, a mianowicie sytuację kryzysową i kryzys organizacji.

**Sytuacją kryzysową** organizacji autorzy określają stan będący efektem kształtowania się niekorzystnych zjawisk, które nie rodzą zagrożenia dla funkcjonowania, jednak wpływają na niezadowolającą ocenę

jej działalności z punktu widzenia zmian zachodzących w otoczeniu. Powyższe odnosi się również do stosowanych wzorców. Natomiast **kryzys organizacji** jest stanem, kiedy negatywne zjawiska kształtują się na poziomie zagrażającym funkcjonowaniu organizacji (zagrożenie upadłości).

### Rysunek 1.1. Różnice pomiędzy sytuacją kryzysową, kryzysem a stanem kryzysowym



Źródło: Seidl, Šimák i Zamiar 2009, s. 49.

Pojęcie kryzysu oraz sytuacji kryzysowej nie powinno być utożsamiane z wyrazami bliskoznacznymi, takimi jak konflikt, zakłócenia, katastrofa czy sytuacja problemowa, ponieważ ich nieprawidłowe zastosowanie może znacznie przyczynić się do trudności podczas identyfikowania przyczyny oraz lokalizacji kryzysu. Ponadto w dalszej perspektywie mogłoby to zrodzić problemy podczas doboru oraz wdrażania właściwych działań i narzędzi antykryzysowych, pochłaniając czas potrzebny do naprawy przedsiębiorstwa, a także wyczerpując energię personelu oraz generując dodatkowe koszty.

**Rysunek 1.2. Kryzys a zakłócenia, konflikt oraz katastrofa organizacji**

<p style="text-align: center;"><b>Kryzys organizacji</b></p> <p>a) sytuacja, w której następuje zagrożenie egzystencji organizacji, b) przewyciężenie sytuacji i dalsze istnienie organizacji jest możliwe za pomocą zewnętrznych sił i środków.</p>	<p style="text-align: center;"><b>Zakłócenia w organizacji</b></p> <p>a) sytuacja odnosząca się do stanu rzeczy, b) perturbacje z płynnością finansową, c) mogą być przewyciężone za pomocą własnych sił i środków.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Konflikty w organizacji</b></p> <p>a) sytuacja wynikająca ze sprzeczności i napięć między osobami, b) mogą być usunięte za pomocą własnych sił i środków.</p>	<p style="text-align: center;"><b>Katastrofa przedsiębiorstwa</b></p> <p>a) sytuacja odnosząca się do egzystencji, b) przewyciężenie sytuacji i dalsze istnienie organizacji nie jest możliwe.</p>

Źródło: U. Leupin, *Turnaround von Unternehmen: von der Krisenbewältigung zur Erfolgssteigerung, ein praktischer Führungsbehelf für Unternehmen*, Banken und Berater, Verlag Haupt, Bern, Stuttgart, Wiedeń 2003, s. 14.

Mimo niewątpliwych trudności z jednoznacznym zdefiniowaniem zjawisk kryzysowych występujących w organizacji można wyróżnić ich podstawowe cechy<sup>5</sup>:

- trwale zakłóconą działalność organizacji,
- rzeczywistą lub pozorną utratę kontroli nad działalnością,
- zaburzenie równowagi wewnętrznej organizacji,
- zagrożenie istnienia organizacji lub jej części (funkcji),
- pogorszenie kondycji finansowej organizacji,
- zagrożenie realizacji celów strategicznych firmy,
- wysoki stopień niepewności powodujący obawy i strach wśród pracowników.

<sup>5</sup> A. Zelek, *Zarządzanie kryzysem w przedsiębiorstwie. Perspektywa strategiczna*, Warszawa 2003, s. 40.



Publikacja wskazuje ryzyka podatkowe związane z kryzysem ekonomicznym wywołanym pandemią. Przedstawia narzędzia eliminujące zagrożenia, z jakimi zmierzają się podmioty powiązane w 2020 roku.

W książce szczególną uwagę zwrócono na metodologię identyfikacji transakcji kontrolowanej determinującej obowiązek przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych, informacji o cenach transferowych TPR-C oraz złożenia oświadczenia zarządu. Przedstawiono również sposób sporządzenia analizy porównawczej, do której zobligowane są podmioty powiązane w 2020 r. w trybie art. 11r ustawy o CIT. Dodatkowo omówiono m.in. kwestie takie jak:

- weryfikacja klauzul umownych,
- analiza DEMPE,
- defence file (dokumentacja zabezpieczająca).

W opracowaniu uwzględniono nowelizację ustawy o CIT z 28.10.2018 r. oraz porządzenia z 21.12.2018 r., dotyczące cen transferowych, dokumentacji cen transferowych oraz informacji o cenach transferowych w zakresie podatków dochodowych od osób fizycznych i prawnych. Ponadto odwołano się do tarczy antykryzysowej 4.0.

Książka przeznaczona jest dla doradców podatkowych, adwokatów, radców prawnych oraz sędziów. Będzie cennym źródłem wiedzy dla pracowników działów księgowych, finansowych, controllingu, a także biegłych rewidentów oraz audytorów.

**Jarosław F. Mika** – doktor nauk ekonomicznych, doradca podatkowy zajmujący się od kilkunastu lat zagadnieniami cen transferowych, autor wielu publikacji książkowych w tej dziedzinie; prowadzi szkolenia na temat cen transferowych dla przedsiębiorstw i dla administracji skarbowej; naukowo zajmuje się badaniami wykazującymi zależności pomiędzy stosowaniem cen transferowych a transferem zysków dokonywanych przez spółki, których akcje notowane są na rynku regulowanym.



ISBN 978-83-8223-035-2



#### ZAMÓWIENIA:

INFOLINIA 801 04 45 45

ZAMOWIENIA@WOLTERSKLUWER.PL

WWW.PROFINFO.PL

WOLTERS KLUWER POLECA

**PRZEGLĄD  
PODATKOWY**

CENA 149 ZŁ (W TYM 5% VAT)

