

Warszawa, dnia 4 września 2014 r.

Poz. 1186

**OBWIESZCZENIE
MINISTRA FINANSÓW**

z dnia 26 czerwca 2014 r.

**w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu rozporządzenia Ministra Finansów
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**

1. Na podstawie art. 16 ust. 3 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 i Nr 232, poz. 1378) ogłasza się w załączniku do niniejszego obwieszczenia jednolity tekst rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określenia dochodów osób prawnych w drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (Dz. U. Nr 160, poz. 1268), z uwzględnieniem zmian wprowadzonych rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. zmieniającym rozporządzenie 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. poz. 768).

2. Podany w załączniku do niniejszego obwieszczenia tekst jednolity rozporządzenia nie obejmuje § 2 i § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie 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. poz. 768), które stanowią:

„§ 2. W sprawach wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia stosuje się przepisy dotychczasowe.

§ 3. Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.”.

Minister Finansów: wz. *J. Cichoń*

Załącznik do obwieszczenia Ministra Finansów
z dnia 26 czerwca 2014 r. (poz. 1186)

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW¹⁾

z dnia 10 września 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

Na podstawie art. 11 ust. 9 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014 r. poz. 851, z późn. zm.²⁾) zarządza się, co następuje:

Rozdział 1

Przepisy ogólne

§ 1. 1. Przepisy rozporządzenia regulują sposób i tryb określania, w drodze oszacowania dochodów, o których mowa w art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, oraz sposób i tryb eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych.

2. Przepisy rozporządzenia stosuje się odpowiednio przy określaniu części dochodu podatnika niemającego miejsca zamieszkania lub siedziby na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, prowadzącego działalność poprzez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład, oraz podatnika posiadającego miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, prowadzącego działalność poprzez zagraniczny zakład położony na terytorium innego państwa, podlegającej przypisaniu temu zakładowi.

3. Stosowanie uregulowań zawartych w przepisach rozporządzenia ma na celu określenie oraz opodatkowanie dochodów, które mogą być racjonalnie uznane za uzyskane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a w przypadku podmiotów mających miejsce zamieszkania lub siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, również dochodów uzyskanych za granicą, jeżeli racjonalnie mogą być przypisane tym podmiotom.

4. Przepisów rozporządzenia nie stosuje się w przypadku transakcji, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika z ustaw i wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

§ 2. Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o:

- 1) podmiocie – oznacza to osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej;
- 2) podmiocie krajowym – oznacza to podmiot krajowy w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749, z późn. zm.³⁾);
- 3) podmiocie zagranicznym – oznacza to podmiot zagraniczny w rozumieniu przepisów ustawy wymienionej w pkt 2;
- 4) podmiotach powiązanych – oznacza to podmioty, między którymi istnieją powiązania oraz relacje, o których mowa w art. 11 ust. 1, 4–6 i 8a ustawy wymienionej w § 1 ust. 1;
- 5) podmiotach niezależnych – oznacza to podmioty, między którymi nie występują powiązania oraz relacje, o których mowa w pkt 4;
- 6) zagranicznym zakładzie – oznacza to zagraniczny zakład w rozumieniu art. 4a pkt 11 ustawy wymienionej w § 1 ust. 1;

¹⁾ Minister Finansów kieruje działem administracji rządowej – finanse publiczne, na podstawie § 1 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 listopada 2011 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz. U. Nr 248, poz. 1481).

²⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2014 r. poz. 915, 1138 i 1146.

³⁾ Zmiany tekstu jednolitego wymienionej ustawy zostały ogłoszone w Dz. U. z 2012 r. poz. 1101, 1342 i 1529, z 2013 r. poz. 35, 985, 1027, 1036, 1145, 1149 i 1289 oraz z 2014 r. poz. 183, 567, 915 i 1171.

- 7)⁴⁾ procedurze trójstronnej – oznacza to procedurę wzajemnego porozumiewania się prowadzoną przez co najmniej trzy państwa;
- 8)⁴⁾ uczestniku – oznacza to ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który w ramach procedury trójstronnej zawiera wiążące porozumienie w celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych.

§ 3. 1. Organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej określają w drodze oszacowania dochód podmiotu powiązanego w wysokości, jaką ustaliłyby między sobą niezależne podmioty.

2.⁵⁾ W celu oszacowania dochodu, o którym mowa w ust. 1, stosuje się wyłącznie metody, o których mowa w § 12–18, z zachowaniem zasad określonych w rozdziałach 2, 5 i 5a. Oszacowany w ten sposób dochód uznaje się za wartość rynkową.

2a.⁶⁾ Przy wyborze metody, o której mowa w ust. 2, organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej uwzględniają w szczególności:

- 1) przebieg transakcji, w tym funkcje, jakie wykonują dane podmioty w porównywanych transakcjach, biorąc pod uwagę zaangażowane przez nie aktywa, obejmujące również dobra materialne i niematerialne niezaliczone do aktywów, kapitał ludzki oraz ponoszone ryzyka;
- 2) dostępność wiarygodnych informacji, niezbędnych do zastosowania wybranej metody, w szczególności dotyczących porównywalnych transakcji lub podmiotów;
- 3) porównywalność transakcji lub podmiotów, która powinna odpowiadać zasadom określonym w rozdziale 2.

3. Szacowanie, o którym mowa w ust. 1, obejmuje w szczególności wszelkiego rodzaju transakcje, w wyniku których dochodzi do przeniesienia własności lub przekazania do używania dóbr materialnych i niematerialnych oraz udzielania pożyczek (kredytów) i świadczenia usług oraz realizacji wspólnych przedsięwzięć, o których mowa w § 23.

§ 4. 1. Organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej ustalają wartość rynkową przedmiotu transakcji między podmiotami powiązаныmi w oparciu o dostępne dla tych organów informacje, mogące mieć wpływ na określenie tej wartości.

2. Przy ustalaniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji oraz określaniu na tej podstawie dochodu organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej zapewniają podatnikom możliwość czynnego udziału w każdym stadium postępowania, a w szczególności przedstawienia tym organom dokumentów, notatek oraz innych danych, na podstawie których dokonywana była kalkulacja ceny.

3. Przy ustalaniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej nie biorą pod uwagę okoliczności, które nie mogły być znane stronom transakcji w dniu jej zawarcia, a które, jeśli byłyby znane, mogłyby powodować określenie przez strony wyższej lub niższej wartości przedmiotu takiej transakcji.

4. Jeżeli podatek dokonał ustalenia wartości rynkowej przedmiotu transakcji w oparciu o metodę lub metody określone w § 12–14 i przedstawi organom podatkowym lub organom kontroli skarbowej dane, o których mowa w ust. 2, oraz dokumentację podatkową, o której mowa w art. 9a ustawy wymienionej w § 1 ust. 1, a rzetelność i obiektywność przedstawionych danych nie budzi uzasadnionych wątpliwości, organy te dokonują ustalenia wartości rynkowej przedmiotu takiej transakcji, stosując metodę przyjętą uprzednio przez podatnika, chyba że użycie innej metody, w świetle przepisów rozporządzenia, w szczególności rozdziału 2 oraz posiadanych danych, jest bardziej właściwe.

§ 5. 1. Jeżeli w transakcji (transakcjach) między podmiotami powiązаныmi ustalone zostały warunki mniej korzystne dla jednego z podmiotów od warunków, jakie ustaliłyby podmioty niezależne, a jednocześnie w innej transakcji (transakcjach) między tymi samymi podmiotami określone zostaną warunki bardziej korzystne dla tego podmiotu, organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej nie dokonują korekty cen przedmiotów takich transakcji, w przypadkach gdy mniejsze korzyści uzyskane w związku z pierwszą transakcją (transakcjami) są skompensowane większymi korzyściami uzyskanymi w związku z tą inną transakcją (transakcjami).

2. Kompensatę, o której mowa w ust. 1, należy uznać za zgodną z warunkami rynkowymi, jeżeli takiej kompensaty dokonałyby podmioty niezależne.

⁴⁾ Dodany przez § 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. zmieniającego rozporządzenie 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. poz. 768), które weszło w życie z dniem 18 lipca 2013 r.

⁵⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 2 lit. a rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

⁶⁾ Dodany przez § 1 pkt 2 lit. b rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

Rozdział 2

Analiza porównywalności transakcji

§ 6. 1.⁷⁾ Określenie dochodu podmiotu powiązanego w drodze oszacowania poprzedza przeprowadzenie przez organy podatkowe i organy kontroli skarbowej analizy warunków ustalonych pomiędzy podmiotami powiązаныmi oraz badanie zgodności tych warunków z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, lub warunkami, które ustaliłyby dany podmiot z podmiotem niezależnym w porównywalnych okolicznościach sprawy, zwanej dalej „analizą porównywalności”.

2. Za porównywalne uznać można takie transakcje, w których żadna z ewentualnych różnic pomiędzy porównywanymi transakcjami lub pomiędzy podmiotami zawierającymi te transakcje nie mogłaby w sposób istotny wpłynąć na cenę przedmiotu takiej transakcji na wolnym rynku lub można dokonać racjonalnie dokładnych poprawek eliminujących istotne efekty takich różnic.

3.⁸⁾ Przy dokonywaniu analizy porównywalności należy uwzględnić czynniki porównywalności, w szczególności:

- 1) cechy charakterystyczne dóbr, usług lub innych świadczeń;
- 2) przebieg transakcji, w tym funkcje, jakie wykonują podmioty w porównywanych transakcjach, biorąc pod uwagę zaangażowane przez nie aktywa, kapitał ludzki oraz ponoszone ryzyka;
- 3) warunki transakcji określone w umowie lub porozumieniu, lub innym dowodzie dokumentującym te warunki;
- 4) warunki ekonomiczne występujące w czasie i miejscu, w których dokonano transakcji;
- 5) strategię gospodarczą.

4.⁹⁾ Przeprowadzenie analizy porównywalności składa się w szczególności z następujących etapów:

- 1) ogólnej analizy informacji dotyczących podatnika i jego otoczenia gospodarczego;
- 2) analizy warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązаныmi, w szczególności na podstawie wykonywanych przez nie funkcji, zaangażowanych aktywów i ponoszonych ryzyk, w wyniku której należy zidentyfikować czynniki ekonomicznie istotne w badanych okolicznościach sprawy, z uwzględnieniem ust. 3;
- 3) sprawdzenia, czy istnieje możliwość porównania warunków ustalonych lub narzuconych pomiędzy podmiotami powiązаныmi z warunkami stosowanymi przez dany podmiot z podmiotami niezależnymi;
- 4) identyfikacji i weryfikacji porównywalnych warunków ustalanych przez podmioty niezależne;
- 5) wyboru metody najbardziej właściwej w danych okolicznościach sprawy z uwzględnieniem zasad określonych w § 3 ust. 2a, a następnie określenia konieczności stosowania wskaźnika zyskowności i wybór jego rodzaju odpowiedniego dla wybranej metody;
- 6) identyfikacji danych porównawczych dla wybranej metody na podstawie czynników ekonomicznie istotnych, o których mowa w pkt 2, oraz określenia konieczności dokonania poprawek, o których mowa w ust. 2;
- 7) analizy uzyskanych danych porównawczych.

§ 7. 1.¹⁰⁾ Przy przeprowadzaniu analizy porównywalności przedmiotów transakcji należy uwzględnić różnice cech charakterystycznych dóbr, usług lub innych świadczeń, które są przedmiotem porównywanych transakcji, w zakresie, w jakim te cechy mogą mieć wpływ na wartość rynkową przedmiotów transakcji oraz stosowaną metodę.

2. W szczególności cechami charakterystycznymi przedmiotów transakcji mającymi wpływ na wartość rynkową, podlegającymi uwzględnieniu przy określaniu porównywalności wartości rynkowej tych przedmiotów na danym rynku, są w przypadku:

- 1) dóbr materialnych – fizyczne cechy tych dóbr, ich jakość, trwałość, dostępność, ewentualne obciążenia ich prawami osób trzecich, dostępność dóbr oraz usług z nimi związanych, a także wielkość dostawy;

⁷⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 3 lit. a rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

⁸⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 3 lit. b rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

⁹⁾ Dodany przez § 1 pkt 3 lit. c rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

¹⁰⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 4 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

- 2) dóbr niematerialnych – forma lub rodzaj transakcji, czas trwania i stopień ochrony tych dóbr oraz przewidywane korzyści związane z wykorzystywaniem tych dóbr;
- 3) usług oraz innych świadczeń – rodzaj, zakres i jakość takich usług i świadczeń.

3. W przypadku gdy stosowana metoda nie wymaga ścisłej porównywalności przedmiotów transakcji, analiza porównywalności, o której mowa w ust. 1, powinna być przeprowadzona w odniesieniu do branży, której dotyczy dana transakcja, ze szczególnym uwzględnieniem postanowień § 8 i 10.

§ 8. 1. Przy przeprowadzaniu analizy porównywalności podmiotów dokonujących transakcji na danym rynku należy uwzględnić przebieg transakcji, w tym funkcje, jakie wykonują dane podmioty w porównywanych transakcjach, uwzględniając analizę zaangażowanych przez nie aktywów, obejmującą również dobra materialne i niematerialne niezaliczone do aktywów, kapitał ludzki oraz ponoszone ryzyka.

2. Analiza podmiotów uczestniczących w transakcji powinna określać, którzy z uczestników transakcji wykonują funkcje, angażują aktywa oraz ponoszą ryzyka ekonomicznie ważne, to jest takie, które są najistotniejsze dla tworzenia wartości i zysków powstających w wyniku transakcji.

3. Przy dokonywaniu analizy, o której mowa w ust. 1 i 2, uwzględnić należy w szczególności:

- 1) rodzaje funkcji pełnionych przez strony transakcji;
- 2) rodzaj i wartość zaangażowanych aktywów i dóbr materialnych, w szczególności gruntów, budynków, budowli, lokali, maszyn, urządzeń, środków transportu;
- 3) rodzaj i wartość zaangażowanych aktywów i dóbr niematerialnych;
- 4) stopień zaangażowania kapitału ludzkiego;
- 5) rodzaje i podział ryzyka gospodarczego i odpowiedzialności stron transakcji.

§ 9. 1. Analiza porównywalności transakcji powinna uwzględniać warunki określone w porównywanych transakcjach w takim stopniu, w jakim różnice między tymi warunkami mogą mieć wpływ na wartość rynkową przedmiotu transakcji.

2. Do warunków transakcji mogących mieć wpływ na wartość rynkową przedmiotów porównywanych transakcji zaliczyć można w szczególności:

- 1) terminy, warunki i formy płatności;
- 2) okres, w jakim realizowana jest transakcja, oraz czynniki związane z upływem czasu;
- 3) terminowość realizacji transakcji;
- 4) zabezpieczenia realizacji transakcji.

§ 10. Analiza porównywalności transakcji dokonywanych na różnych rynkach powinna uwzględniać warunki istniejące na porównywanych rynkach w takim stopniu, w jakim warunki te mają wpływ na wartość rynkową transakcji zawieranych na tych rynkach. Zaliczyć do nich należy w szczególności:

- 1) wielkość i położenie danego rynku oraz charakter tego rynku (detaliczny lub hurtowy);
- 2) stosunek podaży do popytu na dane dobra lub usługi, siłę nabywczą konsumentów, siłę przetargową dostawców oraz stopień konkurencji;
- 3) dostępność dóbr i usług substytucyjnych oraz ryzyko z tym związane;
- 4) istotę i zakres rządowej regulacji rynku oraz stopień ryzyka prowadzenia działalności na danym rynku;
- 5) poziom i strukturę kosztów związanych z transakcją na danym rynku;
- 6)¹¹⁾ czas trwania transakcji, w szczególności istnienie cyklu ekonomicznego, biznesowego lub cyklu życia produktu.

¹¹⁾ Dodany przez § 1 pkt 5 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

§ 11. 1. Analiza porównywalności transakcji powinna uwzględniać stosowaną strategię gospodarczą, w przypadku gdy miała ona wpływ na wartość transakcji. Strategia gospodarcza obejmuje w szczególności:

- 1) stosowanie cen promocyjnych przy wchodzeniu na dany rynek;
- 2) czasową obniżkę zysków w zamian za wyższe zyski długoterminowe;
- 3) ponoszenie przez pewien okres wyższych kosztów w celu utrzymania się na rynku lub zdobycia nowego;
- 4)¹²⁾ wprowadzanie na rynek innowacyjnych produktów lub usług.

2. Wpływ czynników związanych z realizacją deklarowanej przez podmiot strategii gospodarczej nie może być brany pod uwagę w przypadkach, gdy późniejsze działania tego podmiotu nie potwierdzają realizacji danej strategii, chyba że brak takiej realizacji wynika z przyczyn od podmiotu niezależnych, których nie mógł on przewidzieć, podejmując daną strategię.

Rozdział 3

Podstawowe metody określania dochodów podatników w drodze oszacowania cen

§ 12. 1. Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej polega na porównaniu ceny przedmiotu transakcji ustalonej w transakcjach między podmiotami powiązаныmi z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne i na tej podstawie określeniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji zawartej między podmiotami powiązаныmi.

2. Porównania, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się na podstawie cen, jakie stosuje dany podmiot na danym lub porównywalnym rynku w transakcjach z podmiotami niezależnymi (wewnętrzne porównanie cen), lub na podstawie cen, jakie stosują w porównywalnych transakcjach inne niezależne podmioty (zewnętrzne porównanie cen).

3. (uchylony).¹³⁾

§ 13. 1. Metoda ceny odprzedaży polega na obniżeniu ceny określonej w transakcji danego podmiotu z podmiotem niezależnym, dotyczącej dóbr lub usług nabytych uprzednio przez ten dany podmiot od podmiotu z nim powiązanego, o marżę ceny odprzedaży. Tak ustalona cena może być uważana za cenę rynkową określoną w transakcji danego podmiotu z podmiotem z nim powiązanym.

2. Marża ceny odprzedaży obejmuje wydatki bezpośrednie i, z zastrzeżeniem ust. 3, wydatki pośrednie, jakie poniósł dany podmiot w związku z tą transakcją, oraz odpowiednią dla tego typu transakcji stopę zysku. Jeżeli podmiot przed odprzedażą przetworzył lub w inny sposób spowodował zmianę wartości rzeczy lub usługi, zmianę tę uwzględnia się przy dokonywaniu korekty ceny, o której mowa w ust. 1.

3. Marża ceny odprzedaży nie obejmuje wydatków stanowiących równowartość ceny przedmiotu transakcji oraz kosztów ogólnych zarządu, to jest kosztów działania jednostki jako całości oraz kosztów zarządzania tą jednostką.

4. Marżę ceny odprzedaży ustala się poprzez odniesienie do poziomu marży, jaką ten sam podmiot stosuje w porównywalnych transakcjach zawieranych z podmiotami niezależnymi, lub marży stosowanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

5. Przy określaniu wysokości marży ceny odprzedaży uwzględnia się w szczególności:

- 1) czynniki związane z upływem czasu pomiędzy pierwotnym zakupem a odprzedażą, w tym dotyczące zmian na rynku w zakresie kosztów, kursów walut, inflacji;
- 2) zmiany stanu i stopnia zużycia rzeczy lub praw będących przedmiotem transakcji, w tym będące wynikiem postępu technicznego w danej dziedzinie;
- 3) wyłączne prawo odprzedawcy do sprzedaży określonych rzeczy lub praw, mogące wpływać na decyzję o zmianie marży.

§ 14. 1. Metoda rozsądnej marży („koszt plus”) polega na ustaleniu ceny sprzedaży rzeczy i praw oraz świadczenia usług w transakcji danego podmiotu z podmiotem powiązanym na poziomie sumy bazy kosztowej i narzutu zysku, porównywalnych do bazy kosztowej i narzutu zysku ustalanych pomiędzy podmiotami niezależnymi, które uwzględniają porównywalne funkcje, ponoszone ryzyka oraz zaangażowane aktywa.

¹²⁾ Dodany przez § 1 pkt 6 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

¹³⁾ Przez § 1 pkt 7 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

2. Przez bazę kosztową w tej metodzie rozumie się sumę kosztów bezpośrednio związanych z nabyciem lub wytworzeniem we własnym zakresie przedmiotu transakcji oraz kosztów pośrednich, z wyłączeniem kosztów ogólnych zarządu, to jest kosztów działania jednostki jako całości oraz kosztów zarządzania tą jednostką.

3. W metodzie rozsądnej marży narzut zysku jest kalkulowany w oparciu o bazę kosztową.

4. Narzut zysku w stosunku do określonej bazy kosztowej, o którym mowa w ust. 3, ustala się poprzez odniesienie do poziomu zysku, jaki ten sam podmiot stosuje w porównywalnych transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub zysku stosowanego w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

Rozdział 4

Określanie dochodów przy zastosowaniu metod zysku transakcyjnego

§ 15. 1. W przypadkach gdy nie można określić dochodów za pomocą metod określonych w § 12–14, dopuszcza się zastosowanie metod zysku transakcyjnego, polegających na określaniu dochodów na podstawie zysku, jakiego racjonalnie mógłby oczekiwać dany podmiot uczestniczący w transakcji.

2. Metody zysku transakcyjnego należy stosować tak, aby nie zwiększać obciążeń podatkowych podmiotu wyłącznie z powodu osiągnięcia zysków niższych niż zyski przeciętnie osiągnięte przez inne podmioty, jeżeli mniejszy zysk lub nieosiągnięcie zysku przez dany podmiot przypisać można czynnikom ekonomicznym lub organizacyjnym.

§ 16. Przy określaniu dochodów z transakcji realizowanych przez podmioty powiązane dopuszcza się stosowanie następujących metod zysku transakcyjnego:

- 1) metodę podziału zysków oraz
- 2) metodę marży transakcyjnej netto.

§ 17. 1. Metoda podziału zysków, o której mowa w § 16 pkt 1, polega na określeniu łącznych zysków, jakie w związku z daną transakcją (transakcjami) osiągnęły podmioty powiązane, oraz podziału tych zysków między te podmioty w takiej proporcji, w jakiej dokonałyby tego podziału podmioty niezależne.

1a.¹⁴⁾ Łączne zyski, o których mowa w ust. 1, określa się przy zastosowaniu wspólnego standardu rachunkowości i wspólnej waluty, jeżeli podmioty powiązane, dla których ten zysk jest wyznaczany, stosują wspólny standard rachunkowości i prowadzą księgi rachunkowe we wspólnej walucie. W przeciwnym przypadku łączne zyski określa się przez zastosowanie jednego ze standardów rachunkowości oraz jednej z walut stosowanych przez podmioty powiązane.

2. Proporcjonalnego podziału zysków, który stosowałyby niezależne podmioty uczestniczące w danej transakcji (transakcjach), dokonuje się za pomocą:

- 1) analizy rezydualnej, która dzieli sumę zysków uzyskanych w związku z daną transakcją (transakcjami) przez podmioty powiązane uczestniczące w tej transakcji (transakcjach) w dwóch etapach; w pierwszym etapie każdemu uczestnikowi transakcji przypisuje się podstawowy zysk odpowiedni dla danego rodzaju transakcji, jaki osiągają podmioty niezależne, pełniąc rutynowe funkcje, angażując typowe aktywa oraz ponosząc standardowe ryzyko w tego rodzaju transakcjach; w drugim etapie wszelkie pozostałe po podziale w pierwszym etapie zyski dzielone są pomiędzy podmioty powiązane uczestniczące w danej transakcji zgodnie z zasadami, jakie ustaliłyby podmioty niezależne uczestniczące w takiej transakcji, albo
- 2) analizy udziału, która dzieli między podmiotami powiązanymi połączony zysk z transakcji, której przedmiotem są dobra wytworzone lub ulepszone przez te podmioty, w oparciu o względną wartość działań podjętych przez każdy z powiązanych podmiotów, uwzględniając czynniki, o których mowa w § 8.

3.¹⁵⁾ Podziału zysków, o których mowa w ust. 1, dokonuje się przez określenie przychodów uzyskanych przez każdy z podmiotów powiązanych oraz poniesionych kosztów związanych z daną (danymi) transakcją (transakcjami). W przypadku gdy koszty związane z transakcją (transakcjami) przekraczają związaną z nią (nimi) sumę przychodów, podziałowi podlega strata.

§ 18. 1. Metoda marży transakcyjnej netto, o której mowa w § 16 pkt 2, polega na badaniu marży zysku netto, jaką uzyskuje podmiot w transakcji lub transakcjach z innym podmiotem powiązanym, i określeniu jej na poziomie marży, jaką uzyskuje ten sam podmiot w transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub marży uzyskiwanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

¹⁴⁾ Dodany przez § 1 pkt 8 lit. a rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

¹⁵⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 8 lit. b rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

2. Marżę transakcyjną netto, o której mowa w ust. 1, określa się poprzez odliczenie od przychodu osiągniętego w wyniku transakcji kosztów poniesionych w celu osiągnięcia tego przychodu, w tym także kosztów ogólnych zarządu.

3. Odliczenia kosztów ogólnych zarządu, o którym mowa w ust. 2, dokonuje się, uwzględniając proporcję, w jakiej pozostaje przychód uzyskany w związku z daną transakcją w ogólnej kwocie przychodów.

4. Stosując metodę marży transakcyjnej netto, należy uwzględnić różnice między podmiotami, których marże są porównywane, a w szczególności należy wziąć pod uwagę takie czynniki jak: konkurencja ze strony innych uczestników rynku i dóbr zamiennych, skuteczność i strategia zarządzania, pozycja rynkowa, różnice struktury kosztów i kosztu pozyskania kapitału oraz stopień doświadczenia w działalności.

Rozdział 5

Szczególne przypadki i warunki ustalania wartości rynkowej dóbr niematerialnych i usług

§ 19. 1. Przy określaniu wartości rynkowej dóbr niematerialnych lub usług w transakcjach między podmiotami powiązanymi organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej w pierwszej kolejności badają, czy niezależne, racjonalnie działające podmioty zawarłyby taką transakcję na warunkach, jakie ustaliły podmioty powiązane.

2. W przypadkach kiedy racjonalnie oczekiwane korzyści podmiotu zawierającego taką transakcję są w sposób oczywisty mniejsze niż poniesione w związku z tą transakcją wydatki, a podmiot nie wskaże racjonalnych przyczyn uzasadniających ich poniesienie w określonej wysokości, organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej zbadają prawidłowość określenia wysokości poniesionych wydatków.

3. Przy badaniu, o którym mowa w ust. 2, bierze się pod uwagę również inne koszty warunkujące korzystanie z danego dobra lub usługi.

4. Przepisów ust. 2 nie stosuje się, jeżeli z odrębnych przepisów wynika dla danego podmiotu obowiązek dokonania danej czynności prawnej.

§ 20. 1. Przy szacowaniu dochodów organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej określają koszty ponoszone przez podmioty powiązane na reklamę, proporcjonalnie do osiąganych przez te podmioty korzyści z reklamy. Jeżeli jeden podatnik ponosi koszty reklamy, z której korzyści osiąga również podmiot powiązany z tym podatnikiem, uznać wówczas należy, że ten pierwszy podmiot wykonuje usługi handlowe w granicach, w jakich odpowiadają one co do natury i zakresu usługom prowadzonym przez niezależne przedsiębiorstwo reklamowe.

2. W szczególności, w celu określenia proporcjonalności ponoszonych wydatków na reklamę, której prowadzenie przynosi potencjalne korzyści dwóm lub większej liczbie podmiotów powiązanych, uwzględnić należy, na jakich rynkach prowadzona jest reklama, oraz udział sprzedaży reklamowanych dóbr i usług poszczególnych podmiotów powiązanych na rynkach objętych reklamą.

§ 21. 1. Jeżeli podatnik udzieli podmiotowi powiązanemu z tym podatnikiem pożyczki (kredytu) lub otrzyma taką pożyczkę (kredyt) niezależnie od ich celu i przeznaczenia albo też udzieli lub otrzyma w jakiegokolwiek postaci gwarancję lub poręczenie, ceną rynkową za taką usługę są odsetki lub prowizja bądź inna forma wynagrodzenia, jakie uzgodniłyby za taką usługę, świadczoną na porównywalnych warunkach, podmioty niezależne.

2. Wartość rynkową odsetek określa się na podstawie wysokości najniższych odsetek, jakie dany podmiot musiałby zapłacić podmiotowi niezależnemu za uzyskanie kredytu (pożyczki) na podobny okres w porównywalnych warunkach.

3. Dokonując określenia, o którym mowa w ust. 2, należy uwzględnić wszystkie istotne okoliczności związane z konkretnym przypadkiem, a w szczególności:

- 1) kwotę pożyczki (kredytu) oraz okres, na jaki została udzielona;
- 2) charakter i cel pożyczki (kredytu);
- 3) ryzyko i zabezpieczenie pożyczki (kredytu), z uwzględnieniem specjalnych warunków, jakie pożyczkodawca (kredytodawca) mógłby przyznać pożyczkobiorcy (kredytobiorcy) niezależnemu;
- 4) walutę pożyczki (kredytu), ryzyko zmian kursów walut, kosztów środków zabezpieczających pożyczkę (kredyt) oraz środków ograniczających ryzyko zmiany kursów walut;
- 5) wysokość prowizji.

§ 22.¹⁶⁾ Jeżeli jeden podmiot powiązany z drugim lub z wieloma podmiotami podejmuje badania na zlecenie tego drugiego podmiotu lub podmiotów, w celu określenia przychodów tych podmiotów uzyskanych w związku z taką (takimi) transakcją (transakcjami), należy przypisać ewentualne korzyści z uzyskanych wyników badań tym podmiotom lub wyłącznie jednemu z tych podmiotów. Przypisanie tych korzyści następuje z zachowaniem zasad przewidzianych w rozdziale 2.

§ 22a.¹⁷⁾ 1. Jeżeli podmiot powiązany przedstawi organom podatkowym lub organom kontroli skarbowej opis transakcji dotyczącej usług o niskiej wartości dodanej, organy te dokonują badania, o którym mowa w § 19, w pierwszej kolejności na podstawie przedstawionego opisu.

2. Przez usługi o niskiej wartości dodanej, o których mowa w ust. 1, rozumie się usługi o charakterze rutynowym, wspomagające działalność główną usługobiorcy, ogólnie bądź łatwo dostępne, które nie przyczyniają się do powstania dużej wartości dodanej dla usługodawcy lub usługobiorcy.

3. Opis transakcji dotyczącej usług o niskiej wartości dodanej, o którym mowa w ust. 1, powinien obejmować w szczególności:

- 1) wskazanie rodzaju świadczonej usługi wraz z uzasadnieniem zakwalifikowania usługi jako usługi o niskiej wartości, o której mowa w ust. 2;
- 2) potwierdzenie, że usługa została wykonana, oraz szczegółowe wyjaśnienie dotyczące racjonalności nabycia usług, w tym uzyskanych lub oczekiwanych korzyści;
- 3) opis i uzasadnienie sposobu świadczenia usług;
- 4) wykaz wydatków ponoszonych przez podmioty powiązane, związanych ze świadczonymi usługami, wraz z ich opisem i analizą;
- 5) wykaz wydatków akcjonariusza;
- 6) opis klucza podziału kosztów;
- 7) katalog usług na żądanie wraz z ich opisem;
- 8) wskazanie sposobu kalkulacji wynagrodzenia należnego za świadczone usługi oraz jego wysokości wraz z uzasadnieniem dla zastosowanej metody i sposobu jej stosowania;
- 9) dokumentację możliwą do przedstawienia.

4. Do wydatków związanych z wykonywanymi usługami o niskiej wartości dodanej zalicza się koszty bezpośrednio i pośrednio związane ze świadczoną usługą, z wyłączeniem wydatków akcjonariusza.

5. Przez wydatki akcjonariusza rozumie się wydatki ponoszone przez podmiot posiadający udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym, które przynoszą korzyści wyłącznie podmiotowi posiadającemu udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym.

6. Sposób podziału kosztów ponoszonych przez podmioty powiązane w związku ze świadczonymi usługami o niskiej wartości dodanej zastosowany w ramach tych usług powinien być analizowany przy uwzględnieniu warunków, jakie ustaliłyby pomiędzy sobą podmioty niezależne.

7. Określa się:

- 1) przykładowy katalog usług o niskiej wartości dodanej, stanowiący załącznik nr 1 do rozporządzenia;
- 2) przykładowy katalog wydatków akcjonariusza, stanowiący załącznik nr 2 do rozporządzenia.

§ 23. 1. Jeżeli podatnik uczestniczy w kosztach wspólnie ponoszonych przez podmioty powiązane na wytworzenie dóbr niematerialnych, wysokość ponoszonych przez podatnika obciążeń z tego tytułu uznać można za określoną zgodnie z zasadami rynku jedynie wówczas, gdy warunki takie, w świetle oczekiwanych korzyści z tytułu takiego uczestnictwa, akceptowałyby podmioty niezależne.

2. Warunki, o których mowa w ust. 1, dotyczą w szczególności proporcjonalnego do oczekiwanych korzyści obciążenia podmiotów tymi kosztami oraz, dodatkowo, proporcjonalnego do wysokości obciążeń podziału korzyści, które nie były oczekiwane (uwzględniane) przy określaniu tych warunków.

¹⁶⁾ W brzmieniu ustalonym przez § 1 pkt 9 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

¹⁷⁾ Dodany przez § 1 pkt 10 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

3. Jeżeli podatnik ma możliwość uzyskania porównywalnych korzyści w ramach porozumienia, o którym mowa w ust. 1, lub od podmiotu niezależnego i w jednym z tych przypadków podatnik ten będzie ponosił niższe wydatki, to dla celów określenia wartości rynkowej świadczeń tego podatnika należy przyjąć wartość niższą.

4. W przypadkach, o których mowa w ust. 1–3, przepis § 4 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

Rozdział 5a¹⁸⁾

Restrukturyzacja działalności

§ 23a. 1. Organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej badają zgodność warunków ustalonych lub narzuconych w ramach restrukturyzacji działalności pomiędzy podmiotami powiązanymi z warunkami, jakie ustaliłyby pomiędzy sobą podmioty niezależne.

2. Przez restrukturyzację działalności, o której mowa w ust. 1, rozumie się przeniesienie pomiędzy podmiotami powiązanymi istotnych ekonomicznie funkcji lub aktywów, lub ryzyk.

3. W toku badania, o którym mowa w ust. 1, należy uwzględnić przyczyny gospodarcze dokonania restrukturyzacji działalności, oczekiwane korzyści z restrukturyzacji, w tym efekt synergii, oraz opcje realistycznie dostępne dla podmiotów powiązanych uczestniczących w restrukturyzacji.

4. Organy podatkowe i organy kontroli skarbowej uznają prawidłowość przypisania podmiotowi powiązanemu ekonomicznie istotnego ryzyka wyłącznie wtedy, jeżeli zostanie wykazana zdolność podmiotu do podejmowania decyzji w zakresie zarządzania tym ryzykiem lub zdolność finansowa do poniesienia obciążeń w przypadku materializacji tego ryzyka.

5. Organy podatkowe i organy kontroli skarbowej sprawdzają prawidłowość ustalenia prawa do wynagrodzenia podmiotu powiązanego oraz wartości wynagrodzenia podmiotu powiązanego w przypadku restrukturyzacji działalności, biorąc pod uwagę w szczególności opcje realistycznie dostępne dla podmiotów uczestniczących w tej restrukturyzacji.

Rozdział 6

Tryb dokonywania korekty zobowiązań podatkowych

§ 24. 1. W celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania dochodów podmiotów powiązanych, jeżeli dochody podatnika będącego podmiotem krajowym są przez administrację podatkową innego kraju włączone do dochodów podmiotu zagranicznego oraz odpowiednio opodatkowane w związku z określeniem przez tę administrację warunków, jakie byłyby uzgodnione między podmiotami niezależnymi, na wniosek podmiotu krajowego, minister właściwy do spraw finansów publicznych może dokonać korekty dochodów tego podatnika, o ile przepisy właściwych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, taką korektę przewidują.

2. Korekty, o której mowa w ust. 1, można dokonać w przypadku, gdy warunki określone przez administrację podatkową tego innego kraju, w świetle przepisów rozporządzenia, są zgodne z warunkami, jakie uzgodniłyby niezależne podmioty.

3. W przypadku dokonania korekty, o której mowa w ust. 1, właściwy organ podatkowy dokonuje zmiany wysokości zobowiązania podatkowego tego podatnika, w zakresie wynikającym z korekty.

Rozdział 7

Sposób i tryb eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych

§ 25. 1. W celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania dochodów podmiotów powiązanych podmiot krajowy może wystąpić do ministra właściwego do spraw finansów publicznych z wnioskiem o wszczęcie procedury wzajemnego porozumiewania na podstawie Konwencji z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie eliminowania podwójnego opodatkowania w przypadku korekty zysków przedsiębiorstw powiązanych (Dz. U. z 2007 r. Nr 152, poz. 1080) lub na podstawie umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska. Wniosek powinien być złożony nie później niż przed upływem trzech lat od doręczenia podatnikowi lub podmiotowi z nim powiązanemu protokołu kontroli albo decyzji podatkowej, które prowadzą lub mogą prowadzić do podwójnego opodatkowania, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania, będąca podstawą złożenia wniosku, określa inny termin. Bieg okresu trzyletniego rozpoczyna się od pierwszej z następujących dat: daty doręczenia protokołu kontroli albo daty doręczenia decyzji podatkowej.

¹⁸⁾ Dodany przez § 1 pkt 11 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

2. Minister właściwy do spraw finansów publicznych informuje w formie pisemnej:

- 1) podmiot krajowy o otrzymaniu wniosku, o którym mowa w ust. 1,
- 2) właściwe organy innych państw o złożeniu przez podmiot krajowy wniosku, o którym mowa w ust. 1, przesyłając jednocześnie kopię tego wniosku

– w terminie jednego miesiąca od dnia jego wpływu.

3. Wniosek, o którym mowa w ust. 1, powinien zawierać co najmniej:

- 1) dane identyfikacyjne podmiotu krajowego oraz podmiotów powiązanych, których procedura dotyczy, w szczególności: nazwę, adres miejsca zamieszkania lub siedziby, numer identyfikacji podatkowej;
- 2) opis stanu faktycznego sprawy, z uwzględnieniem istniejących powiązań między podmiotem krajowym a podmiotami powiązаныmi, o których mowa w pkt 1;
- 3) określenie roku podatkowego, którego wniosek dotyczy;
- 4) kopie decyzji podatkowych, protokołów kontroli lub innych dokumentów świadczących o zaistnieniu podwójnego opodatkowania;
- 5) informacje dotyczące wszczętych przez podatnika lub podmioty powiązane, o których mowa w pkt 1, postępowań podatkowych lub sądowych, łącznie z wyrokami sądowymi wydanymi w sprawie;
- 6) uzasadnienie wniosku, w szczególności zawierające wyjaśnienie co do stosowania zasad określonych w art. 4 Konwencji, o której mowa w ust. 1;
- 7) oświadczenie podmiotu krajowego o gotowości bezwzględnego udostępnienia ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych pełnej dokumentacji oraz udzielenia wszelkich informacji mogących mieć wpływ na wynik sprawy.

4. Na żądanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych wskazane przez niego dokumenty w sprawie powinny być przetłumaczone na uzgodniony z właściwymi organami innych państw, których ten wniosek dotyczy, język roboczy.

5. Jeżeli wniosek nie zawiera wszystkich elementów wskazanych w ust. 3 i 4, minister właściwy do spraw finansów publicznych wzywa podmiot krajowy w terminie 2 miesięcy od dnia otrzymania wniosku do jego uzupełnienia.

6. Sprawę uznaje się za zgłoszoną z dniem wpływu wniosku, o którym mowa w ust. 1, zawierającego wszystkie elementy wskazane w ust. 3 i 4 lub z dniem wpływu ostatniego z dokumentów uzupełniających wniosek na wezwanie, o którym mowa w ust. 5.

7. Jeżeli w ocenie ministra właściwego do spraw finansów publicznych wniosek, o którym mowa w ust. 1, jest uzasadniony, a sprawa nie może być przez niego załatwiona w ramach procedur krajowych, w sposób uwzględniający wniosek podmiotu krajowego, wszczyna on procedurę wzajemnego porozumiewania, informując o tym właściwe organy innych państw, których ten wniosek dotyczy, załączając kopie informacji, o których mowa w ust. 3. Jednocześnie o wszczęciu procedury wzajemnego porozumiewania minister właściwy do spraw finansów publicznych informuje podmiot krajowy.

8. Minister właściwy do spraw finansów publicznych poinformuje – na podstawie dostępnych mu informacji – właściwe organy innych państw, których wniosek dotyczy, oraz podmiot krajowy o tym, czy wniosek został złożony w terminie określonym w ust. 1, oraz o dacie, od której liczony jest dwuletni okres określony w art. 7 ust. 1 Konwencji, o której mowa w ust. 1.

9. Procedura wzajemnego porozumiewania powinna zostać zakończona w terminie 2 lat od daty, o której mowa w ust. 10.

10. Bieg okresu dwuletniego, o którym mowa w ust. 9, rozpoczyna się od późniejszej z następujących dat:

- 1) daty doręczenia ostatecznej decyzji podatkowej lub dokumentu równoważnego;
- 2) daty zgłoszenia sprawy, o której mowa w ust. 6.

11. Podjęcie środków odwoławczych dostępnych w ramach prawa krajowego w sprawie objętej wnioskiem nie stoi na przeszkodzie prowadzeniu procedury, o której mowa w ust. 1. Prawomocny wyrok sądu w sprawie objętej wnioskiem wyłącza stosowanie art. 7 ust. 1 Konwencji, o której mowa w ust. 1.

12. Wynik zakończonej procedury, o której mowa w ust. 1, stanowi podstawę do wszczęcia postępowania w sprawie określenia wysokości dochodu lub straty podatnika.

13. Do procedury prowadzonej na wniosek złożony na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania przepisy ust. 3–8 oraz 11 i 12 stosuje się odpowiednio.

14. Przepisy ust. 9–12 stosuje się odpowiednio w przypadku przystąpienia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do procedury wszczętej na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1, przez właściwe władze innych państw.

15. Przepisy ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku przystąpienia ministra właściwego do spraw finansów publicznych do procedury wszczętej na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, o których mowa w ust. 1, przez właściwe władze innych państw.

16.¹⁹⁾ Przepisy ust. 1–12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1.

17.¹⁹⁾ Przepisy ust. 9–12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie Konwencji, o której mowa w ust. 1, do których minister właściwy do spraw finansów publicznych przystąpił jako uczestnik.

18.¹⁹⁾ Przepisy ust. 3–8 oraz ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania.

19.¹⁹⁾ Przepisy ust. 11 i 12 stosuje się odpowiednio w przypadku procedur trójstronnych, wszczętych na podstawie umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, do których minister właściwy do spraw finansów publicznych przystąpił jako uczestnik.

Rozdział 8

Przepisy przejściowe i końcowe

§ 26. W sprawach wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia stosuje się przepisy dotychczasowe.

§ 27. Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia^{20), 21)}

¹⁹⁾ Dodany przez § 1 pkt 12 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

²⁰⁾ Rozporządzenie zostało ogłoszone w dniu 29 września 2009 r.

²¹⁾ Niniejsze rozporządzenie było poprzedzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 10 października 1997 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów podatników w drodze oszacowania cen w transakcjach dokonywanych przez tych podatników (Dz. U. Nr 128, poz. 833 oraz z 2003 r. Nr 189, poz. 1856), które utraciło moc z dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, stosownie do brzmienia art. 12 ustawy z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 209, poz. 1316).

Załączniki do rozporządzenia Ministra Finansów
z dnia 10 września 2009 r.

Załącznik nr 1²²⁾

PRZYKŁADOWY KATALOG USŁUG O NISKIEJ WARTOŚCI DODANEJ

Usługi o niskiej wartości dodanej obejmują w szczególności:

A. Usługi informatyczne, na przykład:

- A.1. tworzenie i rozwijanie systemu informatycznego oraz zarządzanie nim;
- A.2. badanie, rozwój, instalację i regularną lub nadzwyczajną obsługę techniczną oprogramowania;
- A.3. badanie, rozwój i regularną lub nadzwyczajną obsługę techniczną sprzętu komputerowego;
- A.4. dostarczanie i transmisję danych;
- A.5. usługi związane z tworzeniem kopii zapasowych.

B. Usługi związane z zarządzaniem zasobami ludzkimi, na przykład:

B.1. działania związane ze standardowym i nadzwyczajnym zarządzaniem personelem (prawne, wynikające z umów, administracyjne, dotyczące zabezpieczenia społecznego i podatków);

- B.2. dobór i zatrudnianie personelu;
- B.3. pomoc w określaniu ścieżek kariery;
- B.4. pomoc w opracowywaniu systemu wynagradzania i systemu świadczeń (włącznie z planami opcji na akcje);
- B.5. określanie procesu oceny personelu;
- B.6. szkolenie personelu;
- B.7. oddelegowanie personelu na czas określony;
- B.8. koordynację podziału personelu na tymczasowy i stały oraz zarządzanie zwolnieniami.

C. Usługi marketingowe, na przykład:

- C.1. badanie, rozwój i koordynację działalności marketingowej;
- C.2. badanie, rozwój i koordynację promocji handlowych;
- C.3. badanie, rozwój i koordynację kampanii reklamowych;
- C.4. badanie rynku;
- C.5. tworzenie strony internetowej i zarządzanie nią;
- C.6. wydawanie czasopism przeznaczonych dla klientów podmiotu powiązanego.

D. Usługi prawne, na przykład:

- D.1. pomoc w sporządzaniu i przeglądzie umów i porozumień;
- D.2. udzielanie na bieżąco porad prawnych;
- D.3. sporządzanie i zamawianie opinii prawnych i podatkowych;
- D.4. pomoc w wypełnianiu zobowiązań prawnych;
- D.5. pomoc w sporach sądowych;
- D.6. centralne zarządzanie relacjami z zakładami ubezpieczeń i brokerami;
- D.7. doradztwo podatkowe;

²²⁾ Dodany przez § 1 pkt 13 rozporządzenia, o którym mowa w odnośniku 4.

D.8. badania cen transferowych;

D.9. ochronę dóbr niematerialnych.

E. Księgowość i usługi administracyjne, na przykład:

E.1. pomoc w przygotowywaniu budżetu i planów operacyjnych, prowadzenie obowiązkowych ksiąg i rachunków;

E.2. pomoc w przygotowywaniu okresowych sprawozdań finansowych, rocznych i nadzwyczajnych bilansów lub wyciągów z rachunku (innych niż skonsolidowane sprawozdania finansowe);

E.3. pomoc w wypełnianiu zobowiązań podatkowych, takich jak wypełnianie deklaracji podatkowych, obliczanie i płacenie podatków itp., przetwarzanie danych;

E.4. audyt rachunków podmiotów powiązanych oraz zarządzanie procesem fakturowania.

F. Usługi techniczne, na przykład:

F.1. pomoc w zakresie instalacji, maszyn, wyposażenia, procesów itp.;

F.2. planowanie i realizację zwyczajnych i nadzwyczajnych czynności obsługi technicznej pomieszczeń i instalacji;

F.3. planowanie i realizację zwyczajnych i nadzwyczajnych działań restrukturyzacyjnych dotyczących pomieszczeń i instalacji;

F.4. transfer wiedzy technicznej;

F.5. dostarczanie wytycznych dotyczących produktów innowacyjnych;

F.6. planowanie produkcji w celu ograniczenia nadwyżek mocy produkcyjnej i skutecznego zaspokojenia popytu;

F.7. pomoc w planowaniu i realizacji wydatków inwestycyjnych;

F.8. kontrolę efektywności;

F.9. usługi inżynierskie.

G. Kontrolę jakości, na przykład:

G.1. tworzenie polityki wysokiej jakości i wysokich standardów produkcji oraz świadczenia usług;

G.2. pomoc w uzyskaniu certyfikatów jakości (np. ISO 9000);

G.3. rozwój i wdrażanie programów satysfakcji klienta.

H. Inne usługi:

H.1. usługi związane ze strategią i rozwojem przedsiębiorstw w przypadku występowania związku z istniejącym lub mającym powstać podmiotem powiązanym;

H.2. bezpieczeństwo korporacyjne;

H.3. badania i rozwój;

H.4. zarządzanie nieruchomościami i infrastrukturą;

H.5. usługi logistyczne;

H.6. zarządzanie zapasami;

H.7. doradztwo w sprawach transportu i strategii dystrybucji;

H.8. usługi składowania;

H.9. zakup usług i pozyskiwanie surowców;

H.10. zarządzanie obniżaniem kosztów;

H.11. usługi w zakresie pakowania.

PRZYKŁADOWY KATALOG WYDATKÓW AKCJONARIUSZA

Wydatki akcjonariusza obejmują w szczególności:

A. Koszty działalności związanej ze strukturą prawną podmiotu posiadającego udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym:

A.1. Koszty organizacji zgromadzenia akcjonariuszy podmiotu, włącznie z kosztami ogłoszeń;

A.2. Koszty emisji akcji tego podmiotu;

A.3. Koszty zarządu tego podmiotu, związane ze statutowymi i regulaminowymi zadaniami członków zarządu tego podmiotu;

A.4. Koszty zapewnienia zgodności z prawem podatkowym (zeznanie podatkowe, prowadzenie księgowości itp.).

B. Koszty w zakresie sprawozdawczości podmiotu posiadającego udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym, włącznie z konsolidacją sprawozdań:

B.1. Koszty skonsolidowanego sprawozdania finansowego tego podmiotu;

B.2. Koszty skonsolidowanego sprawozdania finansowego;

B.3. Koszty związane ze stosowaniem i z przestrzeganiem transgranicznej konsolidacji podatków;

B.4. Koszty związane z audytem tego podmiotu.

C. Koszty pozyskiwania funduszy na nabycie udziałów lub akcji.

D. Koszty działań zarządczych i kontroli (monitoringu) związane z zarządzaniem i ochroną inwestycji w udziały, z wyjątkiem przypadku, gdy strona trzecia byłaby zainteresowana ich zakupem lub prowadzeniem tych działań:

D.1. Ponoszone przez ten podmiot koszty audytu ksiąg rachunkowych innego podmiotu powiązanego, jeżeli jest on prowadzony wyłącznie w interesie podmiotu posiadającego udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym;

D.2. Koszty sporządzenia i zatwierdzenia sprawozdania finansowego podmiotu powiązanego zgodnie z zasadami rachunkowości państwa tego innego podmiotu powiązanego;

D.3. Koszty technologii informacyjnych ponoszone wyłącznie z korzyścią dla podmiotu posiadającego udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym;

D.4. Koszty ogólnego przeglądu wyników działalności podmiotu powiązanego, jeżeli nie wiążą się ze świadczeniem usług konsultingowych na rzecz innych podmiotów powiązanych.

E. Koszty wstępnej rejestracji podmiotu na giełdzie papierów wartościowych oraz koszty działalności związanej z notowaniem na giełdzie papierów wartościowych podmiotu w kolejnych latach po wstępnej rejestracji (np. przygotowania dokumentów wymaganych przez organ nadzorujący giełdę).

F. Koszty związane z relacjami z inwestorami podmiotu posiadającego udziały (akcje) w drugim podmiocie powiązanym:

F.1. Koszty konferencji prasowych i innych metod komunikacji z:

(i) akcjonariuszami tego podmiotu,

(ii) analitykami finansowymi,

(iii) funduszami oraz

(iv) pozostałymi interesariuszami tego podmiotu.

G. Analizę źródeł finansowania podmiotów powiązanych oraz związaną z nią zmianę modelu finansowania tych podmiotów.

H. Koszty podwyższenia kapitału akcyjnego podmiotów powiązanych.

I. Działalność innego rodzaju uznawaną za działalność akcjonariusza: działalność związaną z przyjęciem i wykonywaniem zasad statutowych oraz zasad postępowania w odniesieniu do ładu korporacyjnego przez podmioty powiązane.