

# Największe i najlepsze firmy doradztwa podatkowego w 2022 r.

Liderami osiągającymi największe wyniki zostały: **Deloitte, Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, BDO** oraz **Greenberg Traurig**. Zwycięzcami o największych osiągnięciach w „sporach podatkowych” są ex aequo: **EY Polska, Kancelaria Ożóg Tomczykowski i CRIDO**, a w „projektach podatkowych” ex aequo: **KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy i KPMG**. Wytypowaliśmy też topowych doradców w ośmiu kategoriach.

## Topowi doradcy podatkowi w 2022 r.

### PIT



### I miejsce

**Stanisław Gordziałkowski**  
(Sołtysiński Kawecki & Szłęczak)

Adwokat, doradca podatkowy, senior counsel w kancelarii Sołtysiński Kawecki & Szłęczak.

#### Uzasadnienie wyboru

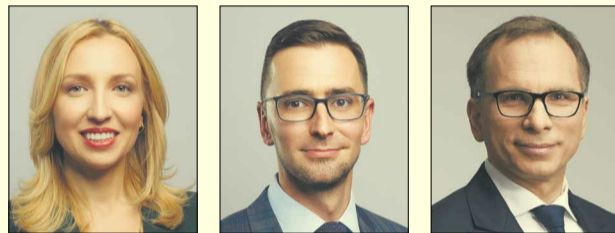
Kapituła redakcyjna doceniła zrealizowane przez Stanisława Gordziałkowskiego unikalne projekty oraz uzyskane orzeczenia. W 2022 r. doradzał kilku międzynarodowym firmom, głównie z branży IT, przenoszącym działalność gospodarczą z Ukrainy do Polski. Konieczne było ustalenie m.in., czy i kiedy ukraińscy uchodźcy stają się polskimi rezydentami podatkowymi, oraz czy i kiedy zagraniczne firmy powinny rozpoznać w Polsce stały zakład (CIT) lub stałe miejsce prowadzenia działalności (VAT).

Stanisław Gordziałkowski odpowiadał też za opracowanie i wdrożenie struktury umożliwiającej firmie deweloperskiej opodatkowanie przychodów ze sprzedaży nieruchomości stawką 5,5 proc. ryczałtu, bez naliczania tzw. daniny solidarnościowej oraz ze zryczałtowaną składką zdrowotną.

Ekspert doradzał również osobie fizycznej w zakresie transgranicznego zarządzania majątkiem prywatnym, w tym zagranicznymi trustami i spółkami. Zrealizował kompleksowy projekt obejmujący m.in. kwestie spadkowe, zarządzanie spółką holdingową w Luksemburgu i obrotu aktywami.

Uzyskał także korzystny wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. III FSK 254/21) dotyczący solidarnej odpowiedzialności członka zarządu za zobowiązania spółki. NSA zgodził się z argumentami doradcy, że organ podatkowy ma obowiązek ustalić, kiedy dokładnie powstał stan niewypłacalności spółki. W ocenie NSA dopiero wówczas można zweryfikować, czy członek zarządu faktycznie uchybił terminowi na złożenie wniosku o ogłoszenie upadłości.

### II miejsce ex aequo



**Magdalena Tyrakowska-Szymczak**  
**i Andrzej Łobodziński** (Olesiński i Wspólnicy)  
**Marcin Zimny** (ZIMNY Doradcy Podatkowi)

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna doceniła wdrożenie przez ekspertów kancelarii Olesiński i Wspólnicy programów motywacyjnych. Projekty zakładały kompleksowe doradztwo podatkowe, w tym wdrożenie innowacyjnego na skalę Polski projektu opartego na rozliczeniu programu opcyjnego z efektywnym opodatkowaniem po stronie uczestników na poziomie 3 proc. zryczałtowanego podatku dochodowego.

Magdalena Tyrakowska-Szymczak i Andrzej Łobodziński wspierali też amerykański podmiot w zakresie relokacji części biznesu z Ukrainy do Polski.

Marcin Zimny również doradzał przy wdrożeniu wielu programów motywacyjnych przez polskie i międzynarodowe korporacje. Uzyskał m.in. interpretację potwierdzającą, że przychód współpracownika z programów motywacyjnych jest jego przychodem z działalności gospodarczej. Zajmował się też kwestią opodatkowania polskiego rezydenta, który jest pracownikiem brytyjskiej spółki i uczestnikiem trustu utworzonego przez pracowników. Inny zrealizowany przez niego projekt obejmował analizę skutków podatkowych wejścia polskiej spółki jawnej w prawa wierzyciela z tytułu pożyczek udzielonych przez cypryjską spółkę córkę jej spółkom zależnym z siedzibami w Polsce.

### III miejsce ex aequo



**Jowita Pustuł** (J. Pustuł i Współpracownicy  
Doradztwo podatkowo prawne)  
**Małgorzata Samborska** (Grant Thornton)

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna doceniła wpływ Jowity Pustuł na ostateczny kształt ulgi na zabytki. Zaczęło się od pro-

jektu „JustTaxChallenge”. Ekspertka wskazała na początku 2022 r., że dzięki nowej preferencji wiele osób może całkowicie uniknąć zapłaty podatku. Doprowadziło to do ogromnego zainteresowania tych rozwiązaniem, a w efekcie w Ministerstwie Finansów podjęto decyzję o uchynieniu przepisów o uldze. Kolejne działania ekspertki polegały na wskazaniu sposobu poprawy przepisów. Ostatecznie zostały one zmienione zgodnie z sugestią Jowity Pustuł.

Małgorzata Samborska prowadziła liczne projekty dotyczące wpływu Polskiego Ładu i programu „Niskie podatki” na koszty pracodawców i wynagrodzenia pracowników. Opracowała m.in. narzędzie do symulacji kosztów i wynagrodzeń.

Prowadziła też liczne projekty z obszaru PIT w ujęciu krajowym i międzynarodowym. Dotyczyły one kwestii homeoffice, a także opodatkowania ekspatów lub powstania zakładu, programów motywacyjnych od zagranicznych spółek oraz wpływu zmian opodatkowania na wynagrodzenia netto.

### CIT

### I miejsce ex aequo



**Marek Sienkiewicz** (Deloitte)  
**Mariusz Tkaczyk** (GWW)

Marek Sienkiewicz – doradca podatkowy, szef zespołu doradztwa strefowego, partner associate w Deloitte.  
Mariusz Tkaczyk – doradca podatkowy, partner GWW.

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna doceniła działania Marka Sienkiewicza, który wraz z kierowanym przez niego zespołem wspierał przedsiębiorców w pozyskaniu, ale przede wszystkim w rozliczeniu ulgi inwestycyjnej (Polska Strefa Inwestycji). W 2022 r. pomógł inwestorom uzyskać ponad 20 decyzji o wsparciu. Łączna kwota zadeklarowanych minimalnych inwestycji przekroczyła wartość 2 mld zł, a kwota możliwej do uzyskania ulgi (potencjalnej oszczędności podatkowej) wyniosła 0,76 mld zł.

Uwagę kapituły zwróciły uzyskane przez Marka Sienkiewicza korzystne dla przedsiębiorców orzeczenia sądów administracyjnych, które zwiększają bezpieczeństwo ko-

rzystania z ulg. Przykładem jest wyrok NSA (sygn. akt II FSK 850/20), zgodnie z którym zwolnieniu powinien podlegać cały dochód z działalności objętej decyzją o wsparciu. Wcześniej zespół Marka Sienkiewicza wygrał siedem podobnych spraw przed WSA.

Marek Sienkiewicz uzyskał też jedną z pierwszych interpretacji potwierdzających, że zwolnieniu podatkowemu w Polskiej Strefie Inwestycji podlega cały dochód z działalności wskazanej w decyzji o wsparciu, również w przypadku realizacji przez pracowników pracy w systemie zdalnym lub w systemie hybrydowym. Takie rozstrzygnięcie ma kluczowe znaczenie dla branży IT oraz centrów usług wspólnych.

Doradca uzyskał też dwa korzystne wyroki WSA w Gorzowie Wielkopolskim (sygn. akt I SA/Go 209/22, I SA/Go 210/22). Sąd potwierdził w nich, że przepisy podatkowe nie zabraniają uznania kosztów infrastruktury pomocniczej jako kosztów inwestycji, kwalifikujących do wsparcia w ramach PSI.

Do jego sukcesów należy też pierwszy w Polsce wyrok WSA w Krakowie wprost potwierdzający brak konieczności oczekiwania na przychód z inwestycji, aby zacząć korzystać z ulgi (sygn. akt I SA/Kr 71/22).

Kapituła redakcyjna przyznała też I miejsce ex aequo Mariuszowi Tkaczykowi za wiele zrealizowanych przez niego projektów. Mariusz Tkaczyk odpowiadał od strony podatkowej m.in. za kwestie związane z transakcją sprzedaży udziałów producenta nawozów dolistnych.

Doradzał też przy transakcji sprzedaży udziałów w spółce z branży energetycznej.

Uczestniczył też w przejęciu producenta aluminiowych stopów odlewniczych.

Mariusz Tkaczyk uzyskał też precedensowy wyrok NSA (sygn. akt: II FSK 1427/19), dotyczący ustalania kosztów uzyskania przychodów przy zbyciu przedmiotu wkładu niepieniężnego. Istotą sprawy była odpowiedź na pytanie, w jakiej wysokości spółka kapitałowa była uprawniona do rozpoznania kosztu z tytułu sprzedaży składnika majątkowego, który nabyto w drodze wkładu niepieniężnego po 1 stycznia 2017 r., jeżeli wartość przedmiotu wkładu tylko częściowo podwyższyła kapitał zakładowy, a w pozostałym zakresie została alokowana na kapitałe zapasowym (agio). Dyrektor KIS oraz WSA uznali, że kosztem w takiej sytuacji jest wartość nominalna udziałów spółki kapitałowej wydanych w zamian za wkład. NSA odrzucił ten pogląd, stwierdzając, że skoro podmiot wnoszący aport jest zobowiązany rozpoznać przychód w wartości rynkowej przedmiotu wkładu, to z drugiej strony spółka, która otrzymuje wkład, może rozpoznać koszt uzyskania przychodu w tej samej wysokości, pomniejszonej o ewentualne odpisy amortyzacyjne.

## II miejsce ex aequo



**Marek Kolibski** (KNDP)  
**Grzegorz Niebudek** (LTCA)

### Uzasadnienie wyboru

Marek Kolibski odpowiadał za opracowanie i wdrożenie na początku 2022 r. modelu łączenia się spółek opodatkowanych estońskim CIT. Projekt wymagał wieloaspektowej analizy, obejmującej zarówno sam estoński CIT łączących się spółek, PIT u wspólników (aby łączenie było dla nich neutralne), jak i kwestie bilansowe (aby po połączeniu można była wypłacać zyski z przejmowanej spółki, które powstały w okresie sprzed estońskiego CIT).

Zespół KNDP wprowadził również w estoński CIT kilkadziesiąt rodzinnych biznesów z całej Polski. Uzyskał przy tym dla klientów wiele precedensowych interpretacji indywidualnych. Dotyczyły one m.in. braku powstania dochodu z ukrytych zysków dla czynności umorzenia odsetek od pożyczki udzielonej przez wspólnika.

Kapituła redakcyjna doceniła również stworzony przez Grzegorza Niebudka autorski model wdrożeniowy w zakresie estońskiego CIT w kilkunastu podmiotach. Ekspert uzyskał ponad 30 interpretacji dotyczących modelu estońskiego, w tym jako pierwszy uzyskał potwierdzenie możliwości proporcjonalnego odliczenia przez wspólnika podatku przy zaliczkach na poczet zysku i dywidendy.

Grzegorz Niebudek odpowiadał również za restrukturyzację jednej z największych polskich grup kapitałowych z branży kosmetycznej. W 2022 r. realizował też projekty wdrożenia ulg podatkowych: ulgi B+R, ulgi na produkcję próbną oraz wprowadzenie na rynek ulgi na robotyzację i na ekspansję produktową.

## III miejsce ex aequo



**Bartłomiej Biały** (Kancelaria Ożóg Tomczykowski)  
**Adrian Stępień i Tomasz Bartoszek** (CRIDO)

### Uzasadnienie wyboru

Bartłomiej Biały doradzał jednej z największych grup kapitałowych w Polsce przy zawiązaniu podatkowej grupy kapitałowej (PGK). Projekt był innowacyjny i złożony m.in. z uwagi na wielość podmiotów wchodzących w skład PGK (ponad 20 spółek) oraz konieczność uwzględnienia planów inwestycyjnych i reorganizacyjnych spółek-członków PGK (by były one realizowane w zgodzie z wymogami PGK).

Uzyskał też korzystną interpretację przepisów CIT o tzw. polskiej spółce holdingowej (PSH).

Doradca opracował również i wdrożył proces reorganizacyjny znanej grupy hotelowo-nieruchomościowej na potrzeby przygotowania do pierwszej publicznej oferty akcji (IPO) oraz uzyskania finansowania konsorcjum bankowego.

Tomasz Bartoszek doradzał przy zawieraniu przez polski podmiot umów z europejskim potentatem związanych z realizacją inwestycji w jednej z kluczowych gałęzi gospodarki. Inwestycja jest warta kilka miliardów euro, projekt zaś miał na celu zabezpieczenie skutków podatkowych przyszłych rozliczeń między partnerami.

Nadzorował też projekt wydzielenia części zespołu jednej z największych firm konsultingowych na świecie. Poza tym wspierał duży podmiot z branży dystrybucyjnej przy wdrożeniu opodatkowania na zasadach tzw. estońskiego CIT.

Adrian Stępień skutecznie reprezentował klienta w jednym z największych w historii Polski postępowań z zakresu zwrotu pomocy publicznej. Brał udział w negocjacjach ze stroną rządową, przygotował kluczowe dla sprawy obliczenia obciążeń podatkowych.

## AKCYZA



## I miejsce

### Krzysztof Rutkowski (KDCP)

Radca prawny, doradca podatkowy, partner w KDCP. Doradza w zakresie akcyzy i opłaty paliwowej podmiotom z branż paliwowej, alkoholowej, energetycznej, tytoniowej, chemicznej i automotive.

### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna wyróżniła Krzysztofa Rutkowskiego za obsługę akcyzową transakcji związanej z połączeniem dwóch krajowych rafinerii. Istotą projektu było opracowanie optymalnego modelu przejmowania infrastruktury paliwowych, przy zachowaniu ciągłości stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy w przejmowanych składkach podatkowych, jak również zoptymalizowanie modelu zabezpieczeń akcyzowych we wszystkich podmiotach biorących udział w restrukturyzacji.

Krzysztof Rutkowski był też pełnomocnikiem w głośnej sprawie dotyczącej opodatkowania akcyzą energii elektrycznej (sygn. akt I GSK 380/19), w której NSA skierował pytanie prejudycjalne do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Chodzi o kwestię zwolnienia dla tzw. zakładów energochłonnych stosowanego łącznie ze zwolnieniami procesowymi.

Krzysztof Rutkowski reprezentował też kilka browarów w sporach z KAS dotyczących tzw. ulgi dla małych niezależnych browarów. Sprawy zakończyły się serią wygranych sądowych, podczas gdy w analogicznych sprawach uprzed-

nio sądy orzekały na niekorzyść browarów. Przykładem są sprawy o sygnaturach: III SA/GI 606/22, III SA/GI 607/22, sygn. III SA/GI 217/22 oraz III SA/GI 216/22.

Kancelaria KDCP wdrażała również nowatorskie podejście do zasad opodatkowania akcyzą tzw. wyrobów CBD. Nowatorskie podejście dotyczyło nie tylko samych zasad opodatkowania akcyzą, lecz także zagadnień operacyjno-akcyzowych związanych z oznaczaniem znakami akcyzy i pakowaniem tych wyrobów.

## II miejsce ex aequo



**Szymon Czerwiński** (Sołtysiński Kawecki & Szlęzak)  
**Paweł Kaczmarek** (Grant Thornton)

### Uzasadnienie wyboru

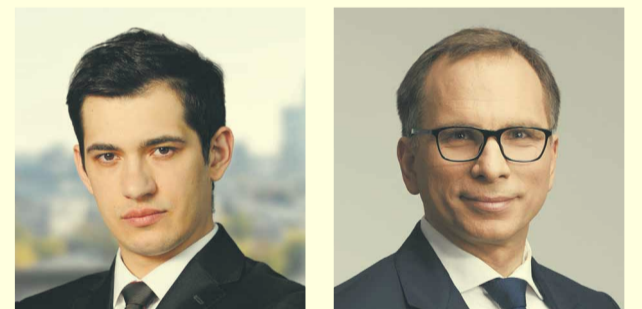
Szymon Czerwiński jest autorem unikatowych rozwiązań w zakresie obrotu wyrobami akcyzowymi w związku z nałożeniem sankcji ekonomicznych na Białoruś i Rosję. Inny nadzorowany przez niego projekt polegał na opracowaniu i implementacji procedury przekwalifikowania biokomponentu na biopaliwo w ramach składu podatkowego.

Szymon Czerwiński doradzał też wielu podmiotom z branży OZE w zakresie nabycia projektów farm wiatrowych i fotowoltaicznych oraz dalszych reorganizacji działalności, przy uwzględnieniu ograniczeń akcyzowych, regulacyjnych i prawnych obejmujących tę branżę.

Paweł Kaczmarek doradzał firmie produkującej m.in. aromaty, do wytwarzania których używała alkohol etylowy, korzystając ze zwolnienia od akcyzy. Organ kontrolny stwierdził m.in., że skoro podatnik na część aromatów nie miał ustalonych (w drodze decyzji) norm zużycia, to nie mógł korzystać ze zwolnienia. Dzięki przedstawionej przez doradcę celowościowej interpretacji przepisów, uwzględniającej orzecznictwo TSUE, organ odstąpił jednak od wszczęcia postępowania podatkowego.

Inna ze spraw dotyczyła podatnika prowadzącego składki podatkowe i produkującego napoje alkoholowe. Paweł Kaczmarek uzyskał dla niego korzystną interpretację, że aby zakończyć procedurę zawieszenia poboru akcyzy w składzie, nie jest konieczne fizyczne wyprowadzenie z niego wyrobów akcyzowych.

## III miejsce ex aequo



**Wojciech Sajdek** (KPMG)  
**Marcin Zimny** (ZIMNY Doradcy Podatkowi)

### Uzasadnienie wyboru

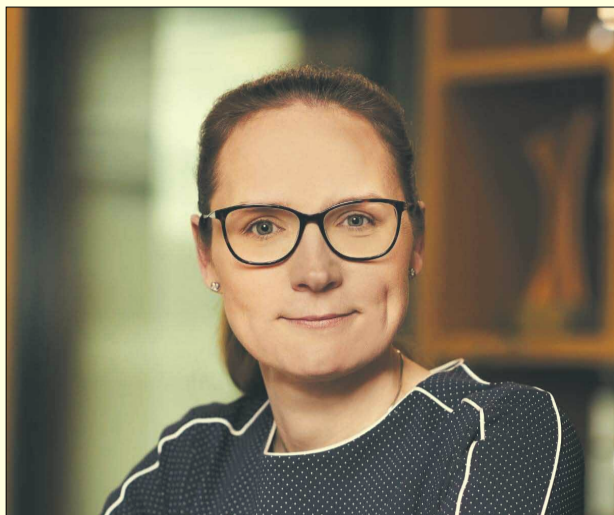
Wojciech Sajdek doradzał w kwestii zwolnienia z opodatkowania akcyzą wyrobów energetycznych dla podmiotów, które nie identyfikują się jako podmioty akcyzowe. Chodzi tu w szczególności o firmy z sektora przemysłowego oraz spożywczego.

Brał też bezpośredni udział w powstawaniu fabryki z sektora petrochemicznego. Zakres wsparcia obejmował kompleksowe przygotowanie klienta do udziału w obrocie i produkcji wyrobów akcyzowych. Chodzi o takie kwestie, jak m.in.: organizacja składu podatkowego, uzyskanie zabezpieczeń akcyzowych dla składu podatkowego, przygotowanie wniosków o interpretacje w zakresie zwolnień oraz prowadzenie postępowań przed organami podatkowymi.

Marcin Zimny doradzał firmie farmaceutycznej w zakresie opodatkowania akcyzą produktów leczniczych wyprodukowanych z wykorzystaniem alkoholu etylowego, których produkcja zakończyła się na różnym etapie. Uzyskał dla klienta korzystną interpretację, że utylizacja próbek, półproduktów i wyrobów gotowych nie wiąże się ze zmianą przeznaczenia alkoholu etylowego, a co za tym idzie również z powstaniem zobowiązania podatkowego w akcyzie.

Doradzał też klientowi w zakresie opodatkowania akcyzą zużycia energii na własne potrzeby przez spółki prowadzące farmy fotowoltaiczne. Doradztwo dotyczyło tego, w jakim zakresie spółki mogą korzystać ze zwolnień od akcyzy.

## CENY TRANSFEROWE



## I miejsce

**Ewelina Stambewska-Urbaniak** (CRIDO)

Partner odpowiedzialny za zespół cen transferowych (TP) oraz zespół wycen w CRIDO.

## Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna jednogłośnie przyznała pierwsze miejsce Ewelinie Stambewskiej-Urbaniak za zrealizowane przez nią projekty w zakresie cen transferowych. Ekspertka CRIDO odpowiadała za kompleksowe wsparcie w procesie refinansowania projektu budowy i eksploatacji projektu infrastrukturalnego. Chodzi o projekt realizowany przez klienta CRIDO na podstawie umowy koncesyjnej w formie partnerstwa publiczno-prywatnego (PPP).

Wsparcie CRIDO obejmowało m.in. przygotowanie analiz cen transferowych dla nowych finansowań, które mają być udzielone w celu refinansowania długu o łącznej wartości około 6 mld zł. Przeprowadzenie analiz wymagało uwzględnienia takich czynników, jak m.in.:

koszty finansowania zewnętrznego, rodzaj stopy procentowej, ryzyko kraju, ryzyko waluty oraz okres finansowania.

Ewelina Stambewska-Urbaniak doradzała też w uzyskaniu uprzedniego porozumienia cenowego o charakterze bilateralnym (BAPA) pomiędzy polską i zagraniczną administracją skarbową. Projekt dotyczy czołowego w Europie koncernu chemicznego.

Kapituła redakcyjna doceniła też udział Eweliny Stambewskiej-Urbaniak w kompleksowym wsparciu modelu finansowania grupy poprzez zagraniczną spółkę celową (SPV) do emisji euroobligacji. Wsparcie CRIDO odnosiło się do ustalenia warunków rozliczeń na potrzeby aneksowania umów oraz uzasadnienia rynkowości. Na unikalny charakter projektu miało wpływ m.in. objęcie analizą wieloletniego okresu współpracy, w trakcie którego miało miejsce kilka emisji euroobligacji w transzach oraz pożyczek wewnątrzgrupowych. Konieczna była też m.in. rewizja założeń z uwagi na istotny wpływ sytuacji geopolitycznej na grupę w trakcie projektu.



## II miejsce

**Wojciech Węgrzyn**  
(Sołtysiński Kawecki & Szlęzak)

## Uzasadnienie wyboru

Wojciech Węgrzyn świadczył usługi doradztwa w zakresie cen transferowych w związku z utworzeniem holdingu w Liechtensteinie. Trudność sprawy polegała na pogodzeniu aspektów wynikających z lokalnych regulacji cen transferowych w różnych jurysdykcjach. Doradzał także w zakresie cen transferowych w związku z planowanym joint-venture w jednym z największych koncernów motoryzacyjnych na świecie. Sprawa dotyczyła produkcji pojazdów elektrycznych. Kolejny nadzorowany przez niego projekt polegał na zaproponowaniu i opracowaniu modelu funkcjonowania sieci sklepów firmowych w formule joint-venture bez dedykowanej spółki celowej (SPV). Dotyczyło to wszystkich podmiotów powiązanych, które osiągają korzyści z funkcjonowania danej sieci.

## III miejsce ex aequo



**Magdalena Marciniak** (MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy)  
**Piotr Szeliga** (ALTO Tax)

## Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna doceniła Magdalenę Marciniak za innowacyjny projekt podziału wynagrodzenia metodą profit split, zrealizowany dla spółki będącej jednym z największych prywatnych inwestorów oraz zarządzającym aktywami private equity i nieruchomościami w Europie Środkowo-Wschodniej. Prace obejmowały ustalenie rynkowego podziału wynagrodzenia należnego spółce jako usługodawcy oraz podwykonawcom, na podstawie wynagrodzenia otrzymanego od usługobiorców (tzw. success fee). Magdalena Marciniak odpowiadała też za wdrożenie nowego, kompleksowego modelu rozliczeń z tytułu udostępnienia znaków towarowych grupie.

Piotr Szeliga uzyskał pierwszą na rynku interpretację w zakresie kwalifikacji korekt wynikających z różnych standardów rachunkowości stosowanych przez międzynarodowe przedsiębiorstwa.

Unikalność projektu polegała na umiejętnym sformułowaniu argumentów, że korekta nie wynika z potrzeby korekty wyniku finansowego i dostosowania cen transferowych do wysokości zgodnej z zasadą ceny rynkowej, mimo że jest dokonywana pomiędzy podmiotami powiązanimi.

Piotr Szeliga doradzał też przy wdrożeniu międzynarodowej struktury rozliczeń wewnątrzgrupowych w grupie kapitałowej działającej w branży innowacyjnych rozwiązań dla użytkowników urządzeń mobilnych.

## PREZENTACJA

Partner

## Międzynarodowe opodatkowanie fundacji rodzinnych

Deloitte.



**DR KRZYSZTOF GIL**

doktor nauk prawnych, doradca podatkowy,  
lider Deloitte Private w Polsce

### Działalność wielu polskich biznesów wykracza już poza granice kraju. W takich przypadkach właściciele zasadnie zastanawiają się nad międzynarodowymi aspektami podatkowymi fundacji rodzinnych

Po wielu latach oczekiwania od 22 maja 2023 r. przedsiębiorcy będą mogli zakładać w Polsce fundacje rodzinne. Zalety prawne tej instytucji są bezsprzeczne. Zapewnienie ciągłości funkcjonowania firm rodzinnych, sukcesja wielopokoleniowa czy zabezpieczenie majątku to tylko niektóre z nich.

Jak zmiany przepisów wpłyną na opodatkowanie przedsiębiorców, którzy utworzyli w przeszłości fundacje w innych państwach? Jak będą opodatkowane fundacje polskie czerpiące korzyści (np. dywidendy) z inwestycji zagranicznych? Jakie podatki będą płacić beneficjenci polskich fundacji rodzinnych, którzy nie są rezydentami podatkowymi w Polsce?

Spróbujemy odpowiedzieć choćby na kilka z powyższych pytań.

#### Opodatkowanie fundacji zagranicznych

Część polskich przedsiębiorców, zamiast czekać kolejne lata na możliwość zabezpieczenia swojego majątku w polskiej fundacji rodzinnej, powołała już takową, ale w innym kraju. Wiele państw zarówno w ramach UE, EOG, jak i w państwach trzecich posiadało bowiem długą tradycję prawną reżimów fundacji rodzinnej.

Niestety, w dotychczasowym stanie prawnym większość z polskich podatników, którzy powołali zagraniczne fundacje, mogło podlegać skrajnie niekorzystnemu opodat-

kowaniu. Widać to zwłaszcza na przykładzie dywidend otrzymywanych przez zagraniczne fundacje od polskich spółek. Te ostatnie, wypłacając zyski do fundacji zagranicznych, często będą musiały pobrać 19-proc. podatek u źródła (przykładem może być funkcjonowanie w reżimie fundacji w Liechtensteinie). Otrzymanie tej dywidendy przez zagraniczną fundację często będzie rodziło, po stronie jej beneficjentów, obowiązek zapłaty 19-proc. PIT od dochodów z tytułu tzw. zagranicznych jednostek kontrolowanych. Kolejne opodatkowanie pojawi się na etapie wypłaty środków przez samą fundację do polskich beneficjentów (choć w tym przypadku z pomocą przychodzi sądy administracyjne pozwalające obniżyć dochód CFC / controlled foreign company/ o wypłaty z zagranicznych fundacji). W skrajnym przypadku opodatkowanie wyniesie prawie 60 proc. dystrybuowanych zysków.

Wypłata zysku do polskiej fundacji to zasadniczo prawie czterokrotnie niższy podatek. Polscy przedsiębiorcy często będą się zastanawiać, czy przekazanie majątku z fundacji zagranicznych do fundacji polskiej nie będzie najlepszym rozwiązaniem. Problemem będą tu regulacje prawne państw obcych, niekiedy ograniczających dystrybucję aktywów z ich krajów. Stosowne działania nie ułatwiają także polskie przepisy podatkowe, w różny sposób traktujące majątek wniesiony przez polskiego fundatora i majątek przeniesiony z utworzonej w zeszłych latach fundacji zagranicznej.

#### Dochody polskiej fundacji rodzinnej z zagranicznych inwestycji

Mimo iż polska fundacja rodzinna jest zwolniona z CIT, to jednak otrzymując z zagranicy przychody pasywne (np. dywidendy czy odsetki), często zostanie efektywnie opodatkowana podatkiem u źródła w innych krajach. Fundacja rodzinna nie będzie mogła korzystać z unijnego mechanizmu, który zwalnia z CIT przychody pasywne, otrzymywane w ramach UE/EOG. Jeśli państwo rezydencji spółki zagranicznej nakłada podatek u źródła od wypłacanych przychodów, to z pomocą mogą przyjść umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarte przez Polskę. Tutaj jednak jest konieczne z jednej strony, aby taka umowa z krajem spółki zagranicznej istniała, a z drugiej, aby polska fundacja była w jej rozumieniu upraw-

nionym do preferencji umownych. Należy jednak mieć na względzie, iż dana umowa najczęściej ograniczy opodatkowanie podatkiem u źródła, ale go nie wyeliminuje.

#### Dochody zagranicznych beneficjentów

Kolejną interesującą kwestią jest sytuacja beneficjentów polskiej fundacji będących rezydentami innych państw.

Po pierwsze, nie należy zapominać, iż wiele krajów może uznać polską fundację rodzinną za tzw. zagraniczną jednostkę kontrolowaną i efektywnie opodatkować jej bieżące dochody jako alokowane do beneficjenta (nawet jeśli nie otrzyma on z tej fundacji żadnych wypłat). Kwestię tę należy szczegółowo przeanalizować, zanim zostanie ustalony krąg beneficjentów polskiej fundacji.

Po drugie, należy mieć na uwadze, iż mimo że Polska w teorii nie pobiera od zagranicznych beneficjentów podatku od środków wypłacanych przez fundację, to w praktyce takie opodatkowanie już występuje. Każda wypłata z polskiej fundacji rodzinnej jest obciążona 15-proc. CIT. Przyjmuje się bowiem, iż taka dystrybucja to przychód fundacji rodzinnej. Pojawia się tu niezwykle ciekawy wątek stosowania umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. W ich świetle Polska nie będzie najczęściej uprawniona do pobierania podatku u źródła od wypłat z fundacji (nie są to dywidendy). Zagadnienie, z którym dopiero mierzą się organy stosujące prawo, jest zgodność regulacji CIT z zawartymi przez Polskę umowami o unikaniu podwójnego opodatkowania.

#### Potrzebna analiza

Podsumowując, instytucja polskiej fundacji rodzinnej jest niezwykle obiecująca. Niestety, przepisy krajowe są skomplikowane już dla przypadków wyposażenia jej w majątek składający się wyłącznie z polskich aktywów. Jeszcze większe komplikacje zaczynają się w przypadku dodania elementu zagranicznego. W przypadkach, gdy polski przedsiębiorca korzysta z fundacji zagranicznych, zamierza wnieść zagraniczne aktywa do polskiej fundacji czy też jej beneficjentami mają być nierezydenci, powinni najpierw dość szczegółowo przeanalizować skutki prawne i podatkowe takich działań. Fundację można co prawda szybko powołać, ale w mojej ocenie warto najpierw dowiedzieć się, jakie faktycznie będzie jej opodatkowanie.

## MIĘDZYNARODOWE PRAWO PODATKOWE



### I miejsce

**Krzysztof Gil** (Deloitte)

Doradca podatkowy, doktor nauk prawnych, partner w dziale doradztwa podatkowego Deloitte. Specjalizuje się w CIT, doradztwie na rzecz klientów prywatnych oraz doradztwie transakcyjnym.

#### Uzasadnienie wyboru

Krzysztof Gil doradzał w 2022 r. w największych transakcjach międzynarodowych, obsługując zarówno inwestorów zagranicznych inwestujących w Polsce, jak i polskich inwestujących za granicą. Wartość tych transakcji przekroczyła w 2022 r. 13,7 mld zł, a ich „wartość podatkowa” – 2,6 mld zł. Ze względu na poziom skomplikowania duża część spraw była przedmiotem wystąpień o wydanie interpretacji indywidualnych oraz opinii zabezpieczających. Wszystkie wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie, zabezpieczając interesy klientów.

Krzysztof Gil doradzał przy międzynarodowych połączeniach o wartości powyżej 4 mld zł. Projekty były tym bardziej skomplikowane, że od 1 stycznia 2022 r. zmieniły się zasady opodatkowania połączeń. Ekspert uzyskał wiele interpretacji indywidualnych potwierdzających brak opodatkowania połączeń polskimi podatkami oraz opinie zabezpieczające potwierdzające brak stosowania klauzuli o unikaniu podwójnego opodatkowania do międzynarodowych korzyści podatkowych wynikających z przeprowadzonej restrukturyzacji (zarówno w zakresie braku opodatkowania połączenia, jak i możliwości stosowania w przyszłości zwolnień z podatku u źródła, które to prawo nabyto w wyniku dokonanego połączenia). Rozstrzygnięcia te mają przełomowy charakter i wpłyną na stosowanie przepisów dotyczących wszystkich połączeń z elementem międzynarodowym w przyszłości.

Krzysztof Gil doradzał też przy utworzeniu pierwszego w Polsce realnego międzynarodowego Family Office, które spełniłoby wymagania mającej dopiero wejść w życie w 2023 r. instytucji Fundacji Rodzinnej. Doświadczenia zdobyte przy tym projekcie zostały wykorzystane do zgłaszania uwag podatkowych do uchwalanej w Polsce ustawy o Fundacji Rodzinnej, które to uwagi zostały finalnie uwzględnione w toku prac legislacyjnych i przyjęte przez parlament.

### II miejsce ex aequo



**Jarosław Bieroński** (Sołtysiński Kawecki & Szlęzak)  
**Tomasz Wickel** (SSW Pragmatic Solutions)

#### Uzasadnienie wyboru

Jarosław Bieroński doradzał w kwestiach opodatkowania transgranicznych dochodów z inwestycji Private Equity. Doradzał ponadto w zakresie międzynarodowego i krajowego opodatkowania dochodów osiąganych w Polsce, Ukrainie, Belgii oraz w innych krajach UE przez informatyków, którzy ze swoimi rodzinami uciekli przed wojną w Ukrainie. Skomplikowany charakter sprawy dotyczył ryzyk podatkowych związanych z możliwością uzyskania przez ukraińskich informatyków podwójnej rezydencji podatkowej i wielokrotnego opodatkowania ich dochodów. Jedną z nadzorowanych przez niego spraw obejmowała krajowe i międzynarodowe opodatkowanie dochodów osiąganych w Norwegii i w Polsce przez polskich lekarzy, którzy mają podwójną rezydencję podatkową. Doradztwo SK&S dotyczyło też opodatkowania lekarzy z tytułu tzw. exit tax.

Tomasz Wickel opracował dla funduszu z Wielkiej Brytanii strukturę inwestycji w polskie farmy wiatrowe oraz farmy fotowoltaiczne. Opracował analizę, która obejmowała wyposażenie struktury joint-venture w środki finansowe niezbędne do prowadzenia działalności inwestycyjnej (z wykorzystaniem kapitału oraz pożyczek), przepływy finansowe w ramach struktury (odsetki, dywidendy, usługi) oraz ewentualną przyszłą deinvestycję.

Doradzał też w opracowaniu i wdrożeniu międzynarodowej restrukturyzacji struktury własnościowej grupy w związku z planowanym wprowadzeniem na giełdę spółki holdingowej z siedzibą w Luksemburgu, kontrolującej grupę.

### III miejsce ex aequo



**Michał Niżnik** (KPMG)  
**Daniel Więckowski** (LTCA)

#### Uzasadnienie wyboru

Michał Niżnik reprezentował klientów w licznych postępowaniach podatkowych mających na celu zwrot nadpłaconego podatku u źródła oraz odsetek od podatku. Są to przede wszystkim zagraniczne fundusze inwestycyjne, emerytalne oraz państwowe instytucje zabezpieczenia społecznego. W jednej z kluczowych spraw dotyczących opodatkowania nadpłat NSA skierował pytanie prejudycjalne do Trybunału Sprawiedliwości UE (sygn. C-322/22). Sprawa ma charakter precedensowy.

Michał Niżnik jest także pełnomocnikiem klienta w innej precedensowej sprawie, w której szef KAS odmówił wszczęcia postępowania o wydanie opinii zabezpieczającej dotyczącej CIT (sygn. akt III SA/Wa 835/22).

Daniel Więckowski z sukcesem przeprowadził reorganizację grupy podmiotów powiązanych należących do polskiego inwestora. Zabezpieczył poprawność statusu rezydenta podatkowego dla poszczególnych spółek w grupie. W ramach projektu uzyskał dla klientów ponad 10 opinii o stosowaniu preferencji, umożliwiając zastosowanie zwolnienia z podatku na dotychczasowych zasadach, nawet w przypadku przekroczenia progu 2 mln zł.

Zespół kancelarii LTCA zrealizował też ponad 100 różnych projektów dotyczących rozliczeń międzynarodowych w zakresie podatku u źródła. Obejmowały one m.in. wykorzystanie autorskiego programu do szacowania ryzyka na potrzeby należytej staranności i weryfikacji statusu beneficial owner.

## PODATKI LOKALNE



### I miejsce

**Daniel Panek i Jan Furtas** (CRIDO)

Daniel Panek – doradca podatkowy, menedżer w CRIDO.  
Jan Furtas – doradca podatkowy, partner w CRIDO.

#### Uzasadnienie wyboru

Daniel Panek i Jan Furtas doradzali przy ustrukturyzowaniu rozliczeń podatku od nieruchomości jednego z największych producentów tworzyw sztucznych. Projekt polegał na analizie dotychczasowego sposobu opodatkowania zróżnicowanej i rozległej infrastruktury, obejmującej kilkadziesiąt różnego rodzaju typów obiektów. Klient zyskał dzięki temu wiedzę na temat potencjalnych kwot zaległości lub nadpłat podatkowych oraz pełną listę obiektów, które powinny podlegać opodatkowaniu wraz ze wskazaniem ich szczegółowej kwalifikacji.

Doradcy CRIDO przeprowadzili też unikatowy projekt polegający na ponownej kalkulacji podstaw opodatkowania budowli położonych wokół kilkunastu centrów handlowych zlokalizowanych na terenie całej Polski. Ustalili, że infrastruktura zewnętrzna wielu centrów handlowych nie odzwierciedlała wartości samych budowli, ponieważ

została nieprawidłowo skalkulowana. CRIDO ponownie ustaliło wartość budowli, w efekcie czego po stronie klientów powstała znaczna nadpłata. Unikatowość projektu polegała również na tym, że w wyniku opracowania i zgromadzenia szczegółowych dowodów, a następnie współpracy z lokalnymi organami podatkowymi, udało się skutecznie przeprowadzić weryfikację przez organy i odzyskać nadpłaty w bardzo krótkim czasie (w połowie przypadków do czterech miesięcy od złożeniu wniosku nadpłatowego).

Inny z projektów CRIDO dotyczył zastosowania tzw. zwolnienia kolejowego w brzemieniu obowiązującym od 1 stycznia 2022 r. przez podmiot niedziałający w sektorze kolejowym. Chodziło o prywatną bocznice kolejową i grunty, na których terenie jest ona położona.

Doradcy doprowadzili do prawdopodobnie pierwszego w Polsce zastosowania zwolnienia w nowym brzmieniu do prywatnej bocznicy kolejowej oraz gruntów.

### II miejsce ex aequo



**Paweł Banasik** (Deloitte)  
**Michał Galejczuk i Marcin Kukuła** (EY Polska)

#### Uzasadnienie wyboru

Paweł Banasik przeprowadził analizę skutków podatkowych unikatowej w skali kraju inwestycji, dotyczących zwiększenia niezależności Polski w zakresie dostaw surowców energetycznych. Doradzał też przy realizacji projektów: w zakresie OZE, obiektów sportowych, zakładów komunalnych, branży chemicznej, budowlanej, telekomunikacyjnej, transportowej, rekreacyjnej, produkcyjnej. Łączna wartość analizowanych zobowiązań podatkowych wyniosła ponad 1 mld zł.

Doradca uzyskał też wiele korzystnych dla podatników orzeczeń. W jednym z nich NSA orzekł (sygn. akt III FSK 1769/21), że związek zewnętrznych urządzeń technicznych (filtry) z maszynami wewnątrz budynku produkcyjnego nie ma znaczenia dla ich opodatkowania. Takie urządzenia nie są ani budowlą, ani urządzeniem budowlanym.

Michał Galejczuk i Marcin Kukuła odpowiadali za kompleksowe rozliczenie inwestycji polegającej na budowie od podstaw nowoczesnego zakładu chemicznego. Przeprowadzili też szczegółową weryfikację ponad 3 tys. obiektów w celu dokonania prawidłowego podziału na środki trwałe oraz klasyfikacji dla celów podatkowych, która miała również wpływ na ustalenie prawidłowej podstawy podatku od nieruchomości.

Doradcy EY przeprowadzili też szczegółowy audyt podatkowy w 29 jednostkach budżetowych samorządów. W efekcie zobowiązania podatkowe w podatku od nieruchomości poszczególnych klientów zmniejszyły się średnio o ponad 90 proc.

### III miejsce ex aequo



**Martin Wrбка** (KPMG)  
**Piotr Kalemba** (Thedy & Partners)

#### Uzasadnienie wyboru

Martin Wrбка doradzał w 2022 r. przy rozliczeniu i kwalifikacji na potrzeby podatku od nieruchomości jednej z największych inwestycji realizowanych w Europie, polegającej na budowie zintegrowanego kompleksu petrochemicznego. Główny zakres zadań obejmował kwalifikację budynków, budowli, części budowlanych i technicznych na potrzeby podatku od nieruchomości. Analiza objęła ponad 3 tys. obiektów.

W 2022 r., w związku z przedawnieniem w 2017 r., przeprowadził projekt odnoszący się do prowadzenia postępowania podatkowych oraz nadpłatowych w zakresie określenia wartości rynkowej i przedmiotu opodatkowania elektrowni wiatrowych w 35 lokalizacjach.

Piotr Kalemba odpowiadał za kompleksowy przegląd dotyczący podatku od nieruchomości w kilkuset lokalizacjach. Opracował autorską argumentację potwierdzającą prawo podatnika do korzyści w podatku od nieruchomości w kwocie ponad 28 mln zł.

Wspierał też podatników z branż najbardziej dotkniętych pandemią w zakresie możliwości obniżenia wysokości podatku od nieruchomości w czasie pandemii. Tym razem chodziło o kwotę blisko 30 mln zł za cały okres pandemii.

**SPÓR PODATKOWY?  
TO NIE KONIEC ŚWIATA!**

**TO SZANSA  
NA ZWIĘKSZENIE  
BEZPIECZEŃSTWA**



Z NAMI NIE MUSISZ OBAWIAĆ SIĘ FISKUSA



[WWW.RSMPOLAND.PL](http://WWW.RSMPOLAND.PL) | [OFFICE@RSMPOLAND.PL](mailto:OFFICE@RSMPOLAND.PL)

Audyt | Księgowość | Doradztwo podatkowe  
Usługi korporacyjne | Kadry i płace | IT consulting  
Due diligence | Ceny transferowe | M&A



Doradca uzyskał też przełomowe wyroki WSA w Gdańsku dotyczące zwolnienia z podatku od nieruchomości infrastruktury kolejowej (sygn. akt I SA/Gd 470/22, I SA/Gd 471/22, I SA/Gd 472/22, I SA/Gd 472/22). WSA potwierdził, że zwolnienie nie stanowi pomocy publicznej.

## VAT



## I miejsce

### Dorota Pokrop i Michał Goj (EY Polska)

Dorota Pokrop – liderka zespołu ds. podatków pośrednich w regionie Europy Środkowo-Wschodniej i Południowej (CESA) oraz w EY Polska.

Michał Goj – partner w zespole postępowań podatkowych i sądowych w dziale doradztwa podatkowego EY Polska.

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna jednogłośnie nagrodziła Dorotę Pokrop i Michała Goja za doprowadzenie do wydania przez Trybunał Sprawiedliwości UE ważnego wyroku w sprawie opodatkowania transakcji łańcuchowych (sygn. C-696/20).

TSUE odniósł się do kwestii neutralności podatku VAT w obrocie międzynarodowym, która jest fundamentalna dla powodzenia biznesu we wszystkich krajach UE.

Chodziło o sprawę firmy działającej na europejskim rynku, na którą polskie organy – wyłącznie w wyniku zakwestionowania poprawności alokacji transportu w transakcjach łańcuchowych – nałożyły ciężar podwójnego opodatkowania VAT (46 proc. wartości zrealizowanych dostaw). Składała się na to odmowa odliczenia podatku z faktur wystawionych przez polskiego dostawcę oraz nałożenie na podatnika 23-proc. podatku od wewnątrzspółnotowego nabycia towarów w Polsce (mimo że towary z Polski wyjechały) i to bez prawa do odliczenia.

Trybunał – interpretując art. 41 dyrektywy VAT – potwierdził, że niedopuszczalne jest opodatkowanie przez Polskę wewnątrzspółnotowych nabyć towarów w sytuacji, gdy nie ma ryzyka uszczerbku wpływów budżetowych. Przepis ten ma bowiem charakter sankcyjny, a w analizowanej sprawie przesłanki do zastosowania sankcji w postaci odmowy prawa do odliczenia nie zostały spełnione. TSUE podkreślił, że wszelkie ograniczenia zasady neutralności muszą być wyjątkiem i mogą być stosowane tylko, gdy są niezbędne.

To orzeczenie pozwoliło na przełamanie kształtującej się linii orzeczniczej i uwolnienie klienta od ciężaru podatku. Wyrok ma doniosłe znaczenie nie tylko dla Polski, ale i dla innych krajów UE, ponieważ wyznacza granice zastosowania art. 41 dyrektywy VAT.



## II miejsce

### Paweł Mikuła (Deloitte)

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła doceniła też Pawła Mikułę m.in. za kompleksowy projekt dla jednej z gmin, prowadzący do odzyskania 2,9 mln zł VAT w skomplikowanej sytuacji prawnej. Wyjątkowość projektu polegała m.in. na doprowadzeniu do korekty podatku należnego od sprzedaży obejmującej kilka tysięcy odbiorców za kilka lat wstecz.

Inna ze spraw doradcy dotyczyła spółki dokonującej wewnątrzspółnotowych dostaw towarów, której organ podatkowy zakwestionował prawo do stawki o proc. VAT ze względu na niejasności związane m.in. z rejestracją nabywców dla celów VAT oraz dokumentacją potwierdzającą wywóz towarów. Zespół Deloitte doprowadził do zażegnania sporu już na etapie odwołania do organu II instancji, bez postępowania sądowego.



## III miejsce

### Łukasz Karpiesiuk (SSW Pragmatic Solutions)

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna zwróciła też uwagę na projekty zrealizowane przez Łukasza Karpiesiuka. Jeden z nich pole-

gał na przygotowaniu do wdrożenia Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) dużej grupy produkującej farmaceutyki i wyroby medyczne.

Łukasz Karpiesiuk zajmował się też strukturyzacją pod względem podatkowym (w tym podatku VAT) kompleksowego projektu relokacji pracowników ukraińskiego oddziału spółki do Polski i organizacji ich pracy zdalnej z Polski. Projekt obejmował też model rozliczenia poniesionych wydatków ze spółką ukraińską.

## SPORY PRZED SĄDAMI



## I miejsce ex aequo

### Michał Goj i Dorota Pokrop (EY Polska) Paweł Tomczykowski i Jacek Matarewicz (Kancelaria Ożóg Tomczykowski)

Dorota Pokrop – liderka zespołu ds. podatków pośrednich w regionie Europy Środkowo-Wschodniej i Południowej (CESA) oraz w EY Polska.

Michał Goj – partner w zespole postępowań podatkowych i sądowych w dziale doradztwa podatkowego EY Polska. Paweł Tomczykowski – doradca podatkowy, partner zarządzający w Kancelarii Ożóg Tomczykowski. Specjalizuje się w podatkach dochodowych, planowaniu podatkowym, sukcesji w biznesie oraz usługach z obszaru private client. Jacek Matarewicz – doktor nauk prawnych, adwokat, doradca podatkowy, partner w Kancelarii Ożóg Tomczykowski. Specjalizuje się w VAT, akcyzie i cłach.

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna nagrodziła wygraną ekspertów EY Polska przed Trybunałem Sprawiedliwości UE również w kategorii sporów przed sądami. Chodzi o wyrok TSUE w polskiej sprawie dotyczącej opodatkowania transakcji łańcuchowych (sygn. C-696/20). Michał Goj wspólnie z Dorotą Pokrop reprezentowali spółkę przed trybunałem.

Trybunał zgodził się z argumentami przedstawionymi przez Michała Goja i Dorotę Pokrop, że niedopuszczalne jest opodatkowanie przez Polskę wewnątrzspółnotowych nabyć towarów w sytuacji, gdy nie ma ryzyka uszczerbku wpływów budżetowych. Przepis ten ma bowiem charakter sankcyjny, a w analizowanej sprawie przesłanki do zastosowania sankcji w postaci odmowy prawa do odliczenia nie zostały spełnione. TSUE podkreślił, że wszelkie ograniczenia zasady neutralności muszą być wyjątkiem i mogą być stosowane tylko, gdy są niezbędne.

Kapituła redakcyjna przyznała również pierwsze miejsce ex aequo ekspertom z Kancelarii Ożóg Tomczykowski. Paweł Tomczykowski i Jacek Matarewicz reprezentowali podatników w sprawach sądownoadministracyjnych, kontrolach podatkowych, postępowaniach podatkowych oraz celnoskarbowych. Wartość przedmiotów sporów w VAT wynosi 250 mln zł, a w CIT – 500 mln zł.

Doprowadzili też do finalnego zakończenia innego sporu z naczelnikiem urzędu celno-skarbowego w kwestii konwersji wierzytelności na udziały. Wcześniej Naczelny Sąd Administracyjny (sygn. II FSK 2620/18) uchylił niekorzystny dla klienta kancelarii wyrok sądu I instancji oraz decyzję organu podatkowego II instancji.

Paweł Tomczykowski i Jacek Matarewicz prowadzili też precedensowe spory dotyczące interpretowania przepisów o podatku cukrowym, np. opodatkowanie cukru występującego w piwie naturalnie. Przykładem jest wygrana przed WSA w Łodzi (sygn. akt I SA/Łd 655/22). Sąd potwierdził, że zobowiązaniem do zapłaty podatku cukrowego jest podmiot dostarczający napój do pierwszego punktu detalicznego. Sąd orzekł, że jeśli napój nie jest sprzedawany detalicznie bezpośrednio przez

dystributora, to prowadzenie przez niego sprzedaży detalicznej innych napojów nie wpływa na zmianę zasad opodatkowania tego konkretnego napoju dosładzanego. W takiej sytuacji podatek cukrowy powinien płacić dopiero dystrybutor, gdyż to on sprzedaje do punktów sprzedaży detalicznej innego podmiotu.

Doradcy wygrali też m.in. jedną z największych w historii Polski spraw z zakresu cen transferowych, gdzie stawką była zasadność doszacowania osobie fizycznej dochodu do opodatkowania w wysokości kilkuset milionów złotych (sygn. akt II FSK 1544/20).



## II miejsce

### Adrian Stępień (CRIDO)

#### Uzasadnienie wyboru

Kapituła redakcyjna doceniła też zaangażowanie Adriana Stępnia w jednym z największych w historii Polski postępowań z zakresu zwrotu pomocy publicznej. Ekspert CRIDO brał udział w negocjacjach ze stroną rządową, przygotował kluczowe dla sprawy obliczenia obciążeń podatkowych.

Adrian Stępień doradzał też w postępowaniach dotyczących opodatkowania sprzedaży nieruchomości komercyjnej. Sprawa dotyczyła transakcji, którą klient opodatkował VAT. Organy podatkowe uznały natomiast, że doszło do sprzedaży zorganizowanej części przedsiębiorstwa, która powinna być opodatkowana PCC. Adrian Stępień doprowadził do korzystnego dla podatnika rozstrzygnięcia sporu.

Uzyskał też wyrok NSA (sygn. akt II FSK 1695/20) prowadzący do zmiany niekorzystnej dla rynku fuzji i przejęć linii orzeczniczej. Chodzi o koszty nabycia spółek w celu rozwijania swojej działalności operacyjnej.

## III miejsce ex aequo



### Radosław Baraniewicz (PwC) Jacek Aninowski (Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy) Dominik Niewadzi (ALTO Tax)

#### Uzasadnienie wyboru

Radosław Baraniewicz jest pełnomocnikiem toku postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości UE. Trybunał rozstrzygnie, czy brak możliwości korekty stawki VAT w przypadku sprzedaży paragonowej jest zgodny z prawem unijnym. Wyrok będzie miał fundamentalne znaczenie dla zastosowania przez podatników niższej stawki VAT w drodze korekt deklaracji podatkowych, które były do tej pory kwestionowane przez organy podatkowe w przypadku sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej.

Uzyskał też m.in. precedensowe wyroki WSA w Warszawie (m.in. sygn. akt III SA/Wa 286/22). Sąd orzekł, że nie można stosować klauzuli przeciwko unikananiu opodatkowania do umowy sprzedaży i leasingu zwrotnego zawartej w 2009 r., czyli przed wejściem w życie klauzuli.

Jacek Aninowski wygrał spór przed NSA w sprawie (sygn. akt II FSK 3151/19) dotyczącej skutków podatkowych ugod pozasądowych. Jeden z operatorów energetycznych żądał stwierdzenia nieważności umów zawartych z wytwórcami energii elektrycznej z odnawialnych źródeł o sprzedaży praw majątkowych wynikających ze świadectw pochodzenia. NSA orzekł, iż jeśli przed zawarciem umowy kontrahent zrzekł się roszczenia o karę umowną, to nie można stwierdzić, że coś zostało umorzone i jest definitywny przychód.

Doradca wygrał też spór (sygn. akt II FSK 879/21) dotyczący wymiany udziałów. NSA orzekł, iż organy podatkowe nie mogą bezpośrednio stosować przepisów dyrektyw w celu ograniczenia praw jednostek, w sytuacji braku jej implementacji lub niewłaściwej implementacji w określonym terminie do krajowego systemu prawnego.

Dominik Niewadzi opracował i zaprezentował w toku postępowania przed organami innowacyjną koncepcję w zakresie oprocentowania nadpłaty podatku. Zgodnie z nią, mimo braku bezpośrednich regulacji w tym zakresie w ordynacji podatkowej, brak zwrotu oprocentowania od nadpłaty – której powstanie wynikało z pierwotnego błędu w zakresie praktyki organów podatkowych – stoi w sprzeczności z zasadami chronionymi konstytucyjnie. Przedstawiając tę koncepcję, uzyskał dla jednego z klientów zwrot dodatkowych środków z urzędu skarbowego.

Wygrał też wiele spraw przed NSA dotyczących potwierdzenia prawa do korekty VAT przy sprzedaży paragonowej.

# Dla kogo fundacja rodzinna?

**Bardzo ważna, kluczowa wręcz dla potencjalnych fundatorów jest odpowiedź na pytanie, czy rzeczywiście fundacja rodzinna jest im potrzebna? Przede wszystkim powinni myśleć o niej ci, którym zależy na bezpieczeństwie i stabilności firmy na pokolenia; w żadnym razie nie powinna służyć do realizacji partykularnych interesów, w tym podatkowych.**

Partner

OZÓG  
TOMCZYKOWSKI  
PODATKI FINANSOWE



PAWEŁ  
TOMCZYKOWSKI

partner zarządzający  
Kancelarią OZÓG  
Tomczykowski,  
współautor pierwszego  
projektu ustawy  
o fundacji rodzinnej

Już 22 maja wejdzie w życie ustawa o fundacji rodzinnej – i mocno zmieni realia planowania sukcesyjnego. Jest ona efektem wieloletnich starań środowisk firm rodzinnych o dobre prawo w zakresie międzypokoleniowej sukcesji, w tym przede wszystkim tej dotyczącej średnich i dużych firm. Jest realizacją postulatu wypełnienia luki po wejściu w życie w 2018 r. przepisów o zarządzie sukcesyjnym, adresowanych zasadniczo do indywidualnych przedsiębiorców.

## Fundacja rodzinna

Jest dobrze znana w wielu krajach zachodniej Europy, np. w Holandii, Niemczech, Austrii – gdzie z powodzeniem wykorzystują ją największe firmy rodzinne, często o globalnym zasięgu, jako pierwszoplanowe narzędzie sukcesyjne. Zgodnie z polską ustawową definicją fundacja rodzinna to podmiot posiadający osobowość prawną, którego zasadniczym celem jest gromadzenie mienia, zarządzanie nim w interesie jej beneficjentów oraz spełnianie świadczeń na ich rzecz. Pełni ona funkcję swoistego parasola ochronnego zarówno w stosunku do samego biznesu, jak i osób najbliższych fundatorowi. Jej istotą jest odseparowanie majątku od osoby jej założyciela, czyli fundatora.

Z uwagi na specyficzną konstrukcję prawną fundacja ma sprawiać, by firma trwała przez pokolenia, a jej majątek pozostawał w rękach rodziny. Fundator, wnosząc do niej mienie, nie otrzymuje bowiem w zamian żadnego świadczenia ekwiwalentnego (fundacja nie wydaje mu w zamian udziałów czy akcji). Majątek przekazany fundacji rodzinnej nie wchodzi do masy spadkowej w przypadku śmierci fundatora i nie podlega egzekucji (co do zasady), jest więc wyizolowany od ryzyk biznesowych, prawnych i podatkowych. Majątek ten podlega dalszemu zarządowi i dystrybucji zgodnie z wolą fundatora wyrażoną w statucie fundacji, a także dokumentach okołostatutowych. Fundator może przy tym przez odpowiednie postanowienia statutu fundacji zapewnić kontynuację wartości, które sam wyznaje, które są dla niego istotne i w jego ocenie powinny być istotne dla kolejnych pokoleń. Dzięki fundacji rodzinnej sukcesja z założenia ma być dokonywana jeden raz, a nie co pokolenie. To tyle tytułem wstępu...

## Autopoprawka

A teraz clou. Uchwalona 26 stycznia tego roku ustawa o fundacji rodzinnej jeszcze w okresie vacatio legis doświadczyła autopoprawki przygotowanej przez Ministerstwo Finansów. Należy uznać, że ministerstwo, wychodząc z jej propozycją tak szybko, kierowało się tym, aby ewentualne modyfikacje wprowadzać przed wejściem w życie ustawy, a nie po – bo przecież ustawa o fundacji rodzinnej, jak i sama fundacja powinny być synonimem trwałości, stabilności i bezpieczeństwa. Najpewniej dlatego też w ustawie zapisane zostało trzymiesięczne vacatio legis – wystarczająco pojemne, aby zdążyć z wprowadzeniem ewentualnych modyfikacji przed jej wejściem w życie 22 maja 2023 r. Ale dlaczego owe modyfikacje okazały się konieczne?

Z jednej strony było to częściowe uwzględnienie postulatów zgłaszanych na etapie prac legislacyjnych, a ostatecznie nieuwzględnionych w treści uchwalonej 26 stycznia ustawy. Chodzi tu o liberalizację obostrzeń dotyczących interakcji fundatora, fundacji i jej beneficjentów ze spółkami opo-

datkowanymi tzw. estońskim CIT. Autopoprawka wprowadziła liberalizację w tym zakresie – fundator i beneficjent fundacji rodzinnej będą mogli już być współnikami w spółkach opodatkowanych tzw. estońskim CIT.

Drugi obszar liberalizacji uchwalonych już przepisów to obniżenie opodatkowania PIT dla dalszej rodziny fundatora z poziomu 15 proc. na 10 proc. (chodzi tu o tzw. I i II grupę podatkową: zięcia, synowa, teściów, jak również zstępnych rodzeństwa, rodzeństwo rodziców, zstępnych i małżonków pasierbów, małżonków rodzeństwa i rodzeństwo małżonków, małżonków rodzeństwa małżonków oraz małżonków innych zstępnych). Dla pozostałych osób (osób trzecich) wciąż będzie obowiązywać 15-proc. stawka PIT. Czy jestem zadowolony z takich zmian? – nie, ale dobrze, że choć takie zostały wprowadzone w obszarach, w których, aksjologicznie i sprawiedliwociowo rzecz ujmując, wprowadzone być powinny. Mam nadzieję, że w swoim czasie przyjdzie dalsza liberalizacja przepisów podatkowych w ww. zakresie.

To tyle w kwestii liberalizacji. Pozostały obszar zagospodarowany przez ministerialną autopoprawkę to przeciwdziałanie optymalizacji podatkowej, która mogłaby wypaczać cel i ideę fundacji rodzinnej. Raz jeszcze powtórzmy: są nimi wielopokoleniowa sukcesja i bezpieczeństwo majątku rodzinnego. Bez wątplenia nie jest tym celem posługiwanie się fundacją jako narzędziem wyłącznie do osiągania korzyści podatkowych chociażby przy wykorzystaniu okoliczności, że fundacja rodzinna może prowadzić działalność gospodarczą (w ograniczonym zakresie, ale jednak). Zakładam, że autopoprawka jest efektem obserwacji przez resort finansów przestrzeni medialnej i hurraoptymizmu, jaki w niej powstał w kwestii możliwości „zaprzęgnięcia” fundacji rodzinnej do generowania tzw. tarcz podatkowych dla różnorodnych struktur holdingowych, których fundacja rodzinna miałaby być aktywnym uczestnikiem.

Dlatego autopoprawka wprowadza koncepcję świadczeń w postaci tzw. ukrytych zysków na kształt przepisów obowiązujących w opodatkowaniu na zasadach estońskiego CIT – będą one obciążone 15-proc. CIT, jak „standardowe” świadczenia na rzecz beneficjentów. Autopoprawka wprowadza też opodatkowanie przychodów z najmu i dzierżawy, której przedmiotem są przedsiębiorstwo, jego zorganizowana część lub składniki majątku służące prowadzeniu działalności gospodarczej przez fundatora, beneficjenta lub podmioty z nimi powiązane (tu stosowana będzie standardowa stawka 19-proc. CIT). Kolejną zmianą jest opodatkowanie fundacji rodzinnych w organizacji, w przypadku których nie zostanie złożony wniosek o rejestrację w terminie sześciu miesięcy. Innymi słowami ustawodawca planuje ograniczyć takie sytuacje, w których tworzone byłyby fundacje rodzinne w organizacji, które z jednej strony mogłyby być podmiotem praw i obowiązków, a z drugiej – korzystałyby ze zwolnienia podmiotowego z podatku dochodowego od osób prawnych. Zmodyfikowane na niekorzyść zostały też zasady dotyczące podatkowej kwalifikacji kosztów odsetkowych od pożyczek udzielanych przez fundację rodzinną – tu następuje zmiana w zakresie stosowania art. 15c ustawy o CIT (i temu akurat należy się dziwić).

Po uchwaleniu autopoprawki przez Sejm można było się spotkać z komentarzami, że w ten sposób no-

wego gracza, jakim jest fundacja rodzinna, pozbawia się części efektywności podatkowej. Najpewniej bym się z tym zgodził, gdyby zasadniczym celem fundacji rodzinnej miało być wykonywanie działalności gospodarczej. Ale nie jest – bo czym fundacja rodzinna na pewno nie jest i być nie powinna? Nie jest dedykowana do prowadzenia działalności gospodarczej. Nie jest też i nie powinna nigdy być instrumentem stworzonym dla doradców poszukujących dla swoich klientów efektywności podatkowej. Jest narzędziem sukcesyjnym; emanacją trwałości, pewności i bezpieczeństwa. Aż tyle i tylko tyle. Oczywiście fundacja rodzinna sama w sobie oferuje określone korzyści podatkowe, sankcjonowane przepisami prawa (specyficzne zwolnienie podmiotowe w CIT, preferencyjne opodatkowanie beneficjentów z najbliższej rodziny fundatora etc.). Nie powinny one jednak determinować kierunkowych decyzji fundatorów.

## Fundatorzy

Powinni umieć zdobyć się na refleksję – po co naprawdę nam ta fundacja i czy rzeczywiście jest nam potrzebna? Bo jeśli tak, to powinna ona zapewniać stabilność i bezpieczeństwo, a nie „przyciągać” do siebie ryzyko, chociażby podatkowe. Właściciele firm jako decydenci w tych sprawach najczęściej nie są w stanie w miarodajny sposób ocenić ryzyk podatkowych – i trudno od nich tego oczekiwać. Łatwo jest więc potencjalnemu fundatorowi ulec argumentacji o korzyściach podatkowych. Doświadczenie wskazuje jednak, że najczęściej mogą być one krótkoterminowe, a więc iluzoryczne. Przedsiębiorca nierzadko nie będzie w stanie ocenić ryzyk związanych z brakiem realizacji celów, dla których ustawa o fundacji rodzinnej wprowadza do polskiego systemu prawnego nowy instrument. Nie będzie świadomy chociażby zagrożeń związanych z zastosowaniem klauzuli ogólnej obejścia prawa podatkowego, potencjalnego wypaczenia celu nowej instytucji etc.

Dlatego czasem warto wykonać krok w tył, zastanowić się – czy jest to rozwiązanie dla mnie? Nie jest sztuką je wybrać. Sztuką jest wybrać je mądrze, w przemyślany sposób. Za emocje bowiem się płaci – w przenośni; a w przypadku fundacji rodzinnej – dosłownie. Jeśli bowiem fundator się rozmyśli po pewnym czasie, powinien mieć świadomość, że przekazanie lub postawienie do dyspozycji przez fundację rodzinną mienia w związku z jej rozwiązaniem będzie opodatkowane 15-proc. CIT. To swoisty motywator do funkcjonowania fundacji przez pokolenia.

## Konkluzja

Wielu właścicieli poważnych firm traktuje swój biznes niemal jak rodzone dziecko. Wychowywane przez lata i w dobrej wierze chronione przed tym, przed czym chronić należy. Fundacja rodzinna dopiero się rodzi. To też dziecko. Nie zepsujmy go. Nie wylejmy z kąpielą.

Fundacja rodzinna powinna zająć należne jej miejsce wśród osób prawnych dostępnych w polskich systemie prawnym. Miejsce warunkowane pełnionymi przez nią – nie bojąc się tego powiedzieć – szacownymi celami, dla których realizacji z założenia ma być powoływana. Celami ważnymi dla polskich przedsiębiorców i polskiej gospodarki. Wierzę, że takie miejsce zajmie.

Dla kogo zatem fundacja rodzinna? – dla tych, którzy poważnie myślą o sukcesji. I dla tych, którzy odpowiedzialnie doradzają.

Z uwagi na specyficzną konstrukcję prawną fundacja ma sprawiać, by firma trwała przez pokolenia, a jej majątek pozostawał w rękach rodziny. Fundator, wnosząc do niej mienie, nie otrzymuje bowiem w zamian żadnego świadczenia ekwiwalentnego



# Największe firmy doradztwa podatkowego w 2022 r.

Miejsce	Nazwa firmy	Średnioroczna liczba					Liczba osób merytorycznych	Przychody	Liczba klientów	Przychody na osobę merytoryczną	Liczba klientów na osobę merytoryczną	Przychody na klienta	Punkty
		Doradców podatkowych	Radców prawnych	Adwokatów	Biegłych rewidentów	Pozostali pracownicy							
		a	b	c	d	e							
<b>Wielka czwórka</b>													
1	Deloitte	199	15	3	1	548	766	346 841 580	4 377	452 796	5,71	79 242	6
2	EY Polska	135	31	25	1	625	817	372 957 447	3 766	456 496	4,61	99 033	6,5
2	KPMG	139	29	3	2	321	494	262 320 000	2 767	531 012	5,6	94 803	6,5
3	PwC	129	30	18	4	636	817	305 304 455	4 395	373 689	5,4	69 466	8
<b>Duże - zatrudniające 10 i więcej osób z uprawnieniami</b>													
1	Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy	17	8	2	2	19	48	27 500 000	4780	572 916	99,58	5 753	26
2	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	44	4	3	1	96	148	75 600 000	1038	510810	7,01	72832	32
3	CRIDO	45	8	4	0	84	141	74 900 000	959	531200	6,8	78100	33
4	Rödl & Partner	38	5	2	1	40	86	33 353 384	1150	387830	13,37	29003	35,5
5	Sołtyśński Kawecki & Szlązak	6	5	3	0	6	20	18 822 550	300	941127	15	62724	36
6	KNDP Koliński, Nikończyk, Dec i Partnerzy	11	3	0	0	8	22	11 114 263	456	505194	20,72	24373	38,5
7	Olesiński i Wspólnicy	9	2	6	0	20	37	DWR	360	DWR	9,72	DWR	39,5
8	Grant Thornton	14	2	0	3	49	68	24 800 865	750	364719	11	33 067	40
9	GWW	24	13	7	0	32	76	27 476 006	670	361526	8,91	41008	40,5
10	TPA Poland	27	10	2	9	27	75	33 900 000	387	452000	5,16	87597	41
10	Thedy & Partners	15	1	1	0	18	35	12 235 225	550	349578	15,71	22246	41
11	SSW Pragmatic Solutions	10	3	3	0	10	26	10 000 000	370	388314	14,23	27 027	43
12	Gekko Taxens Doradztwo Podatkowe	5	2	6	0	5	18	DWR	295	DWR	16,39	DWR	43,5
13	Kancelaria Ożóg Tomczykowski	12	13	6	0	14	45	21 277 163	289	472826	6,42	73623	45
13	RSM POLAND AUDYT	12	1	0	0	12	25	10 000 000	350	400000	14	28571	45
14	Russell Bedford Poland	6	13	10	2	26	57	12 929 446	800	226832	14,03	16162	46
15	Rymarz, Zdort, Maruta, Wachta, Gasiński, Her i Wspólnicy	7	1	2	0	1	11	11 250 166	150	1022742	13,63	75000	47
15	Taxeo Komorniczak i Wspólnicy	9	1	1	0	9	20	11 717 862	210	585893	10,5	55799	47
16	Alto Tax	22	2	0	0	18	42	15 171 635	397	361 229	9,45	38 216	47,5
17	Grupa Kancelarii Prawnych Skarbiec	1	4	5	0	2	12	5 852 620	585	487 718	48,75	10004	49
18	Certus LTA M. Hryniewicka	5	5	2	0	15	27	DWR	427	DWR	15,8	DWR	49,5
19	BTTP	10	2	1	1	11	25	6 085 824	385	243 432	15,4	15807	50
20	Arena Tax	13	3	0	0	12	28	DWR	DWR	DWR	DWR	DWR	52
21	Paczuski Taudul Doradcy Podatkowi	26	2	2	0	40	70	14 115 823	480	201 655	6,86	29 408	52,5
22	LTCA Zarzycki Niebudek Kubicz	10	1	4	0	6	21	5 700 000	306	271429	14,57	18627	53
23	Kancelaria Podatkowa Skłodowscy	6	5	1	0	3	15	3 959 743	1411	263983	94,06	3905	55
24	Mariański Group Kancelaria Prawno-Podatkowa	9	7	3	0	4	23	DWR	318	DWR	13,83	DWR	57,5
25	Sowisło Topolewski Kancelaria Adwokatów i Radców Prawnych	3	7	3	1	2	16	3 257 237	662	217000	41,37	4920	58
26	HWW Hewelt Wojnowski i Wspólnicy	2	7	4	0	5	18	4 500 920	246	236890	13,6	18296	64,5
27	Grupa PKF	10	2	2	2	19	35	5 353 464	217	152956	6,2	24670	66
28	Forystek i Partnerzy Adwokaci i Radcowie Prawni	2	7	9	0	6	24	bd	80	bd	3,3	bd	80
29	BTLA TAX	4	1	6	0	6	17	bd	bd	bd	bd	bd	88
<b>Średnie - zatrudniające od 3 do 9 osób z uprawnieniami</b>													
1	BDO	6	1	1	0	13	21	DWR	415	DWR	DWR	DWR	16,5
2	Domański Zakrzewski Palinka	7	2	0	0	4	13	9 120 000	366	701538	28,15	24918	21,5
3	Advicero Nexia	4	1	1	0	18	24	12 600 000	360	525000	15	35000	25
4	Tax Advisors Group	8	1	0	0	40	49	8 222 725	1460	167811	29,79	5632	30
4	ASB Tax	6	2	0	0	10	18	6 969 620	298	387201	16,55	23388	30
4	Vistra Tax Services	5	3	0	0	5	13	3 712 000	404	285 538	31,07	9 188	30
5	DORADCA Zespół Doradców Finansowo-Księgowych	8	1	0	0	15	24	3 340 000	750	139166	31,25	4453	31
6	Zespół Doradców Podatkowych Jacek Czernecki	5	2	0	1	2	10	2 300 000	335	230000	33,5	6866	35
6	Forystek i Partnerzy Adwokaci i Radcowie Prawni	4	0	0	0	0	4	2 800 000	66	700 000	16,5	42 424	35
7	ATA TAX	6	0	0	0	6	12	3 600 000	207	300000	17,25	17391	37
8	TLA Smoczyński Koniewski Doradztwo Podatkowe	5	1	0	0	5	11	4 154 000	144	377636	13,09	28847	37,5
9	ZIMNY Doradcy Podatkowi	4	0	1	1	3	9	2 475 332	215	275036	23,88	11513	38
10	KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy	9	0	0	0	20	29	7 220 000	350	248965	12,06	20628	39
11	Parulski i Wspólnicy, Szymon Parulski Wojciech Krok, Doradcy podatkowi	4	0	0	0	4	8	4 526 250	85	565781	10,6	53250	39,5
12	Taxpoint	7	1	0	0	12	20	DWR	169	DWR	8,45	DWR	40,5
13	Kancelaria Adwokacko-Podatkowa Prof. dr hab. Henryka Dzwonkowskiego	4	0	0	0	1	5	1 256 000	120	251200	24	10466	41,5
14	GLC	5	3	1	0	3	12	2 164 447	217	180 370	18,08	9974	42,5
14	NGL Wiater	3	0	0	0	3	6	2 019 000	88	336500	14,66	22943	42,5
15	VON ZANTHIER & DACHOWSKI Kancelaria Prawnicza	4	0	0	0	1	5	1 660 000	66	332000	13,2	25151	43,5
16	Independent Tax Advisers Doradztwo Podatkowe	7	0	0	0	3	10	3 293 068	105	329307	10,5	31362	44,5
17	DMS TAX	3	1	0	0	4	8	2150000	120	268750	15	17916	45,5
18	UHY ECA	5	1	1	0	8	15	3047920	182	203195	12,13	16 747	47
18	Gardens Tax & Legal	5	2	1	0	3	11	bd	262	bd	23,8	bd	47
19	Sendero Spółka doradztwa podatkowego	9	0	0	0	6	15	3 541 213	133	236080	8,8	26626	48
20	J. Pustul i Współpracownicy Doradztwo podatkowo-prawne	3	0	0	0	0	3	bd	90	bd	30	bd	49
21	Grupa Gumułka	5	1	0	0	0	6	1 933 328	50	322221	8,3	38666	49,5
22	KMS Skibicki	3	2	0	0	3	8	1 151 221	144	143902	18	7994	50
23	Chojnacka & Łagowski Doradcy Podatkowi	3	0	0	0	3	6	930 000	70	155000	11,66	13285	58
24	Kochański & Partners	2	2	1	0	4	9	bd	bd	bd	bd	bd	68
24	Upper Case Robert Głowacki i Wspólnicy Kancelaria Prawna	1	2	0	0	2	5	122550	12	24510	2,4	10212	68
25	Gessel, Koziorowski Kancelaria Radców Prawnych i Adwokatów	2	1	1	0	0	4	bd	bd	bd	bd	bd	72
26	Radzikowski, Szubielska i Wspólnicy	1	2	0	0	0	3	bd	72	bd	bd	bd	73
<b>Małe - zatrudniające do 2 osób z uprawnieniami</b>													
1	Greenberg Traurig	2	0	0	0	2	4	DWR	DWR	DWR	DWR	DWR	11
2	Gide Loyrette Nouel	2	0	0	0	0	2	DWR	69	DWR	34,5	DWR	12
3	Adam Stuła STU Stuła Doradztwo Podatkowe i Prawne	1	0	0	0	1	1	557 568	36	557568	36	15488	14,5
3	Sławomir Zieleń i Wspólnicy	1	0	0	0	0	1	388 200	245	388200	245	1584	14,5
4	Taxonity	2	0	0	0	7	9	2 950 002	216	327778	24	13657	15
5	LITIGATO Spory podatkowe	1	1	0	0	2	4	1 227 395	86	306 848	21,5	14 272	17
6	A.J. Żmuda-Trzebiatowscy Doradztwo Podatkowe	1	0	0	0	2	3	1 327 000	55	442333	18,33	24127	17,5
6	Kancelaria Prawnicza Artur M. Brzeziński Doradca Podatkowy	1	0	0	0	0	1	215 412	394	215412	394	547	17,5
7	Tax-US podatki, doradztwo Zbigniew Błaszczyk	1	0	0	0	0	1	266 763	51	266 763	51	5230	18,5
8	DBO Polska	1	1	0	0	7	9	2 066 494	191	229610	21,2	10819	19
9	Przemysław Więcek	1	0	0	0	0	1	120 955	194	120955	194	623	19,5
10	Doradca Podatkowy Mariusz Makowski	1	0	0	0	0	1	106 000	120	106000	120	883	20,6
11	Rafał Styczyński	1	0	0	0	2	3	200 000	30	66666	10	6666	25,5



# Skuteczny biznes wyprzedza o dwa kroki aktualne warunki



**Z ekspertami KDCP rozmawiamy o pracy kancelarii celno-podatkowej w obliczu wojny na Ukrainie oraz o możliwościach i wyzwaniach w handlu międzynarodowym w nadchodzącym czasie.**

**KDCP kojarzone jest na rynku prawniczym jako lider doradztwa akcyzowego. Dziś jednak nie rozmawiamy o akcyzie. Skąd pomysł na specjalizację w doradztwie celnym?**

**Magdalena Chmielewska-Cholewa, Partner KDCP:** Akcyza pozostaje jednym z filarów kancelarii. Ale tam gdzie akcyza, tam też pozostałe podatki pośrednie, czyli VAT i cto, nierozdzielnie związane z obrotem towarowym, na którym się skupiamy jako kancelaria. Chcemy być zaufanym partnerem naszych klientów, dlatego proponujemy wsparcie w tych przenikających się dziedzinach. Jest to o tyle skuteczne, że znamy z praktycznej strony branżę, w których się obracamy, również czerpiąc z wieloletniego doświadczenia kolegów z praktyki akcyzowej. Widzimy też rosnące zapotrzebowanie na doradztwo celne.

**Z czego wynika to zapotrzebowanie?**

**Mateusz Andrukiewicz, Menedżer KDCP:** Sytuacja polityczna na świecie oraz zmiany na rynkach światowych mają bezpośrednie przełożenie na regulacje celne i ich pochodne. To system naczyń połączonych – tak stawianie barier w wymianie towarowej, jak i liberalizacja handlu sprzyjająca ekspansji poza krajowy rynek, technicznie odbywają się z pomocą narzędzi prawnych. To zawsze oznacza albo nowe obowiązki, albo nowe możliwości dla importerów i eksporterów.

**Mimo to specjalizacja w doradztwie celnym nie jest szczególnie popularna.**

**MCH:** Ale jak widzimy każdego dnia – bardzo potrzebna. Pamiętajmy, że ostatnie kilkadziesiąt lat upływające pod znakiem globalizacji oznaczało także liberalizację handlu międzynarodowego. Teraz widzimy tendencję odwrotną, która najprawdopodobniej w najbliższych latach będzie się pogłębiać. Stany Zjednoczone stawiają kolejne bariery dla importu z Rosji czy Chin, a pozostałe państwa zachodnie, w tym UE, idą ich śladem. Obszary traktowane wcześniej łagodnie, jak na przykład weryfikacja pochodzenia towarów, są przedmiotem coraz to bardziej restrykcyjnych kontroli.

**Aleksandra Ziaja, Menedżer KDCP:** Najbardziej jaskrawym przykładem odejścia od liberalizacji handlu są sankcje. Mimo że są one

skierowane przeciwko podmiotom rosyjskim, odnalezienie się w zupełnie nowym systemie zakazów handlowych było w ubiegłym roku jednym z głównych problemów, z którym przyszło się mierzyć także unijnym przedsiębiorcom. Nakłada się na to unijna polityka klimatyczna, za którą poszedł podatek od śladu węglowego, czy polityka antydumpingowa.

**Czy jako kancelaria nie mieliście obaw zajmując się tematem sankcji handlowych nakładanych na Rosję i Białoruś?**

**MCH:** Obowiązek stosowania przepisów sankcyjnych spoczywa na wszystkich podmiotach gospodarczych. Pytania kierują do nas importerzy i eksporterzy, którzy chcą działać legalnie i w obliczu skomplikowanych przepisów szukają wsparcia w weryfikacji, czy nie naruszają zakazów handlu. Widzimy dużą ostrożność w działaniu naszych klientów, czemu trudno się dziwić. W razie pomyłki teoretycznie jak w każdym przypadku można wejść z organem w spór, ale racjonalnie działający przedsiębiorca nie weźmie na siebie ryzyka nalożenia kilkumilionowej kary finansowej lub pozbawienia wolności na minimum trzy lata za naruszenie przepisów bez rzetelnej analizy. Weryfikacja kontrahentów i przedmiotu dostawy pod kątem nieświadomego udziału w transakcji objętej sankcjami stała się odpowiedzią na należyte staranności w VAT.

**AZ:** Doradztwo w obszarze sankcji handlowych było dużym wyzwaniem, ale z perspektywy czasu oceniamy, że byliśmy na nie dobrze przygotowani. Sankcje to przykład pochodnej cła, którą trudno zająć się „z marszu”, bez solidnej wiedzy i doświadczenia w stosowaniu unijnych przepisów celnych. Same przepisy sankcyjne to na tym etapie już tysiące stron aktów prawnych, które muszą być zrozumiałe we wszystkich językach prawnych w UE. Do tego często powstawały w ekspresowym tempie. Łatwo się domyślić, że bywają chaotyczne i pozostawiają duże pole do interpretacji. W praktyce dopiero na etapie stosowania prawa dowiadujemy się, jak mogą być one rozumiane. Stąd dobry doradca to taki, który przeszedł przez podobne sprawy. My takie doświadczenie zdobywaliśmy jeszcze przed lutym 2022 r. – sankcje handlowe obowiązywały od 2014 r. w stosunku do Rosji i od 2006 r. do Białorusi, choć oczywiście skala ograniczeń wprowadzonych od 24 lutego 2022 r. jest bez precedensu.

**MCH:** By pomóc klientowi przeprowadzić bezpiecznie transakcję, trzeba znać specyfikę jego branży, wiedzieć jak wyglądają łańcuchy dostaw i logistyka na bardzo praktycznym poziomie (np. gdzie fizycznie można dokonać przetadunku z wagonów szerokotorowych na normalnotorowe), odnajdywać się w dokumentach handlowych danej branży. Ponadto by zweryfikować, czy dany kontrahent lub dana transakcja nie są objęte sankcjami, czasami trzeba sięgnąć po źródła w języku rosyjskim. Przy tylu czynnikach nie jest zaskoczeniem, że wielu prawników nie podejmuje się tego tematu. Jako kancelaria pierwotnie akcyzowa od zawsze działamy w branżach wrażliwych i handlu międzynarodowym, więc ten kierunek doradztwa był dla nas naturalną odpowiedzią na problemy klientów, a nasz zespół ma kompetencje we wszystkich wspomnianych obszarach. Biorąc pod uwagę kto i z jakimi pytaniami się do nas zgłasza indywidualnie lub na szkolenia – połączenie naszej wiedzy i doświadczenia jest unikalne.

**AZ:** Od początku wojny zgłaszały się też do nas, bezpośrednio lub przez kolegów z zaprzyjaźnionych kancelarii, organizacje pozarządowe, osoby prywatne i przedsiębiorcy, którzy przekazywali na Ukrainę pomoc humanitarną, sprzęt i paliwo. Nie były to typowe sprawy, tym bardziej cieszyliśmy się, że mogliśmy pro bono wykorzystać naszą wiedzę i doświadczenie pomagając im sprawnie dostarczyć towary do naszych sąsiadów.

**Aleksandra Andrzejewska, Menedżer KDCP:** Nowe bariery w handlu to nie tylko skutki rosyjskiej agresji na Ukrainę. Dla importerów produktów wytwarzanych w branżach wysokoemisyjnych, tj. sektorów żelaza, stali, cementu, nawozów, aluminium, energii elektrycznej i wodoru, najbliższe lata upłyną pod znakiem przygotowań do wypełniania obowiązków na gruncie tzw. podatku od śladu węglowego (CBAM). CBAM będzie wprowadzany stopniowo, od 1 października 2023 r. importerzy będą składać kwartalne sprawozdania dotyczące przywożonych na teren UE towarów, następnie CBAM będzie wiązać się z wypełnianiem obowiązków formalnych i ponoszeniem opłaty z tytułu importu wymienionych towarów. Docelowo zakresem CBAM zostaną objęte wszystkie sektory gospodarki, które obecnie podlegają pod unijny system handlu uprawnienia do emisji (EU ETS). Do wprowadzenia obowiązków związanych z nową daniną pozostało niewiele czasu, zatem klienci zaczynają zgłaszać się z pytaniami dotyczącymi klasyfikacji taryfowej

i ustalania pochodzenia towarów dla potrzeb raportowania, a także uczestniczą w naszych szkoleniach z obszaru CBAM.

**Wszyscy liczymy na sprawiedliwy koniec wojny i ustabilizowanie sytuacji na Ukrainie, jakie widzicie obszary do działania na przyszłość?**

**MA:** My również wolelibyśmy doradzać naszym klientom, jak rozwijać biznes w bezpiecznych warunkach i mamy nadzieję, że wkrótce będzie na to czas. Już teraz, mimo niestabilnej sytuacji za wschodnią granicą i słabych danych z polskiej gospodarki, ekonomiści wskazują, że nastroje na polskim rynku są pozytywne. Ostatnie dane GUS wskazują, że eksport wzrósł w styczniu 2023 o 12 proc. w stosunku do analogicznego okresu 2022 r. Jest w tym duży udział eksportu na Ukrainę, który wzrósł aż o ok. 60% porównując styczeń 2022 i 2023 r. Z doświadczenia wiemy, że doradztwo celne potrzebne jest zarówno w czasach stawiania barier, jak i otwierania się na nowe kierunki eksportowe.

**AA:** Naszą rolą jest ułatwienie prowadzenia działalności eksportowej przez wsparcie w ułożeniu procesów logistycznych pod kątem ograniczenia obciążeń administracyjnych oraz finansowych. Wykorzystujemy dostępne w prawie unijnym procedury celne, mamy także nadzieję na wprowadzenie do polskiego porządku prawnego instytucji składu VAT, która jest obecnie konsultowana w Ministerstwie Finansów. Sprawne i bezpieczne planowanie działalności z perspektywy firmy jest równie ważne, co zarządzanie ryzykiem w trudnych czasach.

**Czyli nie można zamykać się w sztywnych ramach obecnego myślenia o sytuacji politycznej?**

**MCH:** Na szczęście nasi klienci nam na to nie pozwolą, skuteczny biznes wyprzedza zawsze o dwa kroki aktualne warunki. Często jesteśmy pod wrażeniem elastyczności, odwagi i sprawności działania polskich firm. By być dla nich partnerem, musimy myśleć tak samo. Proponujemy im kompleksowe wsparcie, by z pomocą jednej kancelarii, która zna specyfikę branży, rozwiązywać problemy podatkowe i prawne.

**Tomasz Prokurat, Partner KDCP:** Nasi klienci już od dawna przychodzą do nas ze sprawami znacznie szerszymi niż tylko akcyzowe. Ostatnie lata to intensywny rozwój w obszarze podatków dochodowych i pozostałych dziedzin prawa. Naszym celem jest oferowanie klientom pełnego wsparcia prawnego i podatkowego przez zespół znający specyfikę branż, którym doradzamy. W ostatnim roku praktyka prawna KDCP skupiała się na procesach restrukturyzacyjnych, zapewnianiu bezpieczeństwa prawnego firmom i ich właścicielom. Z kolei w podatkach dochodowych pomagaliśmy przebrnąć przez czeluści tzw. polskiego ładu oraz skorzystać z preferencji, które polski ład wprowadził lub „poprawił”. Nadal obserwujemy wzmożone zainteresowanie CIT-em estońskim, ulgą IP box czy ryczałtem w PIT, a ostatnio również fundacją rodzinną.

**Wspomniał Pan o uldze IP box. Przyznam, że nie kojarzy mi się to z akcyzą...**

**TP:** Owszem, nie wszyscy nasi klienci są podatnikami akcyzy. Od lat doradzamy klientom z branży nowych technologii i KDCP ma teraz ofertę również dla tej branży. Wśród klientów, którzy nam zaufali są m.in. fintechy, software house'y, twórcy popularnych aplikacji na smartfony czy wiodąca globalna platforma edukacyjna. Jeśli przyjrzeć się zakresowi projektów, które realizujemy i portfolio klientów, wyłania się obraz naprawdę wszechstronnej kancelarii prawno-podatkowej. Oczywiście, zawsze będziemy specjalizować się w doradztwie dla branży paliwowej, tytoniowej czy alkoholowej, bo to jest DNA tej kancelarii. Obecnie jednak dotychczas do nas Klienci z nowych branż, którym oferujemy nasze najlepsze doświadczenia i nowe specjalizacje i kompetencje. Jest to naturalna ewolucja od specjalistycznej kancelarii tzw. butikowej do firmy świadczącej kompleksowe usługi dla całego rynku.

# Przychody 2022 oraz przychody 2021\* (w podziale na grupy)

Nazwa firmy	Przychody za 2022 r.	Przychody za 2021 r.
<b>Wielka czwórka</b>		
EY Polska	372 957 447	306 485 996
Deloitte	346 841 580	301 616 000
PwC	305 304 455	255 215 975
KPMG	262 320 000	234 900 000
<b>Duże – zatrudniające 10 i więcej osób z uprawnieniami</b>		
MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	75 600 000	65 200 000
CRIDO	74 900 000	63 100 000
TPA Poland	33 900 000	29 600 000
Rödl & Partner	33 353 384	29 366 777
Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy	27 500 000	24 700 000
GWW	27 476 006	22 673 634
Grant Thornton	24 800 865	19 416 212
Kancelaria Ożóg Tomczykowski	21 277 163	16 087 553
Sołtysiński Kawecki & Szlęzak	18 822 550	19 201 231
ALTO Tax	15 171 635	12 144 430
Paczuski Taudul Doradcy Podatkowi	14 115 823	12 937 781
Russell Bedford Poland	12 929 446	12 054 340
Thedy & Partners	12 235 225	10 400 000
Taxeo Komorniczak i Wspólnicy	11 717 862	14 382 777
Rymarz, Zdort, Maruta, Wachta, Gasiński, Her i Wspólnicy	11 250 166	10 436 783
KNDP Kolibski, Nikończyk, Dec i Partnerzy	11 114 263	11 307 141
SSW Pragmatic Solutions	10 000 000	bd
RSM POLAND AUDYT	10 000 000	9 500 000
BTTP	6 085 824	5 109 427
Grupa Kancelarii Prawnych Skarbiec	5 852 620	bd
LTCA Zarzycki Niebudek Kubicz	5 700 000	4 400 000
Grupa PKF	5 353 464	5 396 106
HWW Hewelt Wojnowski i Wspólnicy	4 500 920	1 400 000
Kancelaria Podatkowa Skłodowscy	3 959 743	3 754 155
<b>Średnie – zatrudniające od 3 do 9 osób z uprawnieniami</b>		
Advicero Nexia	12 600 000	10 198 000
Domański Zakrzewski Palinka	9 120 000	7 616 650
Tax Advisors Group	8 222 725	7 133 713
KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy	7 220 000	4 591 000

ASB Tax	6 969 620	5 404 000
Parulski i Wspólnicy, Szymon Parulski Wojciech Krok, Doradcy podatkowi	4 526 250	4 300 204
TLA Smoczyński Koniewski Doradztwo Podatkowe	4 154 000	3 931 000
Vistra Tax Services	3 712 000	bd
ATA TAX	3 600 000	3 150 000
Sendero Tax & Legal	3 541 213	3 867 467
DORADCA Zespół Doradców Finansowo-Księgowych	3 340 000	2 820 000
Independent Tax Advisers Doradztwo Podatkowe	3 293 068	2 898 887
Sowisło Topolewski Kancelaria Adwokatów i Radców Prawnych	3 257 237	2 927 350
UHY ECA	3 047 920	2 798 741
ECOVIS Poland Audit, Tax & Accounting	2 800 000	2 242 628
ZIMNY Doradcy Podatkowi	2 475 332	1 945 000
Zespół Doradców Podatkowych Jacek Czernecki	2 300 000	bd
GLC	2 164 447	1 878 775
DMS TAX	2 150 000	1 650 000
NGL Wiater	2 019 000	1 806 005
Grupa Gumułka	1 933 328	1 925 992
VON ZANTHIER & DACHOWSKI Kancelaria Prawnicza	1 660 000	bd
Kancelaria Adwokacko-Podatkowa Prof. dr hab. Henryka Dzwonkowskiego	1 256 000	345 000
KMS Skibicki	1 151 221	836 000
Chojnacka & Łagowski Doradcy Podatkowi	930 000	bd
Upper Case Robert Głowacki i Wspólnicy Kancelaria Prawna	122550	bd
<b>Małe – zatrudniające do 2 osób z uprawnieniami</b>		
Taxonity	2 950 002	76 235
DBO Polska	2 066 494	1 908 096
A.J. Żmuda-Trzebiatowscy Doradztwo Podatkowe	1 327 000	bd
LITIGATO Spory podatkowe	1 227 395	bd
Adam Stułka STU Stułka Doradztwo Podatkowe i Prawne	557 568	bd
Sławomir Zieleń i Wspólnicy	388 200	326 400
Tax-US podatki, doradztwo Zbigniew Błaszczuk	266 763	296 583
Kancelaria Prawnicza Artur M. Brzeziński Doradca Podatkowy	215 412	183 163
Rafał Styczyński	200 000	bd
Przemysław Więcek	120 955	122 003
Doradca Podatkowy Mariusz Makowski	106 000	103 000

\* Zestawienie dodatkowe, nie jest to kategoria rankingowa. W zestawieniu nie ma firm, które przedstawiły kwotę wyłącznie do wiadomości redakcji lub nie podały w ogóle przychodu

tekst promocyjny

## 18 lat ubezpieczenia sporów podatkowych Allianz Podatnik



Prof. dr hab. Witold Modzelewski  
Prezes Instytutu Studiów Podatkowych

Już od ponad 18 lat Instytut Studiów Podatkowych we współpracy z TUiR Allianz Polska S.A. oraz Risk Partner Sp. z o.o. jest obecny na rynku ubezpieczeń podatkowych. **Wspólnie z partnerami stworzyliśmy innowacyjny produkt: Polisę Allianz Podatnik**, którego Instytut, jako spółka doradztwa podatkowego, jest operatorem merytorycznym. Nasze już 18-letnie doświadczenie związane z obsługą tego produktu stanowi unikatowy kapitał pozwalający na jego dalszy rozwój. W tym okresie wystawiono niemal 20 tys. polis

podatkowych. W ramach ubezpieczenia Allianz Podatnik Instytut Studiów Podatkowych obsługiwał dotychczas ponad 700 sporów podatkowych prowadzonych przed organami administracji rządowej i samorządowej oraz sądami administracyjnymi

### 1. Grupa ISP

Od 27 lat Instytut Studiów Podatkowych jest spółką doradztwa podatkowego. Jest również liderem Grupy ISP, którą tworzą podmioty świadczące usługi doradcze, prawne, audytorskie, edukacyjne. Grupa ISP prowadzi również działalność wydawniczą. Grupa ISP jest jedynym tego rodzaju związkiem gospodarczym o wyłącznie polskim kapitale. Do grona kontrahentów Grupy ISP należą również największe firmy krajowe i zagraniczne. Dewizą grupy są: profesjonalizm, rzetelność, jakość i sprawność świadczonych usług.

### 2. Ubezpieczenie podatkowe

W czasie gdy wysoka inflacja oraz recesja każą szukać oszczędności, efektywnym sposobem obniżenia kosztów obsługi sporów podatkowych jest właśnie skorzystanie z **Polisy Allianz Podatnik**. Z tej możliwości od 18 lat korzystają zwłaszcza mali i średni przedsiębiorcy, ale nie tylko: obsługiwaliśmy na podstawie tej polisy również dużych przedsiębiorców. Potencjalna obsługa interesów podatkowych w sporze z organami podatkowymi jest kosztem, który można zminimalizować do wartości zakupionej polisy.

### 3. Polisa Allianz Podatnik

Celem **Polisy Allianz Podatnik** jest ochrona przed ryzykiem ponoszenia wydatków związanych z obsługą sporów podatkowych, które obejmują: postępowanie podatkowe, kontrolę podatkową, kontrolę celno-skarbową oraz postępowania przed sądami administracyjnymi. W ramach polisy są pokrywane wszystkie koszty związane z obsługą prawną tych postępowań.

W ramach **Polisy Allianz Podatnik** ubezpieczony może również wykupić **dotatkowe klauzule**. Wśród nich szczególnym zainteresowaniem cieszy się klauzula dotycząca ochrony przed ryzykiem ponoszenia kosztów związanych z obsługą sporów z organami kontrolnymi oraz organami prowadzącymi postępowania kontrolne i wymiarowe, w szczególności z **Zakładem Ubezpieczeń Spotecznych**. Druga klauzula dotyczy bezpośredniej ochrony **członków zarządu** przed odpowiedzialnością za zaległości podatkowe firmy. W ramach polisy można również wykupić ubezpieczenie kosztów obsługi sporów podatkowych toczących się wobec **osób fizycznych** niebędących przedsiębiorcami, a także ubezpieczenie dotyczące ochrony **kosztów postępowania egzekucyjnego** w sprawie należności podatkowych oraz dotyczących ubezpieczenia spotecznego.

### 4. Pozostałe produkty ubezpieczeniowe

Jednocześnie informujemy, że powstały również inne produkty ubezpieczeniowe, takie jak Polisa Allianz **Doradca** i **Polisa Allianz Skarbowy**. **Polisa Allianz Doradca** pozwala uzyskać w krótkim terminie precyzyjne odpowiedzi na każde zadane pytanie z zakresu prawa podatkowego w rozumieniu OWU tego ubezpieczenia. Produkt ten pozwala znacząco zmniejszyć koszty doradztwa w porównaniu z tradycyjnymi sposobami prowadzenia doradztwa podatkowego z zachowaniem należytego standardu świadczonych usług. W ramach **Polisy Allianz Skarbowy** wyróżniamy ubezpieczenie odpowiedzialności cywilnej z tytułu wykonywania czynności księgowych (OC) oraz ubezpieczenie ochrony prawnej w sprawach karnoskarbowych (OP). W pierwszym przypadku przedmiotem ubezpieczenia jest odpowiedzialność pracownicza ubezpieczonych względem pracodawcy za szkody wyrządzone w związku z wykonywaniem obowiązków służbowych. Natomiast ubezpieczenie OP jest skierowane przede wszystkim do osób kierujących danym podmiotem gospodarczym (właściciel, wspólnicy spółki), gdyż to na nich w pierwszej kolejności skupia się uwaga organów ścigania zainteresowanych wykryciem sprawcy.

Powyższe produkty ubezpieczeniowe mogą w znaczący sposób ułatwić przedsiębiorcom uzyskanie pomocy prawnopodatkowej. Polisa Podatkowa Allianz Podatnik jest wysoko oceniana przez korzystających z niej podmioty za profesjonalizm, skuteczność i szybkość działania.

Więcej informacji uzyskają Państwo na stronie <https://isp-modzelewski.pl/polisy-podatkowe/>

# Kto miał najwięcej doradców, klientów, a kto najwyższe przychody\*

Firmy pod względem doradców podatkowych (bez podziału na grupy - TOP 30)

Nazwa firmy	Liczba doradców podatkowych
Deloitte	199
KPMG	139
EY Polska	135
PwC	129
CRIDO	45
MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	44
Rödl & Partner	38
TPA Poland	27
Paczuski Taudul Doradcy Podatkowi	26
GWW	24
Alto Tax	22
Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy	17
Thedy & Partners	15
Grant Thornton	14
Arena Tax	13
Kancelaria Ożóg Tomczykowski	12
RSM POLAND AUDYT	12
KNDP Kolibski, Nikończyk, Dec i Partnerzy	11
SSW Pragmatic Solutions	10
BTTP	10
LTCA Zarzycki Niebudek Kubicz	10
Grupa PKF	10
Olesiński i Wspólnicy	9
Taxeo Komorniczak i Wspólnicy	9
Mariański Group Kancelaria Prawno-Podatkowa	9
KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy	9
Sendero Tax & Legal	9
Tax Advisors Group	8
DORADCA Zespół Doradców Finansowo-Księgowych	8

Firmy pod względem przychodów na osobę merytoryczną (bez podziału na grupy TOP 30)\*\*

Nazwa firmy	Przychody na osobę merytoryczną
Rymarz, Zdort, Maruta, Wachta, Gasiński, Her i Wspólnicy	1022742
Sołtyński Kawecki & Szlęzak	941127
Domański Zakrzewski Palinka	701538
ECOVIS Poland Audit, Tax & Accounting	700000
Taxeo Komorniczak i Wspólnicy	585893
Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy	572916
Parulski i Wspólnicy, Szymon Parulski Wojciech Krok, Doradcy podatkowi	565781
Adam Stuła STU Stuła Doradztwo Podatkowe i Prawne	557568
CRIDO	531200
KPMG	531012
Advicero Nexia	525000
MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	510810
KNDP Kolibski, Nikończyk, Dec i Partnerzy	505194
Grupa Kancelarii Prawnych Skarbiec	487718
Kancelaria Ożóg Tomczykowski	472826
EY Polska	456496
Deloitte	452796
TPA Poland	452000
A.J. Żmuda-Trzebiatowscy Doradztwo Podatkowe	442333
RSM POLAND AUDYT	400000
SSW Pragmatic Solutions	388314
Sławomir Zieleń i Wspólnicy	388200
Rödl & Partner	387830
ASB Tax	387201
TLA Smoczyński Koniewski Doradztwo Podatkowe	377636
PwC	373689
Grant Thornton	364719
GWW	361526
Alto Tax	361229
Thedy & Partners	349578
NGL Wiater	336500

\* - zestawienie dodatkowe, nie jest to kategoria rankingowa

\*\* - w zestawieniu nie ma firm, które kwotę przychodu przedstawiły wyłącznie do wiadomości redakcji lub w ogóle nie podały przychodu

Firmy pod względem liczby klientów (bez podziału na grupy - TOP 30)

Nazwa firmy	Liczba klientów
Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy	4 780
PwC	4 395
Deloitte	4 377
EY Polska	3 766
KPMG	2 767
Tax Advisors Group	1460
Kancelaria Podatkowa Skłodowscy	1411
Rödl & Partner	1150
MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy	1038
CRIDO	959
Russell Bedford Poland	800
Grant Thornton	750
DORADCA Zespół Doradców Finansowo-Księgowych	750
GWW	670
Sowisło Topolewski Kancelaria Adwokatów i Radców Prawnych	662
Grupa Kancelarii Prawnych Skarbiec	585
Thedy & Partners	550
Paczuski Taudul Doradcy Podatkowi	480
KNDP Kolibski, Nikończyk, Dec i Partnerzy	456
Certus LTA M. Hryniewicka	427
BDO	415
Vistra Tax Services	404
ALTO Tax	397
Kancelaria Prawnicza Artur M. Brzeziński Doradca Podatkowy	394
TPA Poland	387
BTTP	385
SSW Pragmatic Solutions	370
Domański Zakrzewski Palinka	366
Olesiński i Wspólnicy	360
Advicero Nexia	360
RSM POLAND AUDYT	350
KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy	350

## PREZENTACJA

# Fundacja rodzinna w przyszłości może być pułapką

**Szaleńcze tempo pracy w Sejmie i Senacie skutkuje tym, co zawsze – chaosem i bałaganem oraz brakiem czasu na analizy i symulacje. Najwyższe zdziwienie budzi, że ustawie, na podstawie której ogromny majątek setek polskich firm rodzinnych miałby zostać przekazany fundacji na wiele pokoleń, a być może na zawsze, Sejm poświęcił zaledwie kilka dni efektywnej pracy.**



MAREK KOLIBSKI

radca prawny, doradca podatkowy  
Partner w KNDP

Sam projekt zaś, który wpłynął do parlamentu, był obarczony jedną zasadniczą wadą, która czyniła go bublek prawnym. Fundacja traciła prawo do zwolnienia podatkowego, jeśli tylko jej zarząd wykonałby jakikolwiek ruch niezgodny z ustawą, nawet o wartości 100 zł. Tym samym najmniejszy błąd zarządu fundacji skutkowałby tym, że całkowicie traciłaby ona rację bytu.

Ten błąd na szczęście poprawiono w parlamencie i obecnie fundacja nie ma prawa do zwolnienia tylko w zakresie dochodów spoza dozwolonego zakresu.

### Pułapki i błędy u podstaw

Co do zarzutów podstawowych. Przede wszystkim sam model opodatkowania fundacji ryczałtem od przychodów, a nie od zysków, jest z założenia całkowicie błędny. Będzie to prowadziło do wpadania w pułapkę przez podatników, którzy założą fundację bez wystarczająco długo przeprowadzanych kalkulacji. A jeśli ktoś zorientuje się za późno, to wówczas zapłaci duży podatek, gdy likwidując fundację rodzinną wycofa z niej majątek, jaki wcześniej do niej wniósł. Podatek przychodowy wystąpi również od środków pieniężnych wniesionych do fundacji, jeśli będą wypłacane spadkobiercom według stawki 15 proc. CIT od wypłaty.

Już z tego względu odradzam zakładanie fundacji rodzinnej w takim tempie, jak ustawa była procesowana w parlamencie.

### Podatek od domniemanej sprzedaży

Opodatkowanie przychodu, a nie zysków fundacji, oznacza, że przekazywanie z niej majątku jako świadczenia dla beneficjentów, czy jej rozwiązanie, zostanie na koniec tak wysoko opodatkowane, że wejście będzie raz na zawsze, de facto bez możliwości wyjścia. W przypadku bowiem likwidacji fundacji wycofanie majątku z fundacji do fundatora lub beneficjentów zostało podatkowo zrównane w skutkach z jego sprzedażą. Tak samo będzie, jeśli w trakcie istnienia fundacja jako świadczenie przekaże majątek w naturze (np. mieszkanie czy dom). Mimo że nie ma sprzedaży, zatem nie ma też środków na zapłacenie podatku od hipotetycznej transakcji. Fundacja musi zapłacić podatek od rynkowej wartości majątku wydawanego w ramach jej likwidacji. Wprowadzona dopiero w trakcie prac w parlamencie opcja odliczenia historycznych kosztów, dawno temu poniesionych na nabycie majątku przez fundatora, niewiele tu zmienia, gdyż są one zazwyczaj niskie.

### Przykładowa pułapka

Po wielu latach założyciel fundacji, już jako emeryt, razem z dorosłymi dziećmi podejmują decyzję, że udziały w rodzinnym biznesie przejmie jedno z nich, będące jednocześnie prezesem, zaś pozostałe dzieci zostaną spłacone w ciągu 10 lat. Fundacja nie skorzystała realnie na zwolnieniu podatkowym z CIT, ponieważ większość zysków była przeznaczana na rozwój spółki. Powrót udziałów w spółce z fundacji do członka rodziny będzie zrównany podatkowo z ich sprzedażą. Przychodem będzie wartość rynkowa spółki, a kosztem – historyczne wydatki poniesione przez założycieli spółki, czyli najczęściej kapitał założycielski sprzed kilkunastu czy ponad 20 lat.

Podatek fundacji okaże się tak duży, że nie będzie miała ona środków na jego opłacenie. W efekcie będzie musiała trwać wiecznie. Tym bardziej pojawi się pokusa u rządzących, aby za jakiś czas znowu zmienić ustawę o fundacjach, przez np. odebranie zwolnienia podatkowego, tak jak kiedyś stało się z rodzinnymi funduszami inwestycyjnymi zamkniętymi czy spółkami komandytowymi. Zresztą pierwsza nowelizacja, jeszcze przed wejściem w życie

ustawy, już jest w parlamencie. I oczywiście poszerza zakres opodatkowania, a zawęża zakres zwolnienia fundacji. Czyli kierunek zmian jest taki, jakiego przedsiębiorcy obawiali się najbardziej.

### Podatek od strat

W obecnym modelu wystąpi podatek od strat. Podatek od środków już raz opodatkowanych, jeśli fundacja nie osiągnie zysków, ale będzie przekazywała świadczenia, i tak wyniesie 15 proc.

### Proste rozwiązanie jest pod ręką

A wystarczy skorzystać ze znanego od ponad 10 lat modelu opodatkowania wnoszonych wkładów do spółek osobowych oraz zwracania wkładów z takich spółek w ramach ich likwidacji. Czyli zarówno wniesienie majątku do fundacji, jak i jego wycofanie w częściach lub całości, w tym w ramach rozwiązania fundacji, powinny być neutralne podatkowo. Fundacja powinna być zatem opodatkowana tylko od zysków i tylko wówczas, gdy przekazuje je spadkobiercom. I tu również można było czerpać z istniejących wzorców, czyli z estońskiego CIT lub funduszy inwestycyjnych zamkniętych. W obu przypadkach, po pierwsze, opodatkowaniu podlega nie przychód, lecz zysk, który jest zwolniony do momentu jego wypłaty, zaś po drugie, zwrot wniesionego kapitału do spółki czy funduszu nie jest obciążony podatkiem.

### Czy komuś to się opłaca ?

Na pewno odradzam wnoszenia do fundacji dużych środków pieniężnych, gdyż od późniejszych wypłat fiskus naliczy 15-proc. prowizję od wypłaty. Można skorzystać z innych form finansowania fundacji. W dobrej sytuacji są te rodziny, które mają dużą wartość podatkową udziałów w spółkach rodzinnych, np. są to spółki komandytowe posiadające duże zatrzymane opodatkowane zyski z lat do 2020 r. Również liczne mankamenty fundacji mają mniejsze znaczenie dla tych rodzin, które są w tak złożonej sytuacji personalnej, że każdy model sukcesji inny niż bezpośrednie przekazanie sukcesorom na własność udziałów i środków jest dobry. Wówczas ryzyko zmiany przepisów w przyszłości jest akceptowalne, skoro problem sukcesji jest tu i teraz. Z kolei dla tych rodzin nadal mogą być atrakcyjne zagraniczne fundacje i trusty.

Partner

**K N** KOLIBSKI NIKOŃCZYK  
**D P** DEC & PARTNERZY

# Metodologia XVII rankingu DGP

Ranking Firm i Doradców Podatkowych Dziennika Gazety Prawnej został podzielony na trzy zasadnicze części. **Decydowały wyniki firm oraz ich osiągnięcia, a w kategoriach indywidualnych sukcesy doradców.** W tegorocznym rankingu zachowaliśmy zeszłoroczne zasady metodologii.

## Największe firmy

W tej części podzielimy firmy na cztery grupy: wielką czwórkę, firmy zatrudniające co najmniej 10 osób z uprawnieniami (doradcy podatkowi, radcy prawni, adwokaci, biegli rewidenty), zatrudniające od 3 do 9 osób z uprawnieniami oraz zatrudniające od 0 do 2 osób z uprawnieniami.

## Cztery kryteria

Firmy uczestniczące w rankingu zostaną ocenione według czterech kryteriów:

a) przychody od 1 stycznia do 31 grudnia 2022 r. przypadające na osobę merytoryczną, przy czym przez osobę merytoryczną rozumiemy osoby z uprawnieniami (doradcy podatkowi, radcy prawni, adwokaci, biegli rewidenty) oraz pracowników bez uprawnień, ale wykonujących pracę merytoryczną. Nie uwzględniamy praktykantów oraz personelu pomocniczego (sekretarki, asystentki itp.);

b) liczba klientów przypadająca na osobę merytoryczną;

c) przychody od 1 stycznia do 31 grudnia 2022 r. przypadające na klienta;

d) średnioroczna liczba doradców podatkowych, radców prawnych, adwokatów, biegłych rewidentów oraz pozostałych pracowników merytorycznych zajmujących się obsługą w zakresie doradztwa podatkowego, którzy nie mają uprawnień do doradztwa podatkowego.

## Miejsce w rankingu

Kategorie posłużą nam do wyłonienia największych firm. Miejsce zajęte w danej kategorii oznacza liczbę przyznanych punktów (miejsce 1 oznacza 1 pkt, miejsce 2 – 2 pkt itd.). Premiujemy jednak miejsca w kategoriach przychodowych (przychody/osobę merytoryczną i przychody/klienta) i dlatego dzielimy je przez dwa (miejsce 1 oznacza zatem, że fir-

ma zdobyła 0,5 pkt, miejsce 2 oznacza, że zdobyła 1 punkt). To pozwoli firmie zająć wyższe miejsce w rankingu ze względu na niższą liczbę punktów. O miejscu w zestawieniu największych firm zdecydował bowiem łączny wynik ze wszystkich kategorii – im niższy, tym wyższe miejsce.

Przykładowo, jeśli firma A zajmuje w swojej grupie (np. wśród firm zatrudniających od 3 do 9 osób merytorycznych) pierwsze miejsce w kategoriach: przychody na osobę merytorycz-

ną i przychody na klienta, oraz trzecie miejsce w kategorii liczba klientów oraz czwarte miejsce w kategorii średnioroczna liczba osób zatrudnionych, to przyznamy jej: po 0,5 pkt w każdej z kategorii przychodowych, 3 pkt za liczbę klientów oraz 4 pkt za liczbę zatrudnionych. W sumie firma uzyska 8 pkt.

## Najlepsze firmy

W tej części wyłonimy firmy w dwóch kategoriach: sporach oraz projektach podatkowych. W kategorii spory bierzemy pod uwagę rozstrzygnięte i prawomocne orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, Trybunału Konstytucyjnego, sądów administracyjnych oraz sprawy zakończone skutecznym odwołaniem do organu II instancji.

W kategorii projekty podatkowe poprosimy firmy

81

tyle firm i kancelarii zajmujących się **doradztwem podatkowym** wzięło udział w XVII Rankingu DGP

o krótkie opisanie projektów, które firma uznaje za najbardziej wartościowe w 2022 r. Pomijamy osiągnięcia, takie jak np.: publikacje książkowe, udział w seminariach, konferencjach itp.

Zarówno spory, jak i projekty oceniła kapituła redakcyjna, składająca się z czterech osób (Katarzyna Jędrzejewska, szefowa działu podatki DGP, Marcina Mroziuka, szefa tygodnika Księgowość i Podatki, oraz dziennikarzy: Agnieszki Pokojskiej i Mariusza Szulca).

Członkowie kapituły starali się, aby ich wybór, choć

zawsze z pewnym elementem subiektywizmu, był jednak jak najbardziej obiektywny.

Tak jak w roku poprzednim członkowie kapituły nie przyznawali punktów, lecz uzgodnili swoje wspólne stanowisko podczas obrad. Przy ocenie osiągnięć brali pod uwagę m.in. to, jakie znaczenie dla podatników ma sprawa lub projekt, czy jest unikalna na rynku, czy wymaga od doradcy zmierzenia się z nowym problemem, czy powoduje przełom np. w orzecznictwie lub nowe podejście fiskusa, czy jest ważna społecznie.

## Najlepsi doradcy

Kapituła redakcyjna wyłoniła też najlepszych doradców w ośmiu dziedzinach prawa podatkowego: VAT, akcyza, PIT, CIT, ceny transferowe, międzynarodowe prawo podatkowe, podatki lokalne, spory przed sądami. O ostatecznym miejscu w tej części rankingu również zdecydowała kapituła. Jej członkowie uzgodnili swoje wspólne stanowisko.

## Zestawienia dodatkowe

Podobnie jak w poprzednim roku publikujemy również zestawienia dodatkowe. Nie są to jednak kategorie rankingowe. Publikujemy dane pod różnymi względami wyłącznie w celach informacyjnych.

# Wybraliśmy najlepsze firmy w kategorii sporów

Zwycięzcami w kategorii „SPORY PODATKOWE” zostały: **ex aequo EY Polska, Kancelaria Ożóg Tomczykowski i CRIDO.** Drugie miejsce należy do **ALTO Tax,** a trzecie do **DBO Polska.**

Wyboru najlepszych dokonała kapituła redakcyjna. Wyróżniliśmy kancelarie, które mogą poszczycić się ważnymi osiągnięciami przed Trybunałem Sprawiedliwości UE, sądami, a także przed organami podatkowymi II instancji.

Pierwsze miejsce zajmują ex aequo trzy firmy: EY Polska, Kancelaria Ożóg Tomczykowski i CRIDO, które uzyskały szereg wyroków w sprawach ważnych dla ogółu podatników.

## Wygrana przed TSUE

EY Polska może poszczycić się wygraną przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej (sygn. C-696/20) w sprawie opodatkowania transakcji łańcuchowych. Trybunał orzekł, że niedopuszczalne jest opodatkowanie przez Polskę transakcji od wewnętrznych nabyci, a wszelkie ograniczenia zasady neutralności muszą być wyjątkiem stosowanym

tylko wówczas, gdy są niezbędne.

W 2022 r. pełnomocnicy z EY reprezentowali także klienta w innym postępowaniu prejudycjalnym zainicjowanym pytaniem WSA we Wrocławiu (I SA/Wr 208/21). Pytanie dotyczy dopuszczalności różnicowania stawek VAT dla podobnych produktów, które z perspektywy przeciętnego konsumenta zaspokajają tożsame potrzeby. Ogłoszenie wyroku przewidywane jest na rok 2023 lub kolejny.

Doradcy EY uzyskali też istotne wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego. Przykładem jest orzeczenie (sygn. akt III FSK 2442/21), w którym podkreślono prawo obywatela do czynnego udziału w procesie sądowym. NSA stwierdził, że skierowanie przez WSA sprawy na posiedzenie niejawnie, bez poinformowania o tym podatnika i bez umożliwienia podatnikowi przedstawienia do-

datkowych wyjaśnień, stanowi o naruszeniu prawa do sądu. Stanowi też samodzielną przesłankę do uchylenia wyroku, mimo że wymóg powiadomienia nie wynika z przepisu prawa.

Inne istotne wyroki EY (sygn. akt I FSK 749/21 oraz I FSK 885/21) dotyczyły sytuacji, w której organ nałożył na podatnika sankcję VAT. Jednak podatnik podejmował starania w celu złożenia korekt, a występowanie zaległości wynikało z opóźnień w przekazywaniu mu informacji przez kontrahentów. NSA nie tylko uchylił wyroki WSA oraz

poprzedzające je decyzje, ale też uznał, że sprawa jest na tyle dobrze wyjaśniona, że umorzył dalsze postępowanie w sprawie.

## Wsteczne korekty

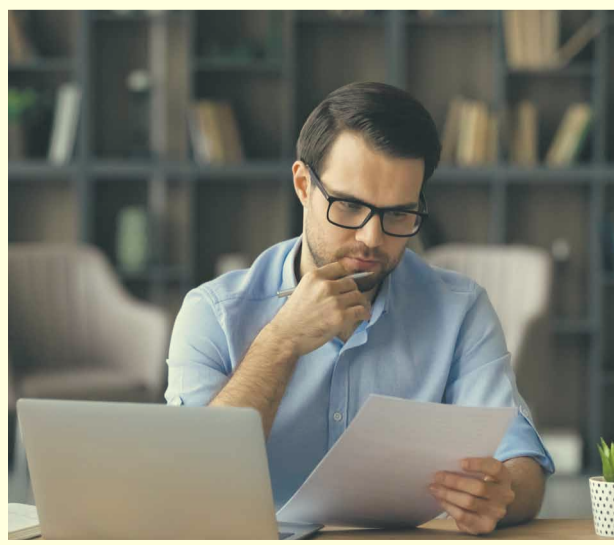
Kapituła redakcyjna przyznała równorzędne pierwsze miejsce CRIDO, które również ma na koncie ważne wygrane przed sądami. W 2022 r. uzyskało precedensowe orzeczenie Naczelnego Sądu Administracyjnego (sygn. akt II FSK 1413/19), potwierdzające prawo podatników do wstecznego korygowania stawek amortyzacyjnych

za okresy, które nie uległy jeszcze przedawnieniu. Pozwoliło to na przełamanie negatywnej dla podatników linii interpretacyjnej. Sądy obu instancji orzekły, że prawo do wstecznej korekty jest wyraźnie określone w przepisach. Wyrok otworzył innym przedsiębiorcom drogę do skorzystania z tego mechanizmu.

CRIDO uzyskało też pierwszy pozytywny wyrok NSA (sygn. akt II FSK 357/21) dotyczący zwolnienia z podatku w Polskiej Strefie Inwestycji. NSA potwierdził, że w stanie prawnym do końca 2021 r. podatnicy dokonujący rozbudowy istniejącego zakładu mogą objąć zwolnieniem cały dochód z działalności produkcyjnej, a nie tylko część z nowej inwestycji.

Inny uzyskany przez CRIDO precedensowy wyrok NSA (sygn. akt II FSK 2930/19) dotyczył finansowania projektów infrastrukturalnych. Chodziło o możliwość odliczenia kosztów finansowania zwrotu pomocy publicznej.

CRIDO przyczyniło się też do ukształtowania pozytywnej dla podatników linii orzeczniczej w sprawie odsetek od nadpłaconego podatku w przypadku, gdy to organ przyczynił się do



Fot. Shutterstock

## Najlepsze firmy w kategorii SPORY PODATKOWE

### I miejsce ex aequo

- EY Polska
- Kancelaria Ożóg Tomczykowski
- CRIDO

### II miejsce

- ALTO Tax

### III miejsce

- DBO Polska

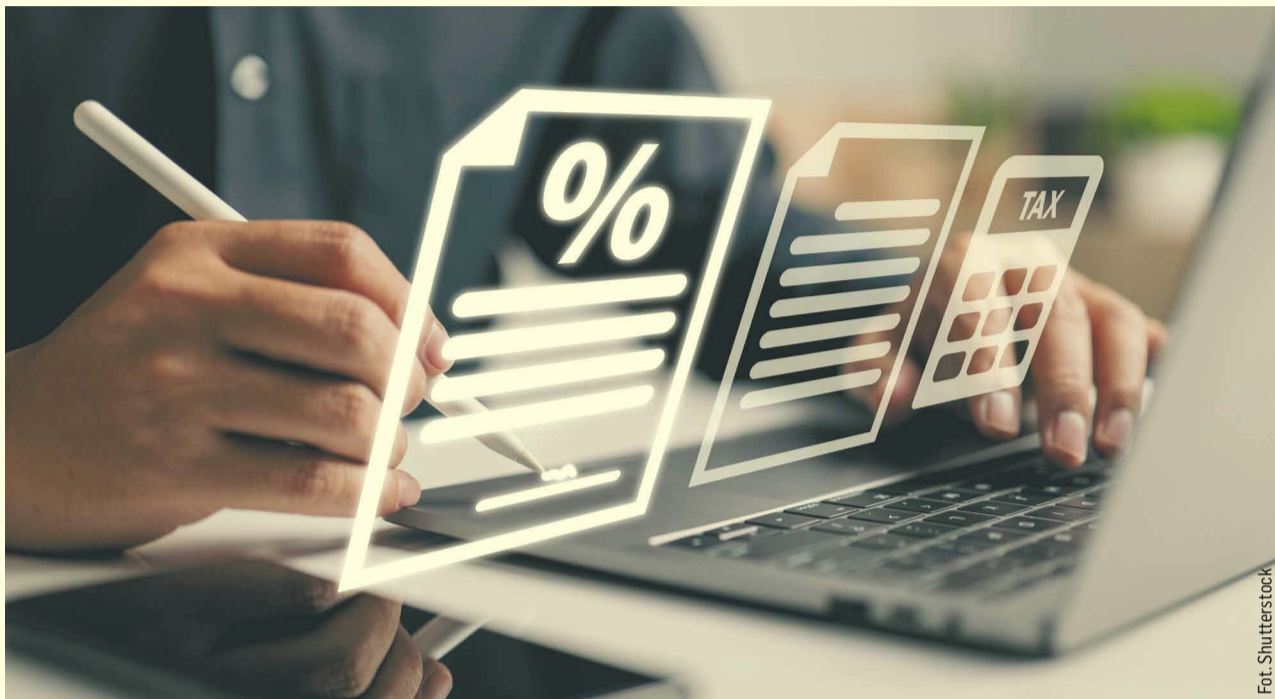
przedawnienia zobowiązania podatkowego. Przykładem są wyroki o sygn. akt III FSK 2192/21, III FSK 1936/21, III FSK 2161/21, III FSK 2287/21.

## Spór o ceny transferowe

Pierwsze miejsce ex aequo zajęła również Kancelaria Ożóg Tomczykowski. Do jej sukcesów należy m.in. orzeczenie NSA dotyczące cen transferowych (sygn. akt II FSK 1544/20). Przedmiotem sporu była dopuszczalność stosowania przez organy podatkowe przepisów o cenach transferowych do ustalenia „rynkowego” parytetu alokacji wartości aportu między kapitał zakładowy a kapitał zapasowy spółki.

dokończenie na str. 14

# Jak zarządzić funkcją podatkową w przedsiębiorstwie



Fot. Shutterstock

**Podatki to zagadnienie, które dotyka każdego obywatela, przedsiębiorcę czy organizację w Polsce. System podatkowy w Polsce jest dość skomplikowany i dynamicznie zmieniający się, dlatego w ramach rozwoju praktyki podatkowej TPA Poland stawiamy na narzędzia i procesy, które ułatwią przedsiębiorcom i inwestorom bezpieczne nawigowanie po interesujących ich wycinkach tego systemu.**

W Polsce coraz więcej osób korzysta z usług doradców podatkowych. Jest to związane z mnogością nowych rozwiązań podatkowych, które rokrocznie wprowadzane są w Polsce. System podatkowy zmienia się dynamicznie i co roku pojawiają się nowe przepisy i zmiany w tych dotychczasowych. Dlatego ważna jest pomoc specjalisty, który jest na bieżąco z obowiązującymi przepisami.

Zarządzanie funkcją podatkową może być oparte o własne zasoby, zasoby wydelegowane poza struktury firmy czy też w postaci hybrydy obu rodzajów zasobów. Co istotne, podatki, jak i każdy inny proces w firmie, są funkcją zarządzaną w oparciu o dostępne systemy finansowo-księgowe oraz instrumenty zabezpieczania ryzyka podatkowego.

W zarządzaniu podatkami w firmie istotne mogą być następujące kroki:

- 1. Określenie strategii podatkowej** - strategia podatkowa, która uwzględnia przepisy podatkowe, cele biznesowe oraz oczekiwania inwestorów jest pomocnym narzędziem do nakreślenia ram zarządzania funkcją podatkową w firmie.
- 2. Identyfikacja obowiązków podatkowych** - przedsiębiorstwo powinno zidentyfikować swoje obowiązki podatkowe, takie jak płacenie podatków, składanie deklaracji podatkowych i przestrzeganie terminów płatności zobowiązań podatkowych w sposób systematyczny i efektywny narzędziowo.
- 3. Zarządzanie ryzykiem podatkowym** - identyfikacja i zarządzanie ryzykiem podatkowym, takim jak nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych czy błędne interpretacje przepisów podatkowych.
- 4. Współpraca z doradcami podatkowymi** - przedsiębiorstwo może skorzystać z usług doradców podatkowych, którzy mogą pomóc w interpretacji przepisów podatkowych oraz w racjonalizacji obciążeń podatkowych, a także wesprzeć firmę w poszczególnych etapach zarządzania funkcją podatkową.
- 5. Monitorowanie zmian w przepisach podatkowych** - śledzenie zmian i zapowiedzi zmian w przepisach podatkowych, aby być na bieżąco i wiedzieć, jak wpłyną one na działalność firmy.
- 6. Prowadzenie audytów podatkowych** - regularne audyty podatkowe pomagają sprawdzić, czy rozliczenia podatkowe firmy są zgodne z przepisami po-

datkowymi oraz obowiązującą w danym momencie interpretacją przepisów.

- 7. Doskonalenie procesów podatkowych** - przedsiębiorstwo powinno regularnie oceniać swoje procesy podatkowe i wdrażać ulepszenia, aby zapewnić efektywną i zgodną z przepisami podatkowymi funkcję podatkową. Zarządzanie funkcją podatkową jest bowiem trwałym procesem.

Warto pamiętać, że w zarządzaniu już zidentyfikowanym ryzykiem podatkowym pomagają dostępne instrumenty. Należą do nich m.in.:

- 1. Interpretacje prawa podatkowego** - służą zapewnieniu pewnej ochrony dla sposobu rozliczeń i interpretacji przepisów ustalonego ze skarbówką.
- 2. Wiążące informacje stawkowe** - narzędzie umożliwiające m.in. ustalenie na 5 lat do przodu odpowiedniej stawki VAT dla świadczonych usług / sprzedawanych towarów. Istotną pozycją dla sektorów raportujących sprzedaż mieszaną (częściowo zwolnioną z VAT).
- 3. Opinie dotyczące preferencji w podatku u źródła** - dotyczące możliwości stosowania preferencji od razu przy dystrybucji środków za granicę, bez konieczności poboru podatku i występowania z wnioskiem o zwrot.
- 4. Ubezpieczenia podatkowe** - specyficzne produkty ubezpieczeniowe powstające w odpowiedzi na powstające ryzyka sporu interpretacyjnego z administracją skarbową. Pozwalają na zabezpieczenie pozycji podatkowej przy jednoczesnym braku konieczności oczekiwania na odpowiedź organów.

Ze względu na rosnącą specjalizację, zarówno sektora, jak i tematyczną, pozycjonujemy się jako eksperci w doradztwie dla rynku nieruchomości (komercyjnych i mieszkaniowych), energetyki oraz branży IT. Z kolei w celu dostarczenia klientom specjalistycznych usług w obszarach tematycznych, w ramach naszych zespołów podatkowych wyodrębniliśmy sekcje specjalizujące się w doradztwie transakcyjnym, doradztwie bieżącym oraz w cenach transferowych. Nad koordynacją procesów zachodzących pomiędzy tymi sekcjami czuwają koordynatorzy i partnerzy - tak, aby klienci mieli poczucie pracy z jedną firmą.

Wspomagamy naszych klientów również w monitorowaniu zmian w przepisach podatkowych poprzez system tematycznych alertów i newsletterów. Część z nich ma charakter branżowy, pozwalający skupić się na kwestiach wrażliwych dla danego sektora. Na bieżąco publikujemy również w postaci krótkich wpisów w social mediach czy na blogu ekspertów TPA Poland informacje i doniesienia dotyczące obszarów podatkowych i księgowych.

W okresie zamykania roku finansowego i raportowania podatkowego istotnym aspektem funkcji podatkowej jest kontrola poprawności ustalenia wyniku podatkowego. Firmy w tym zakresie mogą wspomóc się audytem podatkowym, którego głównym celem jest identyfikacja nieprawidłowości, ryzyk i oszacowanie ich skali. Dodatkowo ważnym aspektem audytu są rekomendacje oparte na wiedzy i doświadczeniu zespołów projektowych, wskazujące polecane sposoby zarządzania poszczególną kwestią. Niektóre z nich mogą mieć charakter systemowy, więc rekomendacje mogą wpłynąć na poprawę efektywności funkcjonowania tax compliance w firmie. Inne z kolei mogą być kwestią ad hoc, a ich identyfikacja służy korekcie pomyłek lub pozyskaniu świadomości zmiany linii interpretacyjnej.

Nasi klienci duży nacisk kładą na doskonalenia procesów podatkowych, rozumiane jako ich uproszczenie, zwiększenie jakości merytorycznej czy wreszcie edukację zespołów finansowo-podatkowych. Doskonalenie procesów może zostać oparte o następujące rodzaje działań:

- 1. Uproszczenie procesów podatkowych** - dążyć do uproszczenia procesów podatkowych można przykładowo poprzez standaryzację procedur, usprawnienie przepływu dokumentów (workflow) i automatyzację procesów tam, gdzie to możliwe.
- 2. Zapewnienie szkoleń dla pracowników** - odpowiednie jakościowo szkolenia i/lub dostęp do aktualnej bazy wiedzy dla pracowników jest kluczowe dla pozyskania świadomości o najnowszych przepisach podatkowych i ich praktycznym zastosowaniu.
- 3. Wprowadzenie polityki kontroli jakości** - polegające na systematycznym sprawdzaniu, czy procesy podatkowe są zgodne z przepisami i czy dane finansowe są prawidłowo rozliczane.
- 4. Wdrażanie nowych technologii** - takich jak oprogramowanie do zarządzania podatkami, które umożliwiają łatwiejsze i bardziej efektywne zarządzanie procesami podatkowymi.
- 5. Regularne monitorowanie procesów** - niekiedy zaniedbywany proces, a umożliwia sprawdzenie skuteczności i zgodności procesów z przepisami podatkowymi.

Ze względu na rosnące zapotrzebowanie szybkiego przetestowania progów wejścia w poszczególne raportowanie podatkowe, stworzyliśmy internetowe narzędzia pozwalające wstępnie zapoznać się z podatkową pozycją firmy. Są to między innymi kalkulatory cen transferowych, ryzyka VAT/PCC na transakcjach nieruchomościowych, możliwości skorzystania z obniżonej stawki CIT czy system wspierający zarządzanie raportowaniem MDR w firmie (więcej na [www.tpa-tools.pl](http://www.tpa-tools.pl)).

Doskonalenie procesów podatkowych oraz inne powyższe działania pozwalają przede wszystkim na minimalizację ryzyka podatkowego, ograniczenie kosztów oraz zwiększenie efektywności funkcji podatkowej. To z kolei umożliwia przedsiębiorstwom skupienie się na podstawowej funkcji ich biznesu oraz wzrost poczucia bezpieczeństwa fiskalnego.

Zarówno dla naszych klientów, jak i dla nas ważne jest to, aby do danego rodzaju projektu dedykować zespół specjalistów nie tylko znających się na technicznych aspektach podatkowych, ale również rozumiejących perspektywę biznesową oraz profil firmy. Zapraszamy do zapoznania się z naszymi ekspertkami i sposobami na wspomaganie przedsiębiorstw w zarządzaniu ich funkcją podatkową.



**Matgorzata Dankowska**  
Partner  
doradca podatkowy

*tpa*

TPA to wiodąca międzynarodowa grupa konsultingowa oferująca kompleksowe usługi doradztwa biznesowego w 12 państwach Europy Środkowej i Potudniowo-Wschodniej.

Zapewniamy międzynarodowym koncernom oraz dużym przedsiębiorstwom krajowym efektywne rozwiązania biznesowe z zakresu doradztwa podatkowego, outsourcingu księgowości i płać, doradztwa dla sektora nieruchomości i doradztwa personalnego, a także audytu i doradztwa biznesowego pod marką Baker Tilly TPA. Naturalnym uzupełnieniem naszych interdyscyplinarnych usług jest obsługa prawna, którą oferujemy pod marką Baker Tilly Legal Poland.

Jako członek Baker Tilly International łączymy zalety zintegrowanej, interdyscyplinarnej obsługi „one-stop-shop” z lokalną ekspertyzą i zasięgiem międzynarodowej grupy doradczej.

[www.tpa-group.pl](http://www.tpa-group.pl) | [www.bakertilly.pl](http://www.bakertilly.pl)

# Nagradzamy najlepsze projekty podatkowe

Zwycięzcami w kategorii „PROJEKTY PODATKOWE” zostały: ex aequo **KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy i KPMG**. Drugie miejsce należy do kancelarii **Sołtysiński Kawecki & Szlęzak**, a trzecie miejsce zajęły ex aequo: **ALTO Tax, MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy, Grant Thornton i Rödl & Partner**.

Wyboru najlepszych firm dokonała kapituła redakcyjna. Doceniliśmy tych, którzy zaproponowali i wdrożyli najbardziej nowatorskie, unikalne i przełomowe rozwiązania.

Kapituła redakcyjna wyróżniła KDCP Kancelarię Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy za doradztwo przy transakcji związanej z połączeniem dwóch krajowych rafinerii. Projekt polegał na opracowaniu optymalnego modelu przejmowania infrastruktury paliwowych, przy zachowaniu ciągłości stosowania procedury zawieszenia poboru akcyzy w przejmowanych składkach podatkowych. Istotne było też zoptymalizowanie modelu zabezpieczeń akcyzowych we wszystkich podmiotach biorących udział w restrukturyzacji.

Kancelaria KDCP realizowała też m.in. nowatorskie projekty dotyczące opodatkowania tzw. wyrobów CBD. Projekty dotyczyły nie tylko zasad opodatkowania akcyzą, lecz także zagadnień operacyjno-akcyzowych związanych z oznaczaniem znakami akcyzy i pakowaniem tych wyrobów.

## Doradztwo przy inwestycjach

Zespół podatkowy KPMG wspierał RWE w zakresie podatkowego due diligence oraz w weryfikacji i negocjacji umowy nabycia udziałów. Udzielał też bieżącego wsparcia transakcyjnego z perspektywy podatkowej, obejmującego m.in. rozmowy z ubezpieczycielem.

Wyzwaniem była liczba istotnych kwestii podatkowych. Chodzi o zagadnienia polskie i transgraniczne w zakresie CIT, WHT, VAT oraz cen transferowych.

KPMG opracowało też złożony model rozliczeń dla dużej grupy kapitałowej z branży chemicznej działającej w Polsce i w zagranicznej jurysdykcji podatkowej. Celem jest sprostanie takim wyzwaniom, jak m.in.: wzrost cen surowców energetycznych, niepewność gospodarcza związana z pandemią COVID-19 oraz przerwane łańcuchy dostaw w wyniku wojny w Ukrainie. KPMG opracowało model oparty na metodzie podziału zysku w wariantach analizy udziału oraz na metodzie PCN. Umożliwia on adekwatne rozłożenie zysków i strat pomiędzy podmiotami z grupy z uwzględnieniem podmiotu działającego w SSE. Projekt objął spółki o złożonych profilach funkcjonalnych. Łączny wolumen transakcji, przewidywany za okres 5 lat, przekroczy 1 mld zł.

Inny projekt KPMG dotyczył ewentualnych podatkowych ryzyk i wątpliwości w związku z połączeniem przez przejęcie dwóch największych polskich spółek akcyjnych z branży energetycznej. Celem była analiza na gruncie polskiego prawa podatkowego obowiązków informacyjnych związanych z połączeniem spółek kapitałowych oraz analiza obowiązków podatkowych spoczywających na spółkach za okresy do daty połączenia oraz po tej dacie. Proces ten był wieloetapowy, obejmował wsparcie w zakresie m.in.: VAT, CIT, PIT, ZUS, ordynacji podatkowej, akcyzy, PCC podatku od nieruchomości.

## Transgraniczne przejęcia

Notowana na miejscu drugim Kancelaria Sołtysiński Kawecki & Szlęzak zrealizowa-

ła w 2022 r. wiele projektów w obszarze doradztwa prawnego, których szczegóły podano wyłącznie do wiadomości redakcji. Jeden z nich dotyczył procesu rozdzielności działalności detalicznej i hurtowej klienta oraz przygotowania działalności detalicznej do potencjalnej sprzedaży. Całoroczny pakiet projektów obejmował m.in. transakcje łączenia spółek w grupie.

Inny projekt SK&S polegał na opracowaniu i wdrożeniu w 2022 r. transgranicznego odwrotnego przejęcia (reverse cross-border merger) przez polską spółkę dwóch spółek matek z siedzibą na Cyprze (stanowiących zagraniczne jednostki kontrolowane CFC dla polskich udziałowców spółek cypryjskich). W celu zminimalizowania ryzyka podatkowych transakcji nie zakładała umarzania akcji własnych przez klienta i emisji nowych do udziałowców spółek cypryjskich. Polegała na wydaniu przejętych akcji własnych, bez umarzania i nowej emisji.

Poza tym sukcesem kancelarii jest projekt, który opierał się na wdrożeniu mechanizmu 50 proc. kosztów uzyskania przy-

chodów dla programistów z dwóch podmiotów. Istotnym elementem była skala projektu, który objął kilkuset pracowników. Kancelaria opracowała elastyczną procedurę przenoszenia i dokumentowania utworów w rozumieniu prawa autorskiego tworzonych przez pracowników.

## Analiza podatkowa

Kapituła redakcyjna doceniła też projekty zrealizowane przez kancelarię ALTO Tax, notowaną na trzecim miejscu. Chodzi m.in. o doradztwo dla spółki SAVILLS (lidera na rynku nieruchomości komercyjnych), przy transakcji przejęcia składników majątkowych i niemajątkowych innego kluczowego podmiotu z tej samej branży. Projekt obejmował m.in. analizę kwalifikacji przejmowanych składników jako zorganizowanej części przedsiębiorstwa (ZCP) na gruncie VAT, a tym samym wyłączenia jej z zastosowania ustawy o VAT i opodatkowania transakcji PCC.

ALTO Tax doradzało też spółce REMER (liderowi rozwiązań telekomunikacyjnych) przy przejęciu 100 proc. jej udziałów przez Cellnex Poland, spółkę należą-

cą do hiszpańskiej Grupy Cellnex (kluczowego operatora bezprzewodowej infrastruktury telekomunikacyjnej w Europie). Zespół podatkowy i prawny ALTO doradzał m.in. w związku z przekształceniem REMER ze spółki jawnej w spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, przy negocjacjach klauzul podatkowych w umowie nabycia udziałów oraz określeniu skutków podatkowych otrzymania zapłaty za udziały przez właścicieli REMER.

## Doradztwo nieruchomościowe

Trzecie miejsc ex aequo zajęła firma MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy. Eksperti MDDP doradzali Ghelamco w sprzedaży kompleksu the Warsaw Hub polskiej spółce Google. Sprzedaż obejmowała dwie z trzech wież kompleksu zlokalizowanego w centrum stolicy. Wartość transakcji wyniosła ok. 3 mld zł. Zakres usług MDDP obejmował kompleksowe doradztwo podatkowe, w tym doradztwo przy sporządzaniu umów związanych z transakcją, wniosków o interpretację podatkową oraz przygotowanie raportów z weryfikacji kalkulacji VAT i CIT po sprzedaży nieruchomości.

Doradcy MDDP zrealizowali też innowacyjny projekt podziału wynagrodzenia metodą profit split. Dotyczył on spółki z grupy będącej jednym z największych prywatnych inwestorów oraz zarządzającym aktywami private equity i nieruchomościami w Europie Środkowo-Wschodniej. Prace obejmowały ustalenie rynkowego podziału wynagrodzenia należnego spółce jako usługodawcy oraz podwykonawcom, na podstawie wynagrodzenia otrzymanego od usługobiorców (tzw. success fee). W tym celu przygotowano 12 matryc profit split, które odzwierciedlały pełnione funkcje, zaangażowane aktywa oraz ponoszone ryzyka i koszty organizacji oraz realizacji transakcji.

## Strategiczna infrastruktura

Notowany ex aequo na trzecim miejscu Grant Thornton odpowiadał za opracowanie polityki cen transferowych dla transakcji zakupu gazu

ziemnego w ramach międzynarodowego projektu infrastrukturalnego realizowanego na rynku energetycznym. Projekt miał strategiczne znaczenie z punktu widzenia zapewnienia bezpieczeństwa gazowego kraju. Wymagało to ustalenia i uwzględnienia specyficznego rozkładu ryzyk pomiędzy podmiotem sprzedającym a kupującym (podmioty powiązane), jak również zagranicznym operatorem systemów magazynowych.

Ponadto Grant Thornton opracował założenia polityki cen transferowych w zakresie umowy operatorskiej dotyczącej funkcjonowania sieci 23 stacji gazu ziemnego CNG/LCNG w Polsce.

Zespół Grant Thornton doradzał też w procesie inwestycyjnym wartym 70 mln dol., obejmującym powstanie od zera jednej z największych fabryk karmy dla zwierząt domowych.

Wspierał też kilka dużych i znanych polskich grup kapitałowych w utworzeniu czterech nowych podatkowych grup kapitałowych (PGK), w skład których weszło łącznie ok. 60 podmiotów.

## Projekty energetyczne

Równorzędne trzecie miejsce zajmuje też Rödl & Partner. Kancelaria doradzała przy budowie strategicznego obiektu energetycznego – elektrowni gazowo-parowej. Wartość inwestycji to 1 mld zł. Doradztwo dotyczyło m.in.: problematyki zakładu podatkowego, stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na gruncie VAT, obowiązków podatkowych zagranicznych podwykonawców oraz prawidłowego rozpoznania charakteru świadczeń przy uwzględnieniu sposobu rozliczenia kontraktu na podstawie tzw. kamieni milowych.

Inny projekt Rödl & Partner obejmuje doradztwo podatkowe przy transakcji w Polsce, której wartość oszacowano na 1,1 mld euro.

Kancelaria doradzała też przy projekcie nowej inwestycji – budowie zakładu produkcyjnego w Specjalnej Strefie Ekonomicznej. Wsparcie kancelarii dotyczy procesu aplikacyjnego zmierzającego do uzyskania decyzji o wsparciu (pomocy publicznej w postaci zwolnienia z CIT) dla nowej inwestycji w Polsce.

## Najlepsze firmy

### w kategorii PROJEKTY PODATKOWE

#### I miejsce ex aequo

- KDCP Kancelaria Doradztwa Celnego i Podatkowego Rutkowski & Wspólnicy
- KPMG

#### II miejsce

- Sołtysiński Kawecki & Szlęzak

#### III miejsce ex aequo

- ALTO Tax
- MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy
- Grant Thornton
- Rödl & Partner

## Wybraliśmy najlepsze firmy w kategorii sporów

dokończenie ze str. 12

Sąd uznał, że nie jest ani prawnie dopuszczalne, ani możliwe, by organ podatkowy stosował w takim przypadku przepisy o cenach transferowych, ponieważ nominalna wartość udziałów nie jest kategorią rynkową, więc nie jest to transakcja w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Wobec tego czynności objęcia udziałów w zamian za wkład niepieniężny nie sposób rozpatrywać, w tym kwestionować lub porównywać, z odniesieniem do kategorii rynkowych.

Inny wyrok Kancelarii Ożóg Tomczykowski (sygn. akt I FSK 1006/18) doty-

czył opodatkowania VAT małżonków rolników. NSA orzekł, iż organ podatkowy nie może przyjmować zgłoszenia rejestracyjnego do VAT od podmiotu, który nie spełnia warunków rejestracji, a po kilku latach kwestionować jego prawa do odliczenia VAT.

Kancelaria wygrała też ważne spory, w których NSA orzekł, że podatnik nie może ponosić negatywnych konsekwencji nieuczciwości swoich kontrahentów, a decyzje wydane wobec nich nie są wystarczającą podstawą do stwierdzenia, że podatnik brał udział w oszustwie podatkowym (sygn. akt I FSK 1052/20 oraz I FSK 1051/20).

## Zawieszenie biegu terminu

Kapituła redakcyjna zwróciła również uwagę na osiągnięcia kancelarii ALTO Tax, której przyznała drugie miejsce. Kancelaria uzyskała m.in. ważny wyrok NSA dotyczący wszczęcia postępowania karnego skarbowego w celu zawieszenia biegu terminu przedawnienia (sygn. II FSK 3125/19). Doprowadziła do umorzenia postępowania karnego skarbowego z uwagi na jego bezprzedmiotowość i tym samym stworzyliśmy argument w sporze podatkowym dotyczący nadużycia prawa w zakresie zawieszenia biegu terminu przedaw-

nienia poprzez instrumentalne posłużenie się instytucją postępowania karnego skarbowego. Argumentacja ta została wskazana jeszcze przed uchwałą NSA (sygn. akt I FPS 1/21).

Pełnomocnicy ALTO Tax reprezentowali też podatników z branży konsumpcyjnej w kilkudziesięciu sprawach dotyczących stwierdzenia nadpłaty podatku VAT (przykładowe sygnatury to: I FSK 1068/18, I FSK 1069/18, I FSK 1295/18, I FSK 1296/18, I FSK 1297/18, I FSK 1298/18, I FSK 1299/18). NSA orzekł, iż nie ma żadnych przeszkód, aby podatnicy mogli korygować ewidencję sprzedaży para-

## Nieprawidłowości organów

Trzecie miejsce w kategorii sporów należy do kancelarii DBO Polska. Dorota Kosacka (założycielka kancelarii) uzyskała orzeczenie NSA istotne dla wszystkich podatników, odnoszące się do nieprawidłowości popełnianych przez organy podatkowe na etapie doręczenia (sygn. I FSK 2454/18). Wynika z niego obowiązek doręczania przez organy podatkowe wszystkich postanowień wydawanych w toku postępowania, w tym postanowień niezaskarżalnych. Poza tym organy mają obowiązek doręczenia orzeczenia w takiej formie, w jakiej zostało wydane.

Inne orzeczenie DBO Polska jest istotne dla wszystkich podmiotów, którym organ podatkowy odmawia wglądu do akt sprawy (sygn. akt I FSK 1127/22). Zgodnie z wyrokiem NSA złożony przez stronę postępowania podatkowego wniosek o wgląd w akta sprawy, sporządzenie z nich notatek, odpisów oraz sporządzenie kopii przy wykorzystaniu własnych przenośnych urządzeń nie muszą zawierać uzasadnienia. Strona nie ma obowiązku wykazania jego związku z toczącym się lub zakończonym postępowaniem podatkowym, a organ podatkowy ma obowiązek udostępnienia akt sprawy.

# Analizy cen transferowych – jak przygotować się w tym roku?

**Aktualność posiadanych analiz, źródło pochodzenia danych i krótsze okresy sprawozdawcze – to tylko niektóre kwestie, na jakie powinni zwrócić szczególną uwagę podatnicy w 2023 r.**

Partner



MICHAŁ LIPSKI

menedżer ds. cen transferowych w PKF

Analiza cen transferowych, jako element lokalnej dokumentacji cen transferowych, została wprowadzona do polskiego porządku prawnego w odniesieniu do obowiązków dokumentacyjnych już w 2017 r. Zauważyć jednak należy, że przez pierwsze dwa lata – do roku 2019, element ten był obligatoryjny tylko dla określonej części podatników, wypełniających swoje obowiązki z zakresu cen transferowych, których łączne przychody lub koszty w rozumieniu przepisów o rachunkowości za poprzedni rok podatkowy przekroczyły równowartość 10 mln euro. Przepisy w obecnym brzmieniu obowiązują od 2019 r. (z uwzględnieniem nowelizacji), choć mogły być stosowane zgodnie z wolą podatnika już w odniesieniu do dokumentacji za rok 2018 (co mogło być korzystne z punktu widzenia możliwości skorzystania z wprowadzonych zwolnień dokumentacyjnych).

Najistotniejszym skutkiem nowelizacji, która weszła w życie w 2019 r., było wprowadzenie obowiązku sporządzenia analiz cen transferowych dla każdej dokumentowanej transakcji. Abstrahując od kilku funkcjonujących zwolnień, w praktyce oznacza to, że jeśli tylko po stronie podatnika występuje obowiązek dokumentacyjny, jest on automatycznie zobligowany do posiadania stosownych analiz cen transferowych dla każdej z dokumentowanych transakcji kontrolowanych. Tym samym analiza cen transferowych stanowi obecnie niejako centralny punkt każdej lokalnej dokumentacji cen transferowych, w ramach którego dokonywana jest weryfikacja rynkowości stosowanej ceny transferowej (rozumianej jako rezultat finansowy warunków ustalonych lub narzuconych w wyniku istniejących powiązań, w tym ceny, wynagrodzenia, wyniku finansowego lub wskaźnika finansowego). Odniesienie ceny transferowej do wyników przeprowadzonej analizy jest następnie ujmowane w formularzu informacji o cenach transferowych TPR, umożliwiając organom podatkowym łatwą weryfikację stosowania przez podatnika warunków rynkowych w ramach raportowanych transakcji.

## Nie tylko obowiązek

Mimo swojego bardzo widocznego związku z samą lokalną dokumentacją cen transferowych analiza nie powinna być jednak rozpatrywana wyłącznie w kontekście badania ceny transferowej ex post, w ramach corocznego obowiązku dokumentacyjnego. Warto zwrócić uwagę na to, iż od roku 2019 polskie przepisy podatkowe wprost wyrażają zasadę ceny rynkowej (arm's length principle), poprzez odzwierciedlenie jej w treści ustaw o podatkach dochodowych. Regulacje stanowią bowiem, że podmioty powiązane są obowiązane ustalać ceny transferowe na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Co za tym idzie, podmioty powiązane już na etapie nawiązywania między sobą współpracy, winny rozważyć przeprowadzenie stosownej analizy cen transferowych (badanie ex ante) w celu zabezpieczenia się przed potencjalnym zarzutem nierynkowości jej warunków. Jednocześnie ustalenie między podmiotami powiązanimi warunków rynkowych jest istotne z punktu widzenia możliwości dokonania ewentualnych korekt cen transferowych.

Jeśli bowiem warunki transakcji w momencie jej zawierania nie były weryfikowane w kontekście ich rynkowości, podmioty mogą nie być uprawnione do dokonywania korekty cen transferowych w rozumieniu przepisów o cenach transferowych (jeśli pierwotne warunki uznane zostałyby za nierynkowe), a ewentualne korekty zobowiązane są dokonywać na zasadach ogólnych, tj. na bieżąco. Na analizie cen transferowych warto również spojrzeć z czysto biznesowego punktu widzenia, ponieważ jest ona w stanie dostarczyć podatnikowi wielu przydatnych informacji wskazujących m.in., jak jego działalność przedstawia się na tle realiów rynkowych, jak prezentuje się kondycja finansowa podmiotów prowadzących działalność konkurencyjną, czy istnieje przestrzeń na modyfikację poziomu marż itp.

## Dane wewnętrzne czy zewnętrzne?

Jedną z elementarnych kwestii koniecznych do rozpatrzenia przed przystąpieniem do wykonania analizy jest ustalenie, czy do jej przeprowadzenia wykorzystane zostaną dane wewnętrzne (jednej lub drugiej strony transakcji), czy też konieczne będzie sięgnięcie do źródeł zewnętrznych. Co prawda przepisy nie wartościują danych pod kątem ich pochodzenia, jednak – jak wskazują Wytyczne OECD – dane wewnętrzne cechują się potencjalnie wyższym stopniem porównywalności niż zewnętrzne, a co za tym idzie, jeśli są dostępne, powinny być wykorzystane. Praktyka wskazuje, że możliwość przeprowadzenia analizy z wykorzystaniem danych wewnętrznych jest często bardzo ograniczona. Wynika to przede wszystkim z braku takich danych (podatnik ani jego powiązany kontrahent nie dokonują porównywalnych transakcji z podmiotami niepowiązanymi) lub też z braku możliwości ich pozyskania (np. system księgowy podatnika uniemożliwia wyselekcjonowanie wymaganych do porównania danych lub są one dostępne po stronie kontrahenta, który jednak, mimo istnienia powiązań, nie zamierza ich udostępnić). Wówczas jedyną możliwością jest dokonanie analizy wykorzystując dane zewnętrzne, co może jednak wiązać się z pewnymi trudnościami, polegającymi w szczególności na ograniczeniach w dostępie do rzetelnych i jakościowych danych porównawczych. O ile bowiem dla części kategorii transakcji kontrolowanych można próbować pozyskać dane porównawcze z ogólnodostępnych i bezpłatnych źródeł (różnego rodzaju raportów, statystyk itp.), o tyle jednak w większości przypadków nie są one wystarczające do stworzenia spełniającej wymogi analizy porównawczej. Tym samym możliwość ich wykorzystania winna zostać ograniczona raczej do analiz zgodności jako argumentów uprawdopodobniających rynkowość warunków transakcji kontrolowanych, dla których analiza porównawcza, z różnego rodzaju przyczyn, nie może zostać wykonana.

## Pomocne narzędzia

Obserwując tendencje na rynku, można zauważyć pojawianie się coraz to nowych narzędzi i baz danych, które z założenia przeznaczone są wyłącznie lub między innymi na potrzeby związane z cenami transferowymi. Oferują one bardzo duże ilości danych porównawczych, zapewniając jednocześnie szerokie możliwości doboru różnego rodzaju kryteriów porównywalności, dzięki czemu niezależnie od kategorii transakcji kontrolowanej oraz przyjętej metody weryfikacji ceny transferowej, analiza porównawcza może cechować się bardzo wysokim stopniem porównywalności, a tym samym ryzyko jej ewentualnego zakwestionowania przez organy skarbowe jest zmarginalizowane. Oczywiście wykorzystanie komercyjnych baz danych i innych podobnych narzędzi wiąże się z pewnymi niedogodnościami, mianowicie jest czasochłonne i kosztowne, co dla podatnika chcącego wypełnić raz w roku swoje ustawowe obowiązki może okazać się po prostu nie-

**Wykorzystanie komercyjnych baz danych i innych podobnych narzędzi wiąże się z pewnymi niedogodnościami, mianowicie jest czasochłonne i kosztowne, co dla podatnika chcącego wypełnić raz w roku swoje ustawowe obowiązki może okazać się po prostu nieefektywne kosztowo**

efektywne kosztowo. W szczególności w przypadku, gdy podatnik ten zawiera z podmiotami powiązanymi kilka odmiennych kategorii transakcji kontrolowanych, dla których w celu pozyskania danych musiałby uzyskać dostęp do więcej niż jednego zewnętrznego źródła. Wartym uwagi rozwiązaniem jest zatem outsourcing usługi związanej z przygotowaniem dokumentacji cen transferowych bądź też samej analizy cen transferowych (zarówno ex ante, jak i ex post) profesjonalnemu usługodawcy, czyli podmiotowi posiadającemu odpowiednie narzędzia oraz doświadczenie w ich sporządzaniu.

## Wydarzenia nadzwyczajne a ważność analiz

Istotnym aspektem, który również należy wziąć pod uwagę podczas weryfikacji zakresu obowiązków, jest okres ważności posiadanej analizy cen transferowych. Zgodnie z przepisami zarówno analiza porównawcza, jak i analiza zgodności powinny podlegać aktualizacji nie rzadziej niż co trzy lata. Wyjątkiem od wskazanej reguły jest wystąpienie zmian otoczenia ekonomicznego, które w znacznym stopniu wpływają na posiadaną analizę, co obliguje do dokonania aktualizacji w roku zaistnienia takich zmian. Ostatnie trzy lata kalendarzowe obfitowały w zdarzenia, które zdecydowanie mogły w taki sposób afektować posiadane przez podatników analizy. Doświadczylismy bowiem sytuacji pandemicznej związanej z chorobą COVID-19, która rozprzestrzeniła się na świecie w roku 2020 i z różną intensywnością towarzyszy nam do dziś. Kolejnym czynnikiem jest z pewnością sytuacja geopolityczna w Europie Wschodniej, w związku z atakiem Rosji na Ukrainę w roku 2022. Nie bez znaczenia pozostaje również trwający kryzys energetyczny w Europie oraz problemy z niekontrolowaniem rosnącą inflacją. Wskazane aspekty wiążą się z szeregiem istotnych konsekwencji społecznych i gospodarczych na całym świecie. Zaburzone zostały łańcuchy dostaw, a wiele przedsiębiorstw zanotowało spadki przychodów czy też zatrudnienia, zmniejszenie rentowności, straty z działalności gospodarczej, zaś niektóre z nich zmuszone były do zmiany profilu działalności, weryfikacji struktury organizacyjnej, czasowego zawieszenia wybranych segmentów działalności czy nawet jej zakończenia.

Powyższe czynniki zewnętrzne, ale niejednokrotnie także czynniki wewnętrzne, wynikające z samodzielnie podjętych decyzji, mogą istotnie rzutować na ważność posiadanych analiz cen transferowych, w szczególności tych, które posługują się danymi zewnętrznymi pochodzącymi z okresów sprzed wymienionych zdarzeń. W celu umocnienia podatnikom prawidłowej weryfikacji wpływu tych czynników na ich konkretne i indywidualne sytuacje, a w konsekwencji i posiadane analizy cen transferowych, zarówno na szczeblu międzynarodowym (OECD), jak i krajowym (Forum Cen Transferowych) przygotowane zostały stosowne opracowania.

## Krótsze terminy na dopełnienie obowiązków

Na zakończenie warto zwrócić uwagę na fakt, iż w tym roku kalendarzowym podatnicy będą mieli zdecydowanie mniej czasu na dopełnienie swoich obowiązków. Ostatnie trzy lata i tzw. ustawy covidowe pozwoliły przyzwyczaić się do wydłużonych terminów na opracowanie dokumentacji cen transferowych i związane z tym obowiązki sprawozdawcze. W okresie tym podatnicy mieli bowiem czas na wypełnienie tych obowiązków do końca 12 miesiąca po zakończeniu danego roku podatkowego, co w praktyce oznaczało, że dla większości z nich termin ten upływał wraz z końcem grudnia kolejnego roku. W stosunku do obowiązków dokumentacyjnych za rok 2022, które będą wypełniane w roku bieżącym, obowiązują znówelizowane regulacje, zgodnie z którymi terminy na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz raportowanie TPR, upływać będą odpowiednio z końcem 10. i 11. miesiąca po zakończeniu roku podatkowego. Istotne jest, że pomimo przedłużenia terminu na złożenie zeznania CIT-8 za rok 2022, Ministerstwo Finansów wprost informuje, że nie zamierza przedłużyć terminów na wypełnienie obowiązków sprawozdawczych, a tym samym należy założyć, że te związane z cenami transferowymi również nie zostaną przedłużone. Mając powyższe na uwadze, zachęcamy do bezzwłocznego podjęcia działań zmierzających do wykonania ciężących obowiązków. W celu uzyskania wsparcia ekspertów PKF w przedmiocie weryfikacji zakresu obowiązków, a także sporządzenia kompleksowych dokumentacji i analiz cen transferowych, serdecznie zapraszamy do kontaktu przez [www.pkfpolska.pl](http://www.pkfpolska.pl).

**InsERT**  
programy dla firm

# Programy dla doradców i biur rachunkowych



## OBSŁUGA KSIĘGOWOŚCI, KADR I PŁAC

- Rewizor nexo PRO
- Rachmistrz nexo PRO
- Gratyfikant nexo PRO
- Subiekt nexo PRO
- Gestor nexo PRO
- Biuro nexo

## PORTAL BIURA

- dokumenty - automatyczne wczytywanie danych z faktur (OCR)
- raporty - publikacja raportów finansowo-księgowych

## ZAREZERWUJ.PL

- umawianie spotkań, konsultacji (na miejscu i online)
- rezerwacje sal

**SPRAWDŹ** [insert.com.pl](https://insert.com.pl)