

Raportowanie cen transferowych (TPR)

Transfer Pricing Reporting (TPR)

prof. SGH, dr hab. Marcin Jamróży

Doktor nauk ekonomicznych, doktor nauk prawnych, doktor habilitowany nauk ekonomicznych, profesor uczelni w Instytucie Finansów SGH, doradca podatkowy, radca prawny, Dyrektor Departamentu Cen Transferowych i Wycen Ministerstwa Finansów

Jan Sarnowski, LL.M.

LL.M., doradca podatkowy, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, Pełnomocnik Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej ds. współpracy międzynarodowej w zakresie VAT

Streszczenie

Po raz pierwszy za rok podatkowy 2019 podatnicy składali, w formie elektronicznej, informację o cenach transferowych (tzw. informacja TPR¹). Jest ona wykorzystywana do analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w zakresie cen transferowych, a także innych analiz ekonomicznych lub statystycznych. Poza transakcjami krajowymi – transakcje kontrolowane o najwyższej łącznej wartości wykazano ze Szwajcarią (ponad 5,5 bln zł), z Niemcami (około 3 bln zł) oraz z Niderlandami (ponad 2,5 bln zł). W transakcjach „szwajcarskich” i „holenderskich” dominującą grupą były transakcje finansowe, w „niemieckich” natomiast rozłożyły się równomiernie między transakcje finansowe i pozostałe. W obszarze raportowania cen transferowych w ramach pakietu „Polski Ład” zaproponowano uproszczenia i dostosowania mające na celu wyeliminowanie luk i wątpliwości prawnych.

Słowa kluczowe: informacja o cenach transferowych, raje podatkowe, Polski Ład, reformy podatkowe.

Abstract

For the first time, for the fiscal year 2019, taxpayers reported on transfer pricing (the so-called information TPR). The electronic TPR information is used to analyze the risk of understatement of taxable income in terms of transfer pricing, as well as other economic or statistical analysis. Apart from domestic transactions, controlled transactions with the highest total value were recorded with Switzerland (over PLN 5.5 trillion), with Germany (approx. PLN 3 trillion) and with the Netherlands (over PLN 2.5 trillion). In the „Swiss” and „Dutch” transactions, the dominant group were financial transactions while the „German” ones were evenly distributed between financial and other transactions. In the area of transfer pricing reporting, as part of the „Polish Deal” package, simplification and adjustments were proposed to eliminate legal gaps or doubts.

Keywords: transfer pricing reporting, tax havens, Polish Deal, tax reforms.

1. WPROWADZENIE

Obszar cen transferowych wciąż zyskuje na znaczeniu w dobie globalizacji światowej gospodarki i coraz większej obecności w obrocie gospodarczym grup międzynarodowych i podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego w gospodarce polskiej. Według danych Głównego Urzędu Statystycznego (GUS) w latach 2017-2019 nastąpił wzrost przychodów przedsiębiorstw z udziałem kapitału zagranicznego z około 1,54 bln zł do około 1,74 bln zł².

Wzrost znaczenia problematyki cen transferowych powoduje, że konieczne jest wprowadzanie kompleksowych regulacji mających na celu przeciwdziałanie erozji podstaw opodatkowania i przenoszeniu zysków. W związku z tym zwiększają się obciążenia administracyjne i finansowe, w

szczególności w przypadku przedsiębiorstw wielonarodowych działających w ramach grup kapitałowych. Przygotowanie dokumentacji podatkowej nie stanowi jedynie oceny zgodności, lecz raczej element zarządzania ryzykiem podatkowym grupy kapitałowej³. Podatnicy powinni oszacować niezbędne zasoby w celu sprostania wymogom *compliance* (dokumentowanie oraz raportowanie cen transferowych).

W zakresie obowiązków dokumentacyjno-sprawozdawczych dotyczących cen transferowych można wyróżnić następujące okresy⁴:

- 1) do końca 2000 r. nie występowały szczególne obowiązki w zakresie dokumentowania i raportowania cen transferowych;

- 2) od dnia 1 stycznia 2001 r. nałożono na podatników obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązаныmi (lub powiązаныmi albo niepowiązаныmi podmiotami z rajów podatkowych);
- 3) od dnia 1 stycznia 2015 r. rozszerzono obowiązki dokumentacyjne, w szczególności na zdarzenia z udziałem spółek niebędących osobami prawnymi;
- 4) od dnia 1 stycznia 2017 r. zmieniono istotnie zasady dokumentowania transakcji (innych zdarzeń) między podmiotami powiązаныmi (tzw. trójstopniowa dokumentacja cen transferowych)⁵, z wyjątkiem regulacji dotyczącej tzw. informacji CIT-CBC, obowiązującej już od stycznia 2016 r.⁶;
- 5) od dnia 1 stycznia 2019 r. wprowadzono kolejne zmiany, w tym w szczególności raportowanie cen transferowych w formie informacji o cenach transferowych (TPR)⁷;
- 6) od dnia 1 stycznia 2021 r. zaostrzono przepisy dotyczące dokumentowania transakcji innych niż kontrolowane, zawieranych, bezpośrednio i pośrednio, z tzw. podmiotami rajowymi⁸.

Artykuł ma charakter przeglądowy. Przedstawiono w nim statystyki ogólne na temat raportowania cen transferowych za pierwszy okres raportowania (2019), jak również uwagi *de lege ferenda* dotyczące ewolucji rozwiązań w zakresie raportowania cen transferowych, w tym w ramach pakietu „Polski Ład”.

2. DOKUMENTOWANIE CEN TRANSFEROWYCH

Dokumentacja podatkowa jest podstawowym źródłem dowodowym zawierającym informacje umożliwiające analizę istoty działań gospodarczych oraz dokonanie ich oceny wskazującej przede wszystkim, czy wynagrodzenie w transakcji między podmiotami powiązаныmi zostało ustalone na poziomie rynkowym. Lokalna dokumentacja cen transferowych zawiera następujące elementy:

- 1) opis podmiotu powiązanego;
- 2) opis transakcji, w tym analizę funkcji, ryzyk i aktywów;
- 3) analizę cen transferowych, obejmującą w szczególności analizę porównawczą, tj. analizę danych podmiotów niepowiązanych lub transakcji zawieranych z podmiotami niepowiązаныmi lub między podmiotami niepowiązаныmi, uznanych za porównywalne do warunków ustalonych w transakcjach kontrolowanych;
- 4) informacje finansowe (takie jak dane wynikające z zatwierdzonego sprawozdania finansowego).

W przypadkach, w których sporządzenie analizy porównawczej nie jest właściwe w świetle danej metody weryfikacji cen transferowych lub nie jest możliwe przy zachowaniu należytej staranności, lokalna dokumentacja cen transferowych powinna zawierać inną analizę, wykazującą zgodność warunków transakcji kontrolowanej z warunkami rynkowymi (tzw. analizę zgodności).

Dokumentację cen transferowych sporządza się dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym. Główne parametry finansowe (ekonomiczne) transakcji determinują jej jednorodny charakter, a nie liczba kontrahentów czy dokumentów księgowych, dokonanych lub otrzymanych płatności. Przy ocenie, czy transakcja kontrolowana ma charakter jednorodny, uwzględnia się:

- 1) jednolitość transakcji kontrolowanej w ujęciu ekonomicznym (profil transakcji kontrolowanej odpowiednio opisujący cechy charakterystyczne tej transakcji),
- 2) kryteria porównywalności,
- 3) metody weryfikacji cen transferowych oraz
- 4) inne istotne okoliczności transakcji kontrolowanej.

Wartość transakcji kontrolowanej nie uwzględnia obecnie podatku od towarów i usług (VAT), niezależnie od statusu VAT strony transakcji. Progi dokumentacyjne, ustalone odrębnie dla strony kosztowej i przychodowej, zostały począwszy od 2019 r. istotnie podwyższone – odpowiednio do 10 mln zł (w przypadku transakcji towarowej lub transakcji finansowej) lub do 2 mln zł (w przypadku transakcji usługowej lub innych transakcji). Dla transakcji rajowych obowiązują niższe progi dokumentacyjne: 100 tys. zł dla transakcji bezpośrednich, 500 tys. zł dla transakcji pośrednich z podmiotami rajowymi.

Należy odnotować zwolnienia i uproszczenia w zakresie obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, w szczególności zwolnienie transakcji kontrolowanych zawieranych wyłącznie przez podmioty powiązane mające miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Polski w roku podatkowym, w którym każdy z tych podmiotów powiązanych nie korzysta ze zwolnienia, związanego z prowadzeniem działalności na terytorium specjalnej strefy ekonomicznej, ani nie poniósł straty podatkowej.

Uproszczono wymogi w obszarze cen transferowych w zakresie usług o niskiej wartości dodanej oraz pożyczek, kredytów i emisji obligacji (rozwiązania typu *safe harbour*⁹). Dla transakcji spełniających warunki *safe harbour* podatnik nie musi przygotowywać analizy porównawczej lub analizy zgodności. Jednocześnie organ podatkowy odstępuje od określania wysokości dochodu albo straty podatkowej w transakcjach *safe harbour*.

W obowiązującym stanie prawnym podmioty powiązane mają obowiązek złożyć oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych do urzędu skarbowego, które co do zasady musi być podpisane przez kierownika jednostki w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁰. Podmioty powiązane, zobowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych lub grupowej dokumentacji cen transferowych, przedkładają, na żądanie organów podatkowych, tę dokumentację w terminie 7 dni od dnia doręczenia tego żądania.

3. RAPORTOWANIE CEN TRANSFEROWYCH

Od dnia 1 stycznia 2019 r. informacja o cenach transferowych (TPR), w wariantach TPR-C i TPR-P, zastąpiła obowiązującą od 2017 r. odpowiednio informacje CIT-TP (w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych) oraz PIT-TP (w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych)¹¹. Składana w formie elektronicznej informacja TPR jest wykorzystywana do analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w zakresie cen transferowych, a także innych analiz ekonomicznych lub statystycznych. Obowiązek składania tej informacji został nałożony na podatników sporządzających lokalną dokumentację cen transferowych oraz podatników zwolnionych z obowiązku jej sporządzenia – dla transakcji kontrolowanych zawieranych z podmiotami krajowymi (zob. pkt 2).

Co do zasady sporządzenie i złożenie informacji o cenach transferowych ma ścisły związek z lokalną dokumentacją cen transferowych, na podstawie której sporządzana jest informacja TPR. Zakres danych wykazywanych w informacji TPR obejmuje w szczególności:

- 1) podstawowe wskaźniki finansowe: rentowność aktywów (ROA), tj. relację zysku (straty) netto do sumy aktywów, oraz rentowność kapitału własnego (ROE), tj. relację zysku (straty) netto do kapitału (funduszu) własnego, podawane przez wszystkie podmioty raportujące; banki dodatkowo podają marżę odsetkową netto oraz wskaźnik koszty/dochody, zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji – rentowność działalności technicznej oraz rentowność sprzedaży, a pozostałe podmioty – marżę operacyjną oraz marżę zysku brutto;
- 2) kategoryzację raportowanej transakcji z rozróżnieniem strony sprzedażowej i zakupowej oraz podziałem na następujące główne kategorie (opatrzone odpowiednim kodem):
 - a) transakcje związane z obrotem towarowym,
 - b) transakcje usługowe,
 - c) transakcje finansowe,
 - d) transakcje dotyczące aktywów,
 - e) udostępnianie/korzystanie z wartości niematerialnych i prawnych,
 - f) inne transakcje;
- 3) metodę weryfikacji ceny transferowej; w zależności od wybranej metody trzeba zaznaczyć ewentualnie rodzaj zastosowanego porównania;
- 4) dodatkowe informacje lub wyjaśnienia, takie jak dokonanie korekty cen transferowych.

W odniesieniu do niektórych kategorii transakcji podmioty raportujące zostały zobowiązane do podawania uszczegółwiających informacji, np. gdy przedmiotem transakcji kontrolowanej jest udzielenie lub uzyskanie finansowania, poręczeń lub gwarancji oraz zarządzanie płynnością (*cash pooling*) i depozyt, należy dodatkowo podać kwotę kapitału, wartość zadłużenia, walutę transakcji i kwotę odsetek. Odnośnie do wartości niematerialnych i prawnych trzeba uzupełnić formularz o rodzaje kalkulacji opłaty, poziom opłaty (wybierając odpowiednie kody) i źródło danych wykorzystanych do sporządzenia analizy cen transferowych.

Dla podmiotów zawierających raportowaną transakcję zwolnioną zakres przekazywanych informacji jest znacznie węższy i nie zawiera informacji takich, jak metoda weryfikacji cen transferowych.

4. OGÓLNE STATYSTYKI TPR

Według wstępnych danych Ministerstwa Finansów na dzień 30 czerwca 2021 r. za 2019 r. złożono 16 188 informacji o cenach transferowych dla osób prawnych (informacje TPR-C). Liczba złożonych korekt deklaracji TPR-C wynosi 770 i stanowi około 4,8% złożonych dokumentów TPR-C ogółem. Z kolei za 2019 r. złożono 1675 informacji o cenach transferowych dla osób fizycznych (informacje TPR-P). Liczba złożonych korekt deklaracji TPR-P wynosi 72 i stanowi około 4,5% złożonych dokumentów TPR-P ogółem. Udział ten w kolejnych latach powinien wykazywać tendencję spadkową z uwagi na publikowane informatory wyjaśniające

wątpliwości oraz dostosowanie formularzy z uwzględnieniem najczęściej popełnianych błędów. Uwagi zgłaszane są na bieżąco przez działające przy Ministrze Finansów Forum Cen Transferowych, w którego ramach funkcjonują grupy robocze.

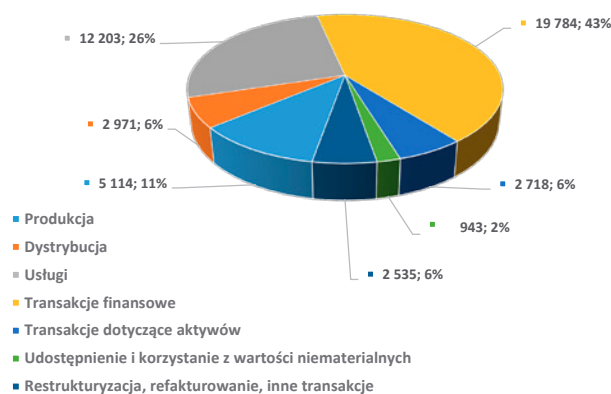
Transakcje finansowe stanowią ponad 40% liczby zaraportowanych w informacji TPR-C transakcji ogółem (w liczbie 46 268). Z kolei odsetek transakcji dotyczących dystrybucji wynosi 6% (w liczbie 2971), a związanych z produkcją – 11% (w liczbie 5 114). Z transakcji finansowych i usługowych nie wydzielono transakcji typu *safe harbour*. Transakcje dotyczące udostępniania i wykorzystania wartości intelektualnej stanowią 2% wszystkich transakcji, a ich liczba wynosi 943 (zob. rys. 1).

W informacji TPR-C wykazywano transakcje korzystające z uproszczenia *safe harbour*, obejmujące:

- 1) usługi o niskiej wartości w liczbie 550 transakcji, co stanowi 1,2% zaraportowanych transakcji ogółem;
- 2) transakcje finansowe w liczbie 158, co wynosi mniej niż 1% (0,3%) zaraportowanych transakcji ogółem.

Na rys. 2 przedstawiono transakcje korzystające z uproszczenia *safe harbour*, tj. usługi o niskiej wartości dodanej oraz

Rys. 1. Liczba zaraportowanych w informacji TPR-C transakcji w podstawowych kategoriach



Źródło: wstępne dane Ministerstwa Finansów.

Rys. 2. Liczba transakcji korzystających z uproszczenia *safe harbour* w relacji do innych transakcji kontrolowanych ogółem



Źródło: wstępne dane Ministerstwa Finansów.

usługi finansowe w relacji do pozostałych transakcji kontrolowanych.

Poza transakcjami krajowymi – transakcje o najwyższej łącznej wartości (w mln zł) wykazano ze Szwajcarią (5 513 698,14), z Niemcami (2 952 278,92) oraz z Holandią (2 535 351,82). W transakcjach „szwajcarskich” i „holenderskich” dominującą grupą były transakcje finansowe, w „niemieckich” natomiast wystąpił równomierny rozkład między transakcjami finansowymi i pozostałymi. W czołówce państw, z którymi wykazano transakcje kontrolowane o najwyższej łącznej wartości, znalazły się: Francja (1 882 963,34), Włochy (1 807 883,75), Wielka Brytania (1 803 743,00), USA (1 450 307,14), Czechy (1 367 576,33), Hiszpania (1 312 209,45).

Zaraportowane w TPR-C transakcje z podmiotami z krajów (terytoriów) stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego¹² (tzw. rajów podatkowych) przedstawiono graficznie na rys. 3¹³ według wstępnych danych Ministerstwa Finansów na dzień 30 czerwca 2021 r.

Rys. 3. Wartość transakcji z krajami (terytoriami) stosującymi szkodliwą konkurencję podatkową



Źródło: wstępne dane Ministerstwa Finansów.

W ujęciu wartościowym zaraportowane transakcje z rajami podatkowymi wynoszą łącznie 140 218,02 mln zł. Większość z nich to transakcje z podmiotami z Panamy (70 215,40 mln zł) i Hongkongu (50 757,20 mln zł), obejmujące 86,27% transakcji rajowych ogółem.

5. ZMIANY W RAMACH „POLSKIEGO ŁADU”

Informacja TPR dostarcza szczegółowych danych na temat cen transferowych, a docelowo umożliwia porównywanie zmian zachodzących na przestrzeni poszczególnych lat podatkowych, w różnych przekrojach, ich dynamikę i obserwację trendów. Raportowanie cen transferowych powinno być rozwijane i dostosowywane do potrzeb m.in. dobrej legislacji czy oceny ryzyka.

Jednym z elementów podatkowych „Polskiego Ładu” w obszarze cen transferowych są uproszczenia i dostosowania mające na celu wyeliminowanie zgłaszanych wątpliwości. W projekcie przewidziano wyodrębnienie nowego oddziału 4 pt. „Informacja o cenach transferowych” w celu wyraźnego wyodrębnienia problematyki raportowania cen transferowych od zagadnień dotyczących dokumentacji cen transferowych¹⁴.

W projekcie przewidziano zapis odnoszący się wprost do źródeł danych wykorzystywanych do sporządzenia informacji TPR. Informacja ta sporządzana jest na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych, jeżeli podmiot był obowiązany do jej sporządzenia w zakresie transakcji podlegających dokumentowaniu. W pozostałych przypadkach informacja o cenach transferowych powinna być sporządzona na podstawie danych i informacji pochodzących ze sprawozdania finansowego lub z innych dokumentów (katalog otwarty).

Warto w szczególności odnotować likwidację oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych oraz rynkowości stosowanych cen transferowych jako odrębnego dokumentu oraz włączenie oświadczenia do informacji TPR (podatnik będzie składał jeden dokument), wraz z jednoczesnymi zmianami w zakresie podpisywania formularza. Projekt przewiduje również zmianę organu, do którego składana jest informacja o cenach transferowych, ze względu na racjonalizację procesu zbierania, przepływu i analizowania danych. Informacja ma być składana do naczelnika urzędu skarbowego właściwego w sprawach podatku dochodowego (zamiast do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej). Projektowane przepisy precyzują także zapisy dotyczące obowiązku złożenia informacji o cenach transferowych dla spółek niebędących osobami prawnymi (brak obowiązku wyznaczania współnika zobowiązanego do złożenia informacji TPR). Informacja nadal będzie składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej¹⁵.

Zaproponowano przedłużenie terminów na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych (o miesiąc – do końca 10. miesiąca kolejnego roku podatkowego) i raportowania cen transferowych (o 2 miesiące – do końca 10. miesiąca kolejnego roku podatkowego), względnie przedstawienie dokumentacji lokalnej (do 14 dni). Ujednolicono okres, za który sporządzana jest lokalna dokumentacja podatkowa i składana informacja o cenach transferowych (rok podatkowy).

Jednocześnie należy zauważyć, że w obecnym stanie prawnym podatnicy są obowiązani do raportowania danych i informacji o transakcjach w zbliżonym zakresie w wielu formularzach (np. TPR, ORD-U, APA-P, APA-C). Projekt wprowadza uproszczenie w wywiązywaniu się z ww. obowiązków przez podatników zobowiązanych do składania informacji o cenach transferowych. W odniesieniu do informacji o umowach zawartych z nierezydentami w rozumieniu przepisów prawa dewizowego (formularz ORD-U) przewidziano, że podmiot obowiązany do sporządzenia informacji o cenach transferowych będzie zwolniony z obowiązku sporządzania i przekazywania formularza ORD-U. Zwolnienie z obowiązku sporządzania i składania ORD-U nie będzie dotyczyć podmiotów dokonujących transakcji niekontrolowanych z podmiotem rajowym. Zwolnienie ma obejmować informacje ORD-U składane po dniu 31 grudnia 2021 r.

De lege ferenda, w średnioterminowej perspektywie należy rozważyć cyfryzację i integrację lokalnej dokumentacji cen transferowych z informacją TPR. Podmiot powiązany zamiast odrębnie sporządzać taką dokumentację oraz informację TPR, przesyłałby jednolity dokument elektroniczny, scalający oba źródła danych. Każda informacja TPR mogłaby być efektywniej weryfikowana w zakresie prawidłowości wykazanych danych w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Ułatwiłoby to również monitorowanie tendencji w obszarze cen transferowych, m.in. na potrzeby zmian legislacyjnych.

Przypisy

- ¹ Ang. Transfer Pricing Reporting – TPR.
- ² Główny Urząd Statystyczny, *Działalność gospodarcza przedsiębiorstw z kapitałem zagranicznym w 2017 roku*, https://stat.gov.pl/download/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5502/4/13/1/dzialalnosc_gospodarcza_podmiotow_z_kapitałem_zagranicznych_w_2017_roku.pdf, s. 14, dostęp: 15.07.2021; Główny Urząd Statystyczny, *Działalność gospodarcza przedsiębiorstw z kapitałem zagranicznym w 2019 roku*, https://stat.gov.pl/download/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5502/4/15/1/dzialalnosc_gospodarcza_przedsiębiorstw_z_kapitałem_zagranicznym_w_2019_roku.pdf, s. 14, dostęp: 15.07.2021.
- ³ Zob. z dalszymi odesłaniami M. Jamroży, *Tax Risk Management in the Area of Transfer Pricing*, w: *Business and Non-Profit Organizations Facing Increased Competition and Growing Customers' Demands*, A. Nalepka, A. Ujwary-Gil (red.), Nowy Sącz 2013, s. 311-321.
- ⁴ Zob. np. M. Jamroży, *Ewolucja oraz ocena regulacji dotyczących dokumentacji podatkowej w zakresie cen transferowych*, „Analizy i Studia CASP” 2018, nr 2 (6), s. 21-39.
- ⁵ Nowelizacja przepisów dotyczących dokumentowania transakcji (innych zdarzeń) między podmiotami powiązаныmi, wprowadzona ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2017 r., jest efektem zaleceń Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (ang. Organisation for Economic Co-operation and Development – OECD) w ramach projektu BEPS (ang. *Base Erosion and Profit Shifting* – erozja bazy podatkowej oraz przenoszenie zysków). Końcowe raporty BEPS zostały opublikowane w dniu 5 października 2015 r. Cen transferowych i dokumentacji podatkowej dotyczą działania nr 8-10 BEPS (*Dostosowanie wyników cen transferowych do procesu tworzenia wartości*) oraz nr 13 BEPS (*Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*). Zob. OECD, *OECD/G20 Projekt w zakresie erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków. Dostosowanie wyników cen transferowych do procesu tworzenia wartości, raporty końcowe z 2015 roku dotyczące działań 8-10*, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/dostosowanie-wynikow-cen-transferowych-do-procesu-tworzenia-wartosci-raporty-koncowe-z-2015-roku-dotyczace-dzia-an-8-10_103c58e6-pl#page1, Warszawa 2019, dostęp: 15.07.2021; OECD, *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting. Action 13: 2015 Final Report*, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report_9789264241480-en#page1, dostęp: 15.07.2021.
- ⁶ Ustawa z dnia 9 października 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.
- ⁷ Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2193, dalej: ustawa z dnia 23 października 2018 r.
- ⁸ Ustawa z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2123.
- ⁹ Mechanizm wprowadzony w zakresie usług o niskiej wartości dodanej (w tym zawartość bazy kosztowej) oraz poziom narzutu w wysokości 5% bazy kosztowej stanowi wdrożenie zaleceń zawartych w Wytycznych OECD oraz rezultatach prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w zakresie usług o niskiej wartości dodanej. Zob. pkt 7.61, w: OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*, July 2017, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1, dostęp: 15.07.2021; jak również dodatek I „Wytyczne w sprawie usług o niskiej wartości dodanej świadczonych wewnątrz grup”, pkt 65, w: komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od kwietnia 2009 r. do

czerwca 2010 r. i związanych z nimi propozycji: 1. Wytycznych w sprawie usług o niskiej wartości dodanej świadczonych wewnątrz grup i 2. Potencjalnych podejść do spraw trójstronnych poza UE, Bruksela, dnia 25.01.2011, KOM (2011) 16 wersja ostateczna, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/ALL/?uri=CELEX:52011DC0016>, dostęp: 15.07.2021.

- ¹⁰ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 217.
- ¹¹ Zob. art. 11t ust. 8 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm., dalej: ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.; art. 23zf ust. 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.; oraz wydane na ich podstawie: rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. poz. 2487) oraz rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz.U. poz. 2515).
- ¹² Lista państw lub terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową wynika z rozporządzenia wydanego na podstawie art. 11j ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r., tj. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 marca 2019 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. poz. 600).
- ¹³ Według Tax Justice Network globalna strata wynikająca z unikania opodatkowania co roku wynosi około 500 mld dolarów. Zob. G. Turner, *New estimates reveal the extent of tax avoidance by multinationals*, <https://taxjustice.net/2017/03/22/new-estimates-tax-avoidance-multinationals/>, dostęp: 11.07.2021.
- ¹⁴ Zob. Ministerstwo Finansów, *Prekonsultacje podatkowe: zmiany w zakresie przepisów o cenach transferowych*, <https://www.gov.pl/attachment/8827e955-d7b7-4a7a-bd03-f9c325c19d36>, s. 9, dostęp: 15.07.2021.
- ¹⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.

Bibliografia

Literatura

- Jamroży M., *Ewolucja oraz ocena regulacji dotyczących dokumentacji podatkowej w zakresie cen transferowych*, „Analizy i Studia CASP” 2018, nr 2 (6).
- Jamroży M., *Tax Risk Management in the Area of Transfer Pricing*, w: *Business and Non-Profit Organizations Facing Increased Competition and Growing Customers' Demands*, A. Nalepka, A. Ujwary-Gil (red.), Nowy Sącz 2013.
- Źródła internetowe
- Laskowska M., *New Poland transfer pricing risk assessment tool released in interactive format*, <https://mnetax.com/new-poland-transfer-pricing-risk-assessment-tool-released-in-interactive-format-38428>, dostęp: 11.07.2021.
- OECD, *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting. Action 13: 2015 Final Report*, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report_9789264241480-en#page1, dostęp: 15.07.2021.
- OECD, *OECD/G20 Projekt w zakresie erozji podstawy opodatkowania i przenoszenia zysków. Dostosowanie wyników cen transferowych do procesu tworzenia wartości, raporty końcowe z 2015 roku dotyczące działań 8-10*, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/dostosowanie-wynikow-cen-transferowych-do-procesu-tworzenia-wartosci-raporty-koncowe-z-2015-roku-dotyczace-dzia-an-8-10_103c58e6-pl#page1, Warszawa 2019, dostęp: 15.07.2021.
- OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*, July 2017, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1, dostęp: 15.07.2021
- Turner G., *New estimates reveal the extent of tax avoidance by multinationals*, <https://taxjustice.net/2017/03/22/new-estimates-tax-avoidance-multinationals/>, dostęp: 11.07.2021.

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, Dz.U. poz. 2515.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, Dz.U. poz. 2487.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 marca 2019 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, Dz.U. poz. 600.
- Ustawa z dnia 9 października 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.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1406 ze zm.
- Ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2193.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.
- Ustawa z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw, Dz.U. poz. 2123.

- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 217.

Inne źródła

- Główny Urząd Statystyczny, *Działalność gospodarcza przedsiębiorstw z kapitałem zagranicznym w 2017 roku*, https://stat.gov.pl/download/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5502/4/13/1/dzialalnosc_gospodarcza_podmiotow_z_kapitałem_zagranicznych_w_2017_roku.pdf, dostęp: 15.07.2021.
- Główny Urząd Statystyczny, *Działalność gospodarcza przedsiębiorstw z kapitałem zagranicznym w 2019 roku*, https://stat.gov.pl/download/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5502/4/15/1/dzialalnosc_gospodarcza_przedsiębiorstw_z_kapitałem_zagranicznym_w_2019_roku.pdf, dostęp: 15.07.2021.
- Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie prac Wspólnego Forum UE ds. Cen Transferowych w okresie od kwietnia 2009 r. do czerwca 2010 r. i związanych z nimi propozycji: 1. Wytucznych w sprawie usług o niskiej wartości dodanej świadczonych wewnątrz grup i 2. Potencjalnych podejść do spraw trójstronnych poza UE, Bruksela, dnia 25.01.2011, KOM (2011) 16 wersja ostateczna, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/ALL/?uri=CELEX:52011DC0016>, dostęp: 15.07.2021.
- Ministerstwo Finansów, *Prekonsultacje podatkowe: zmiany w zakresie przepisów o cenach transferowych*, <https://www.gov.pl/attachment/8827e955-d7b7-4a7a-bd03-f9c325c19d36>, dostęp: 15.07.2021.