

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

**profinfo.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](mailto:ksiazki@wolterskluwer.pl)

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

## SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów .....	23
Wstęp .....	27

### Część I Przepisy

<b>Rozdział I. Przepisy z zakresu cen transferowych .....</b>	<b>33</b>
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. Wytyczne 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

<b>Rozdział II. Podmioty powiązane</b> .....	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
 <b>Rozdział III. Transakcje</b> .....	 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
 <b>Rozdział IV. Limity przychodów/kosztów</b> .....	 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

<b>Rozdział V. Podatkowe metody szacowania cen .....</b>	<b>123</b>
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
<b>Rozdział VI. Niepodatkowe metody szacowania cen .....</b>	<b>138</b>
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

<b>Rozdział VII. Dokumentacje podatkowe do 31.12.2016 r. ....</b>	<b>147</b>
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
<b>Rozdział VIII. Dokumentacje podatkowe od 1.01.2017 r.</b> .....	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
<b>Rozdział IX. Dokumentacje podatkowe</b> .....	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 porównywalności

<b>Rozdział X. Analiza porównywalności .....</b>	<b>207</b>
122. Moment sporządzenia analizy porównawczej .....	207
123. Okres badawczy dla analizy porównawczej .....	209
124. Definicja analizy porównywalności .....	209
124.1. Analiza porównywalności na bazie danych wewnętrznych .....	209
124.2. Analiza porównywalności na bazie danych zewnętrznych (bazy danych, raporty, analizy, statystyki) .....	210
125. Części analizy porównywalności .....	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
 <b>Rozdział XI. Bazy danych .....</b>	 <b>233</b>
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

<b>Rozdział XII. Transakcje materialne</b> .....	241
150. Sprzedaż towarów .....	241
151. Zakup towarów .....	245
152. Produkcja kontraktowa .....	250
152.1. Produkcja kontraktowa a restrukturyzacja .....	251
<b>Rozdział XIII. Transakcje niematerialne</b> .....	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 powiązаныmi .....	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 powiązаныm .....	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 powiązаныmi 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 <sup>1</sup> 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 <sup>1</sup> 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

<b>Rozdział XIV. Korekty zysków</b> .....	340
168. Korekty ceny .....	341
169. Korekty dochodowości .....	342
<b>Rozdział XV. Wypłaty na rzecz nierezydentów</b> .....	347
170. Wypłaty odsetek .....	347
171. Wypłaty wynagrodzenia z tytułu udzielenia gwarancji bankowej .....	350
172. Wypłaty należności licencyjnych .....	350
173. Wypłaty dywidend .....	352
<b>Rozdział XVI. Restrukturyzacja działalności</b> .....	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
<b>Rozdział XVII. Usługi o niskiej wartości dodanej</b> .....	368

## Część VII

### Upřednie porozumienia cenowe

<b>Rozdział XVIII. Upřednie porozumienia cenowe w polskich regulacjach</b> ....	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

<b>Rozdział XIX. Klauzula przeciwko unikaniu opodatkowania .....</b>	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

<b>Rozdział XX. Obowiązki sprawozdawcze do 31.12.2016 r. ....</b>	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
<b>Rozdział XXI. Obowiązki sprawozdawcze od 1.01.2017 r. ....</b>	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

<b>Rozdział XXII. Przeszypstwa i wykroczenia skarbowe .....</b>	<b>455</b>
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
<b>Rozdział XXIII. Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych .....</b>	<b>470</b>
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

<b>Rozdział XXIV. Podatkowa grupa kapitałowa na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych .....</b>	<b>493</b>
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

<b>Rozdział XXV. Rajy podatkowe a ceny transferowe .....</b>	<b>505</b>
--	------------

## Część XIII

### Podmioty powiązane a VAT

<b>Rozdział XXVI. Rozliczenie wewnątrzgrupowe w kontekście podatku od towarów i usług .....</b>	<b>513</b>
---	------------

## Część XIV

### Kontrole skarbowe, podatkowe

<b>Rozdział XXVII. Kontrole na podstawie polskich przepisów .....</b>	<b>519</b>
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

<b>Dokumentacja LOCAL FILE – przykład .....</b>	<b>541</b>
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
<b>Analiza porównawcza – przykład .....</b>		<b>569</b>
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 rynku oraz charakter tego rynku (detaliczny lub hurtowy) .....	577
2.5.3.2.	Stosunek podaży do popytu, siła nabywczą 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

---

<b>Literatura</b> .....	593
<b>Akty prawne</b> .....	599
<b>Orzecznictwo</b> .....	603
<b>Interpretacje</b> .....	607
<b>Źródła internetowe</b> .....	611
<b>Inne źródła</b> .....	613
<b>Skorowidz</b> .....	615
<b>Autorzy</b> .....	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 Multinational 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 osiągających 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 (suplemencie) 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 pozostawał<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> 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 przełomowy<sup>2</sup>. Znajdowały one podstawę w rozwiązaniach przyjętych w Wytycznych OECD<sup>3</sup>.

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.<sup>4</sup> – 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)<sup>5</sup>. 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.<sup>6</sup> oraz art. 16 ust. 1 pkt 60 i 61 u.p.d.o.p.<sup>7</sup>

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

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

<sup>4</sup> 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).

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

<sup>6</sup> 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.

<sup>7</sup> 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"> <li>1) Specyfikacja przesłanek obligujących do sporządzenia dokumentacji podatkowej cen transferowych.</li> <li>2) Limity przychodów oraz transakcji i zdarzeń jednego rodzaju z podmiotami powiązanymi.</li> <li>3) Elementy dokumentacji podatkowej <i>local file</i>.</li> <li>4) Elementy dokumentacji podatkowej <i>master file</i>.</li> <li>5) Obowiązek sporządzania analizy porównywalności.</li> <li>6) Obowiązek przedłożenia dokumentacji w terminie 7 dni od daty doręczenia przez organ skarbowy/podatkowy żądania.</li> <li>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.</li> <li>8) Sposób przeliczania wyrażonych w euro wartości transakcji.</li> </ol>
2.	art. 11	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Wykaz metod szacowania cen transferowych w podziale na metody tradycyjne oraz metody zysku transakcyjnego.</li> <li>2) Definicja podmiotów powiązanych.</li> <li>3) Zwolnienie z obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowych: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) transakcji dokonywanych między grupą producentów rolnych a jej członkami,</li> <li>b) transakcji między wstępnie uznaną grupą producentów owoców i warzyw lub uznaną organizacją producentów owoców i warzyw, a ich członkami,</li> <li>c) transakcji pomiędzy Bankowym Funduszem Gwarancyjnym a instytucją pomostową lub do transakcji pomiędzy podmiotem zarządzającym aktywami a instytucją pomostową.</li> </ol> </li> </ol>
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)