

Użycie metod weryfikacji cen transferowych

Application of Transfer Pricing Methods

dr hab. Marcin Jamroży, prof. SGH

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

Artur Tonia

Naczelnik wydziału w Departamencie Cen Transferowych i Wycen Ministerstwa Finansów

Streszczenie

Składana po raz pierwszy za rok podatkowy 2019 w formie elektronicznej informacja TPR zawiera m.in. informacje na temat stosowanych metod weryfikacji cen transferowych. Najczęściej wybierana była metoda marży transakcyjnej netto, która została wykorzystana w 34 174 transakcjach, stanowiących ponad połowę ich łącznej liczby (53%). Najrzadziej stosowaną metodą była metoda podziału zysku, której użyto w 488 transakcjach, co stanowiło poniżej 1% ogólnej liczby zaraportowanych transakcji. Odzwierciedla to unikatowość tej metody, charakterystycznej dla transakcji o wysokim zaangażowaniu unikatowych wkładów, wnoszonych przez podmioty powiązane.

Słowa kluczowe: ceny transferowe, podmioty powiązane, informacja o cenach transferowych, metody weryfikacji cen transferowych

Abstract

The electronic TPR information, submitted for the first time for the fiscal year 2019, includes i.a. information on the TP methods used. The most frequently chosen TP method was the transactional net margin method, in the number of 34,174 controlled transactions, constituting over half of their total number (53%). The least frequently used method was the profit split method, which was used in 488 transactions, which constituted less than 1% of the total number of reported transactions. This reflects the uniqueness of this method, with high involvement of unique contributions made by related entities.

Keywords: transfer pricing, related parties, transfer pricing reporting, transfer pricing methods

1. WPROWADZENIE

Polskie prawo podatkowe, w ślad za wytycznymi Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (Organisation for Economic Cooperation and Development – OECD) w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych¹, wyróżnia pięć zasadniczych metod weryfikacji (ustalania, szacowania) cen transakcyjnych w ramach dwóch kategorii – metod tradycyjnych i metod zysku transakcyjnego. Analiza cen transferowych, ujęta w lokalnej dokumentacji cen transferowych, obejmuje m.in. wskazanie metody zastosowanej do weryfikacji ceny transferowej wraz ze związanym uzasadnieniem wyboru². Podmioty powiązane, które są zobowiązane do sporządzania lokalnej dokumenta-

cji cen transferowych (w zakresie transakcji kontrolowanych objętych tym obowiązkiem) lub realizujące transakcje kontrolowane zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego, określone w art. 11n pkt 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (zwolnienie dla transakcji kontrolowanych zawieranych z podmiotami krajowymi)³, składają informację o cenach transferowych (TPR). Informacja TPR jest składana wyłącznie w formie elektronicznej do Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, w celu analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w zakresie cen transferowych, a także innych analiz ekonomicznych lub statystycznych, w terminie do końca 9. miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, za rok podatkowy. Informację tę

sporządza się według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych⁴.

Artykuł ma charakter przeglądowy. Przedstawiono w nim statystyki ogólne dotyczące stosowanych metod weryfikacji cen transferowych za pierwszy okres raportowania (2019)⁵. Raportowanie cen transferowych podlega stałemu rozwojowi i dostosowaniu do potrzeb legislacji czy oceny ryzyka.

2. METODY WERYFIKACJI CEN TRANSFEROWYCH

Podstawowe metody weryfikacji cen transferowych są równorzędne, żadna nie może zostać uznana „z góry” za najodpowiedniejszą dla danej transakcji. Regulacje obowiązujące od dnia 1 stycznia 2019 r., oprócz pięciu metod podstawowych, umożliwiają użycie innych metod, w tym technik wyceny⁶. Odstąpiono zatem od sztywnego gorsetu pięciu metod szacowania, co w świetle skomplikowanych i specyficznych uwarunkowań wielu transakcji kontrolowanych (np. reorganizacji) jest w pełni uzasadnione. Obowiązujące regulacje w zakresie metod weryfikacji są adresowane zarówno do organów podatkowych, jak i do podatników. W tabeli 1 dokonano przeglądu obowiązujących metod szacunku (weryfikacji) cen transferowych.

Wybór najodpowiedniejszej metody należy rozumieć jako:

- 1) proces analizy i dopasowania metod weryfikacji cen transakcyjnych do danej sytuacji;
- 2) dokumentowanie procesu wyboru najodpowiedniejszej metody.

3. HIERARCHIA METOD WERYFIKACJI CEN TRANSFEROWYCH

Dla celów szacowania dochodu lub straty organy podatkowe powinny w pierwszej kolejności zastosować metodę, z której skorzystał podatnik. Nie jest to jednak obowiązek absolutny, ponieważ organy są uprawnione do sięgania po inne metody, jeśli uznają, że metoda zastosowana przez podatnika jest mniej odpowiednia w danych okolicznościach. Przeniesienie, ze skutkiem od 2019 roku, powyższej zasady z rozporządzenia na poziom ustawy jest kluczowe z punktu widzenia podatników, bo daje gwarancję pierwszeństwa zastosowania metody użytej przez podatników⁸.

W polskim systemie prawnym jeszcze w 2013 r. obowiązywała tzw. hierarchiczność metod weryfikacji. Pierwszeństwo przyznawano metodom tradycyjnym przed (subsidiarnie stosowanymi) metodami zysku transakcyjnego, a wśród metod tradycyjnych – metodzie porównywalnej ceny niekontrolowanej. Wiązało się to m.in. z koniecznością uzasadniania przez organy podatkowe odrzucania metod znajdujących się na wyższej pozycji w hierarchii. Jednocześnie przyjęto podział metod wynikający z Wytycznych OECD na metody tradycyjne i metody zysku transakcyjnego, lecz ustanowiono pierwszeństwo stosowania tych pierwszych. Od dnia 18 lipca 2013 r. z polskich regulacji cen transferowych usunięto przepis sankcjonujący pierwszeństwo metody porównywalnej ceny niekontrolowanej przed innymi metodami podstawowymi, a jednocześnie pozostawiono zapis o możliwości zastosowania metod zysku transakcyjnego dopiero wtedy, gdy żadna z metod podstawowych nie jest odpowiednia w danych okolicz-

Tabela 1. Przegląd ustawowych metod weryfikacji cen transferowych, zgodnie z ich prezentacją w informacji TPR

| Metody tradycyjne | |
|---|--|
| 1. Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej | Polega na porównaniu ceny przedmiotu transakcji kontrolowanej z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niepowiązane i ustaleniu na tej podstawie wartości rynkowej. Porównania dokonuje się na podstawie cen, jakie stosuje podmiot z podmiotami niepowiązanymi, poprzez wewnętrzne porównanie cen, lub na podstawie cen, jakie stosują w porównywalnych transakcjach podmioty niepowiązane |
| 2. Metoda ceny odprzedaży | Polega na obniżeniu ceny określonej w transakcji danego podmiotu z podmiotem niezależnym, dotyczącej dóbr lub usług, o marżę ceny odprzedaży. Tak ustalona cena może być uważana za cenę rynkową określoną w transakcji danego podmiotu z podmiotem z nim powiązany |
| 3. Metoda koszt plus | Polega na ustaleniu ceny sprzedaży rzeczy i praw oraz świadczenia usług w transakcji danego podmiotu z podmiotem powiązany na poziomie sumy bazy kosztowej i narzutu zysku ustalonych między podmiotami niezależnymi, które uwzględniają porównywalne funkcje, ponoszone ryzyka oraz angażowane aktywa |
| Metody zysku transakcyjnego | |
| 4. Metoda podziału zysków | 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, za pomocą: <ul style="list-style-type: none"> – analizy rezydualnej, – analizy udziału |
| 5. Metoda marży zysku netto | Polega na badaniu marży zysku netto, jaką uzyskuje dany podmiot w transakcji lub transakcjach z innym podmiotem powiązany, i określeniu jej na poziomie marży, jaką uzyskuje ten podmiot w transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub marży uzyskiwanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne |
| Inne metody | |
| 6. Techniki wyceny | Zastosowane np. przez niezależnego specjalistę (rzeczoznawcę) – w odniesieniu do przedsiębiorstwa, zorganizowanej części przedsiębiorstwa, wartości niematerialnych czy nieruchomości (np. metody dochodowe DCF [ang. <i>Discounted Cash Flow</i>]) |
| 7. Inne metody niż techniki wyceny | Stosowane w pozostałym zakresie, np. metody popytowe |

Źródło: rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych⁷.

nościach⁹. Od dnia 1 stycznia 2019 r. nie obowiązuje już hierarchia wśród pięciu podstawowych metod weryfikacji (szacowania).

Wytyczne OECD zawierają wskazówki co do preferencji zastosowania metod podstawowych, jeżeli w danym przypadku można wykorzystać więcej niż jedną z nich. Kiedy podatnik dokonuje wyboru między metodami tradycyjnymi a metodami zysku transakcyjnego, powinien zastosować w pierwszej kolejności metody tradycyjne. Jeżeli zaś w danym przypadku jest możliwe w sposób równie wiarygodny skorzystanie z metody porównywalnej ceny niekontrolowanej oraz innej metody, pierwszeństwo winna uzyskać metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej¹⁰.

W podobnym duchu wypowiada się Organizacja Narodów Zjednoczonych (ONZ; United Nations), choć nie ustala żadnych preferencji w zakresie wyboru metody, a jedynie wskazuje, że powinna to być metoda najodpowiedniejsza, wzywając pod uwagę fakty i okoliczności danego przypadku¹¹.

Wreszcie warto wspomnieć o szczególnym przypadku nieuznawania transakcji lub tzw. recharakteryzacji. Jeżeli dochodzi do pominięcia transakcji kontrolowanej w wyniku uznania, że podmioty niepowiązane nie zawarłyby danej transakcji, to organ podatkowy szacuje dochód lub stratę podatnika z pominięciem skutków podatkowych zakwestionowanej transakcji, czyli odstępuje od stosowania metod weryfikacji cen transferowych. Jeżeli natomiast w ocenie organu podmioty niepowiązane zawarłyby inną transakcję, wtedy organ podatkowy dokonuje recharakteryzacji, czyli szacuje dochód lub stratę według metody najodpowiedniejszej dla zidentyfikowanej transakcji właściwej, zastępującej transakcję kontrolowaną.

4. CZYNNIKI WPŁYWAJĄCE NA WYBÓR METODY

Przy wyborze metody najodpowiedniejszej w danych okolicznościach uwzględnia się w szczególności:

- 1) warunki, jakie zostały ustalone lub narzucone między podmiotami powiązаныmi,
- 2) dostępność informacji niezbędnych do prawidłowego zastosowania metody oraz
- 3) specyficzne kryteria jej zastosowania (art. 11d ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r.).

Należy też ocenić dostępność wiarygodnych danych (w szczególności niekontrolowanych danych porównawczych), niezbędnych do zastosowania danej metody. Dla zastosowania metod ceny odprzedaży i koszt plus (w porównaniu zewnętrznym) oraz metody marży transakcyjnej netto niezbędna będzie dostępność danych finansowych do wyliczenia odpowiednio: marży, narzutu, wskaźników opartych na przychodach/kosztach/aktywach. Na przykład do zastosowania metody ceny odprzedaży na podstawie marży brutto ze sprzedaży wymagane będą informacje wynikające z rachunku zysków i strat podmiotów porównywalnych, sporządzone w wariantach kalkulacyjnym.

Kryteria porównywalności transakcji kontrolowanych, etapy badania porównywalności transakcji oraz opis wszystkich metod zawarto w przepisach § 3-15 rozporządzenia w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych.

Dla zastosowania danej metody weryfikacji pewne kryteria mogą mieć większe lub mniejsze znaczenie, w zależności od specyfiki danej metody. Przykładowo w przypadku metody ceny odprzedaży do istotnych kryteriów jej stosowania należy zaliczyć:

- 1) analizę funkcjonalną, uwzględniającą funkcje, zaangażowane aktywa i zakładane/ponoszone ryzyka (z uwzględnieniem możliwości ich przyjęcia w przypadku materializacji);
- 2) profile funkcjonalne stron transakcji;
- 3) ocenę wartości dodanej powstałej w procesie odprzedaży (marketing, reklama, obsługa gwarancyjna);
- 4) przetwarzanie odsprzedawanego dobra;
- 5) okres między zakupem a odprzedażą dobra;
- 6) poziomy i kanały dystrybucji dóbr odsprzedawanych (sprzedaż detaliczna czy hurtowa, tradycyjna/wysyłkowa/internetowa itp.);
- 7) uwarunkowania rynku, na którym jest prowadzona działalność, i pozycję rynkową podmiotu badanego;
- 8) strukturę i poziom ponoszonych kosztów.

W Wytycznych OECD wskazano, że przy doborze metody najważniejszej w danych okolicznościach podatnik powinien wziąć pod uwagę mocne i słabe strony każdej z pięciu metod uznanych przez OECD. Za miarodajne czynniki OECD uznało charakter danej transakcji określany przede wszystkim poprzez analizę funkcjonalną, dostępność rzetelnych informacji pozwalających na zastosowanie danej metody (w szczególności danych dotyczących porównywalnych transakcji) oraz poziom porównywalności między transakcjami kontrolowanymi i niekontrolowanymi z uwzględnieniem wiarygodności koniecznych korekt dokonanych celem eliminacji materialnych różnic między nimi¹². Zdaniem OECD poszukiwanie najlepszej w danych okolicznościach metody weryfikacji ceny transferowej nie wymaga od podatnika dogłębnej analizy czy testowania możliwości zastosowania w danym przypadku każdej z pięciu uznanych metod. Wystarczy więc uzasadnienie wyboru danej metody i transakcji uznanych za porównywalne¹³. W skomplikowanych przypadkach Wytyczne OECD dopuszczają możliwość zastosowania więcej niż jednej metody weryfikacji cen transferowych. Wtedy dozwolone jest elastyczniejsze podejście pozwalające na uzasadnienie rynkowości ceny transferowej przy użyciu kilku metod łącznie¹⁴.

Zalecenia Forum Cen Transferowych, tj. zespołu opiniodawczo-doradczego przy Ministrze Finansów, dotyczące metod weryfikacji, zawierają propozycję rozszerzonego katalogu czynników, które w praktyce powinny uwzględnić podmioty powiązane przy wyborze najodpowiedniejszej metody¹⁵. Przykładowo mogą to być: stopień zintegrowania działalności, strategia biznesowa, polityka cenowa lub stosowane standardy rachunkowości.

5. UZASADNIENIE WYBORU METODY WERYFIKACJI CENY TRANSFEROWEJ

W aktualnym stanie prawnym uzasadnienie wyboru metody weryfikacji cen transferowych (i danych porównawczych wykorzystanych do jej zastosowania) powinno się znaleźć w lokalnej dokumentacji cen transferowych w części dotyczącej analizy cen transferowych¹⁶.

Nie jest natomiast konieczne uzasadnienie przyczyn odrzucenia pozostałych metod. W przypadku gdy wybrana została technika wyceny, w dokumentacji cen transferowych zamieszcza się uzasadnienie wyboru danej techniki wyceny spośród pozostałych technik wyceny.

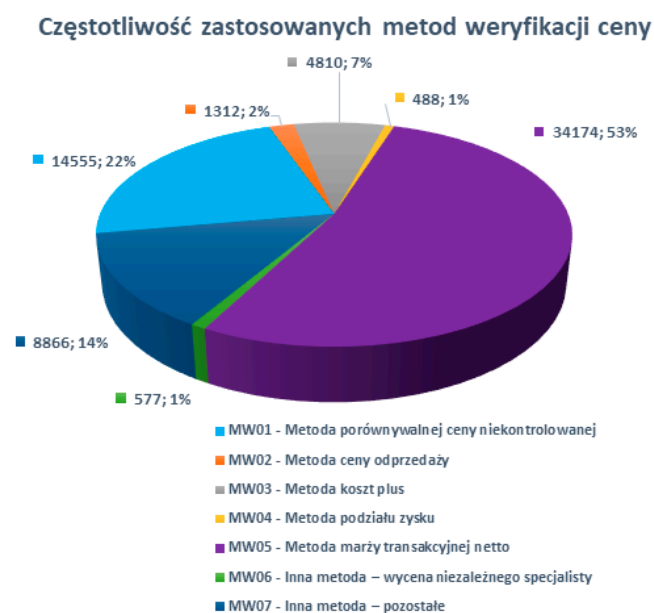
Jednocześnie w razie wyboru innej metody, w tym technik wyceny, podatnik powinien uzasadnić, że żadnej z metod podstawowych nie można uznać za najodpowiedniejszą metodę.

Forum Cen Transferowych zaleciło, aby podatnik, mając na względzie funkcję gwarancyjną dokumentacji cen transferowych, mógł w jej treści zamieścić obszerniejszy opis wyboru metody weryfikacji cen transferowych, w tym dokonaną selekcję najodpowiedniejszej metody, tj. opisać, dlaczego pozostałe metody zostały uznane jako mniej odpowiednie lub niemogące mieć zastosowania w danej sytuacji¹⁷.

6. STATYSTYKI W ZAKRESIE STOSOWANYCH METOD NA PODSTAWIE INFORMACJI TPR

Od dnia 1 stycznia 2019 r. informacja o cenach transferowych (TPR), w wariantach TPR-C i TPR-P, zastąpiła obowiązujące od 2017 r. odpowiednio informacje CIT-TP (w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych) oraz PIT-TP (w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych)¹⁸. Statystykę stosowania metod weryfikacji ceny transferowej według informacji TPR-C za 2019 r. przedstawiono na rys. 1.

Rysunek 1. Częstotliwość stosowania metod weryfikacji cen transferowych



Źródło: wstępne dane Ministerstwa Finansów na dzień 30 czerwca 2021 r.

Z rys. 1 wynika, że najczęściej wybierana była metoda marży transakcyjnej netto, która została wykorzystana w 34 174 transakcjach, stanowiących ponad połowę (53%) ich łącznej liczby (64 782). Jest to metoda jednostronna (tj. bada się jedną stronę transakcji), którą stosuje się zasadniczo do podmiotów o prostych profilach funkcjonalnych, czyli angażujących w badanej transakcji kontrolowanej rutynowe funkcje, aktywa i ryzyka. W szczególności podmioty, wobec któ-

rych stosuje się tę metodę, nie wnoszą do transakcji kontrolowanej unikatowych wkładów, takich jak zaawansowane wartości niematerialne i prawne, a ich działalność jest obciążona ograniczonym ryzykiem. Przykładem wykorzystywania tej metody jest działalność producenta kontraktowego, polegająca na wytwarzaniu produktów w oparciu o technologię udostępnioną przez pryncypała grupy podmiotów powiązanych na rzecz tej grupy.

Najrzadziej stosowana była metoda podziału zysku, którą posłużono się w 488 transakcjach, co stanowiło poniżej 1% ogólnej liczby zaraportowanych transakcji. Odzwierciedla to specyfikę i trudność aplikacyjną tej metody, charakterystycznej dla transakcji o wysokim zaangażowaniu unikatowych wkładów, wnoszonych przez podmioty powiązane. Dla jej prawidłowego zastosowania konieczne są identyfikacja łańcucha tworzonej wartości dodanej, wycena i ustalenie proporcji udziału w jej tworzeniu wniesionych przez uczestników wkładów. W metodzie tej dokonuje się estymacji i podziału łącznego zysku (lub poniesionej straty) wynikającego z transakcji kontrolowanej przez uczestniczące w niej podmioty; jest to metoda cechująca się relatywnie dużym subiektywizmem co do założeń.

7. ROZWÓJ RAPORTOWANIA TPR

Informacja TPR dostarcza szczegółowych danych o cenach transferowych, a docelowo umożliwi porównywanie zmian zachodzących na przestrzeni poszczególnych lat podatkowych, w różnych przekrojach, ich dynamikę i obserwację trendów.

Przykładem pozornie niewielkiej modyfikacji, ale ważnej dla czytelności danych zawartych w TPR, jest wprowadzona w 2020 r. zmiana w zakresie raportowania wartości transakcji w tysiącach, a nie w milionach złotych (jak za 2019 r.). Jest ona spójna z zasadami stosowanymi przy prezentowaniu sprawozdań finansowych, co jest ułatwieniem zarówno dla sporządzających TPR, jak i dla administracji podatkowej analizującej dane w nim zawarte. Inną zmianą mającą na celu przejrzystość i spójność raportowanych danych będzie wprowadzenie obowiązku przyporządkowania wartości częściowych transakcji do poszczególnych krajów kontrahentów. Obecnie kontrolowane transakcje jednorodne są wykazywane jedną wartością ze wskazaniem jedynie listy krajów kontrahentów, co zniekształca dane i uniemożliwia identyfikację, jaka część wartości transakcji jest przyporządkowana do danego kraju.

Należy doprecyzować raportowanie transakcji finansowych, w tym pożyczek (kredytów). Przykładowo wartość raportowanej transakcji pożyczki (kredytu) należy ustalać na podstawie kapitału faktycznie udostępnionego lub wykorzystywanego w okresie raportowanym. Trzeba zapewnić spójność danych TPR z zapisami w księgach podmiotu raportującego, a jednocześnie wyeliminować raportowanie historycznych wartości kapitału, wykazanych w umowie. Dość ogólny zapis ustawowy w tym zakresie był w 2019 r. różnie interpretowany przez podatników, co miało odzwierciedlenie w składowanych informacjach TPR.

Raportowanie TPR powinno kierunkowo obejmować kompatybilność, jednoznaczność raportowanych danych, spraw-

dzalność danych i automatyzację eliminowania błędów. Spójność raportowanych informacji z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych i sprawozdań finansowych podmiotów powiązanych ułatwi podatnikom wypełnianie obowiązków dokumentacyjnych, a jednocześnie umożliwi ich szybką i łatwą weryfikację przez organy podatkowe.

Przypisy

- ¹ OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, July 2017, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1, dostęp: 15.09.2021, dalej: Wytyczne OECD.
- ² Zob. np. J.F. Mika, *Dokumentacje podatkowe*, Warszawa 2019, s. 76 i nast.
- ³ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800, dalej: ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.
- ⁴ Zob. Ministerstwo Finansów, *Struktury TPR*, <https://www.gov.pl/web/finanse/struktury-tp-r>, dostęp: 21.10.2021.
- ⁵ Szerzej zob. M. Jamroży, J. Sarnowski, *Raportowanie cen transferowych (TPR)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 7, s. 4-9.
- ⁶ Wytyczne OECD, dz. cyt., s. 99; rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860 (VIII kad.), <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2860>, dostęp: 1.09.2021.
- ⁷ Tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1444, dalej: rozporządzenie w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. W zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych jego odpowiednikiem jest rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 870, dalej: rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych).
- ⁸ Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, dok. cyt.
- ⁹ Zob. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. zmieniające 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.
- ¹⁰ Wytyczne OECD, dz. cyt., chapter II, pkt 2.3., s. 98.
- ¹¹ United Nations, *Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries (2017)*, New York 2017, part B, pkt 3.1.3.2., s. 153.
- ¹² Wytyczne OECD, dz. cyt., pkt 2.2., s. 97.
- ¹³ Tamże, pkt 2.8., s. 99.
- ¹⁴ Tamże, pkt 2.12., s. 100.
- ¹⁵ Grupa Robocza nr 3, *Rekomendacje Forum Cen Transferowych dotyczących hierarchii stosowania metod weryfikacji cen transferowych i wyboru najbardziej odpowiedniej metody*, Warszawa, 12 marca 2019 r., https://www.podatki.gov.pl/media/4507/rekomendacje_fct_dot_metod_weryfikacji.pdf, dostęp: 21.10.2021.
- ¹⁶ Zob. § 2 pkt 3 lit. a rozporządzenia w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych oraz § 2 pkt 3 lit. a rozporządzenia w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych.
- ¹⁷ Grupa Robocza nr 3, *Rekomendacje Forum Cen Transferowych...*, dz. cyt., s. 3.
- ¹⁸ Zob. art. 11t ust. 8 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. oraz 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.), a także wydane na tej 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).

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., Sarnowski J., *Raportowanie cen transferowych (TPR)*, „Doradztwo Podatkowe – Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych” 2021, nr 7.
- Mika J.F., *Dokumentacje podatkowe*, Warszawa 2019.

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.
- Ministerstwo Finansów, *Struktury TPR*, <https://www.gov.pl/web/finanse/struktury-tp-r>, dostęp: 21.10.2021.

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 czerwca 2013 r. zmieniające 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.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 870.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1444.
- 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.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 1800.
- 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.

Inne źródła

- Grupa Robocza nr 3, *Rekomendacje Forum Cen Transferowych dotyczących hierarchii stosowania metod weryfikacji cen transferowych i wyboru najbardziej odpowiedniej metody*, Warszawa, 12 marca 2019 r., https://www.podatki.gov.pl/media/4507/rekomendacje_fct_dot_metod_weryfikacji.pdf, dostęp: 21.10.2021.
- OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, July 2017, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page1, dostęp: 15.09.2021.
- Rządowy projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, druk sejmowy nr 2860 (VIII kad.), <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/druk.xsp?nr=2860>, dostęp: 1.09.2021.
- United Nations, *Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries (2017)*, New York 2017.