

# Elżbieta Kotowska

---

## Ryzyko podatkowe w działalności gospodarczej i niektóre metody jego ograniczenia

---

Zarządzanie. Teoria i Praktyka nr 1 (3), 37-54

---

2011

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

**Elżbieta Kotowska**

Wyższa Szkoła Menedżerska w Warszawie  
Politechnika Warszawska

## **RYZIKO PODATKOWE W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ I NIEKTÓRE METODY JEGO OGRANICZENIA**

### *Streszczenie*

*Ryzyko towarzyszące działalności gospodarczej posiada wiele aspektów, jednym z nich jest ryzyko podatkowe, oceniane przez przedsiębiorców jako jedno z najważniejszych. Celem tego artykułu jest przedstawienie pewnych metod jego ograniczenia wynikających z regulacji prawno podatkowych oraz ocena przyjętych rozwiązań. Rozważania dotyczą wykorzystania przez przedsiębiorców instytucji wiążącej interpretacji w indywidualnych sprawach i decyzji w sprawie porozumień cenowych w odniesieniu do podmiotów powiązanych.*

***Słowa kluczowe:** działalność gospodarcza, ryzyko podatkowe, optymalizacja podatkowa, wiążąca interpretacja w indywidualnych sprawach, podmioty powiązane, porozumienia cenowe, ceny transferowe.*

### **1. Wprowadzenie**

Ograniczenie ryzyka podatkowego to jeden z najważniejszych problemów działalności gospodarczej. Problem ten ważny jest dla przedsiębiorców ze względu na oczekiwane zyski. Ważny jest też dla państwa ze względu na interes publiczny, jakim jest stymulowanie rozwoju przedsiębiorczości. Od dłuższego czasu podejmowane są zatem na gruncie legislacji podatkowej działania, których celem jest z jednej strony ograniczenie ryzyka podatkowego przedsiębiorcy, z drugiej zaś zabezpieczenie interesów finansowych państwa. Chodzi głównie o ograniczenie ucieczki przed podatkiem na rzecz legalnej optymalizacji poprzez stosowanie wiążącej interpretacji podatkowej czy też mechanizmu uzgodnień w zakresie cen transferowych.

**Celem tego artykułu jest przedstawienie istoty wiążącej interpretacji w indywidualnych sprawach podatkowych oraz problematyki cen transferowych w zakresie procedury ich uzgadniania. Przyjęte rozwiązania prawne w tym zakresie mogą ograniczyć ryzyko podatkowe przedsiębiorcy, ale związane są z działaniami dość żmudnymi, które wymagają dobrej znajomości prawa podatkowego i procedur, które trzeba uruchomić po to, aby uzyskać wiążącą decyzję ze strony organów podatkowych.**

## **2. Działalność gospodarcza a ryzyko podatkowe**

Pojęcie działalności gospodarczej oraz ramy prawne jej podejmowania i wykonywania na terytorium Polski regulują w szczególności:

- ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 173, poz. 1807, z późn. zm.),
- ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks Spółek Handlowych (Dz.U. Nr 94, poz. 1037, z późn. zm.),
- ustawa z 4 czerwca 2005 r. o europejskim zgrupowaniu interesów gospodarczych i spółce europejskiej (Dz.U. Nr 62, poz. 551).

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej (uosdg) definiuje pojęcie działalności gospodarczej. Jest to zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły<sup>1</sup>. Podstawowe cechy działalności gospodarczej, to:

- Zarobkowy charakter (działalność nastawiona na osiągnięcie dochodu, zysku),
- Wykonywana w sposób zorganizowany (struktura organizacyjna, wyposażenie w majątek trwały i obrotowy),
- Wykonywana w sposób ciągły (nie okazjonalny, jednorazowy, przypadkowy).

Z działalnością gospodarczą wiążą się dwie podstawowe zasady, które jej towarzyszą.

- Pierwszą z nich stanowi zasada równości wszystkich przedsiębiorców wobec prawa, bez względu na ich przynależność sektorową.
- Druga zasada dotyczy swobody działalności gospodarczej. Może ją podjąć niemal każdy po spełnieniu przewidzianych prawem warunków i dokonaniu wpisu do rejestru przedsiębiorców (EDG lub KRS). Najlepszym przejawem tej zasady jest swoboda zawierania umów, na mocy której podmioty mogą indywidualnie kształtować treść umów.

Osoba wykonująca działalność gospodarczą, to przedsiębiorca. Wg art. 4 uosdg przedsiębiorcą jest osoba fizyczna, osoba prawna i jednostka organiza-

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 173, poz. 1807).

cyjna niebędąca osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną – wykonująca we własnym imieniu działalność gospodarczą.

Za przedsiębiorców uznaje się także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej.

Działalność gospodarcza powinna być wykonywana przez przedsiębiorców na zasadach uczciwej konkurencji i poszanowania dobrych obyczajów oraz słuszych interesów konsumentów<sup>2</sup>. Jej podejmowanie i wykonywanie na terytorium Polski jest wolne dla każdego na równych prawach; dotyczy to obywateli UE, także przedsiębiorców zagranicznych, o ile ratyfikowane umowy międzynarodowe nie stanowią inaczej.

**Definicję działalności gospodarczej, którą stosuje się wyłącznie dla potrzeb podatkowych,** zawiera natomiast art. 3 pkt. 9 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (O.p) jest to każda „działalność zarobkowa w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, w tym wykonywanie wolnego zawodu, a także inna działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i na własny rachunek lub cudzy rachunek, nawet gdy inne ustawy nie zaliczają tej działalności do działalności gospodarczej lub osoby wykonującej taką działalność do przedsiębiorców”<sup>3</sup>.

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej i ustawa ordynacja podatkowa wyraźnie podkreślają, że jest to działalność nastawiona na osiąganie zysku (zarobkowa). Działalność taka obarczona jest dużym ryzykiem. Ryzyko działalności gospodarczej to nieodzowny element gry rynkowej. Pojęcie ryzyka wywodzi się z języka łacińskiego i oznacza przedsięwzięcie, którego wynik jest nieznany albo niepewny, lub istnieje prawdopodobieństwo, że coś się uda albo nie uda<sup>4</sup>.

Na ryzyko narażeni są przedsiębiorcy, instytucje udzielające wsparcia firmom, kooperanci, potencjalni inwestorzy. Warunki w jakich prowadzi się działalność gospodarczą, są trudne do przewidzenia. Nie jest łatwo określić kierunki zmian koniunktury gospodarczej, poziomu kosztów i cen, kursu walut, oprocentowania kredytów czy zmiany popytu na poszczególne wyroby. Aby móc skutecznie prognozować zyski, które działalność gospodarcza winna zapewniać przedsiębiorcom, należy dążyć do eliminacji lub ograniczenia ryzyka występującego w działalności gospodarczej, co wymaga określenia źródeł ryzyka, a następnie poznania metod zarządzania poszczególnymi ryzykami.

Źródła powstawania ryzyka podzielić można na zewnętrzne – czyli takie, które są niezależne od przedsiębiorstwa – tzw. makroekonomiczne oraz związa-

<sup>2</sup> J. Grabowski (red.), *Publiczne prawo gospodarcze*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz-Katowice 2008, rozdz. 5 i 6.

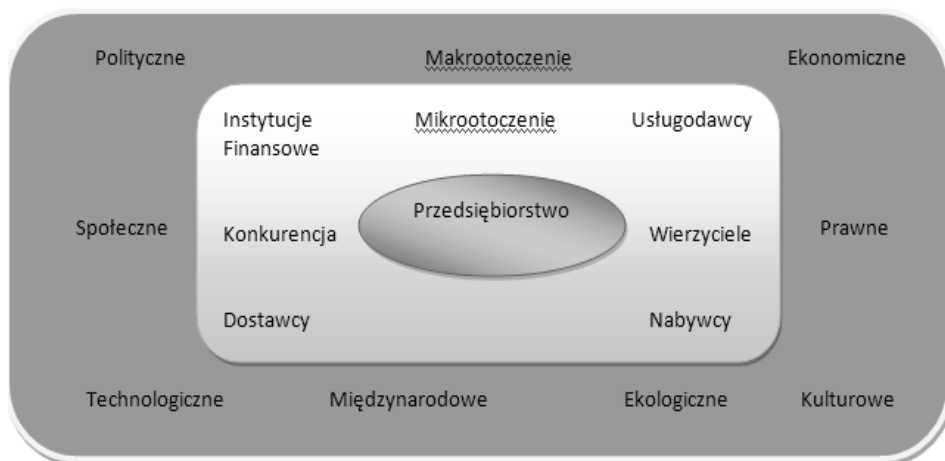
<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).

<sup>4</sup> Pojęcie ryzyka zostało szeroko omówione w pracy: E. Szczepanik, *Ryzyko w działalności gospodarczej*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej w Warszawie, Warszawa 2010.

ne z sektorem, branżą w jakiej działa przedsiębiorstwo – czyli mikroekonomiczne<sup>5</sup>.

Wszystkie ryzyka związane z działalnością gospodarczą wynikają z otoczenia, w którym przedsiębiorstwo działa. To właśnie z otoczenia czerpie ono zasoby: pracowników, kapitał czy surowce, dostarczając mu w zamian produkty i usługi. Przedsiębiorstwo jest systemem otwartym, ponieważ otoczenie i przedsiębiorstwo oddziałują na siebie wzajemnie. Na pewne czynniki przedsiębiorstwo ma wpływ, do niektórych musi się dostosować.

Otoczenie przedsiębiorstwa można zatem zdefiniować jako całokształt zjawisk, procesów i instytucji kształtujących jego stosunki wymienne, możliwości sprzedaży, zakresy działania i perspektywy rozwoju<sup>6</sup>, co ilustruje rys. nr 1.



Jednym z bardziej istotnych elementów otoczenia przedsiębiorstwa jest **otoczenie prawne** należące do makrootoczenia. Otoczenie prawne – jest to cały system prawny, regulujący działalność polityczną, ekonomiczną i międzynarodową. Mowa tu o legislacji krajowej i międzynarodowej. Biorąc pod uwagę chociażby zacieśniającą się integrację europejską, nie możemy postrzegać tych spraw osobno. W większości przypadków legislacja europejska ma wręcz wyższość nad legislacją krajową.

Należy wskazać w ramach tego otoczenia na **otoczenie podatkowe**. W kategorii ryzyk związanych z działalnością gospodarczą w Polsce wymieniane jest przez przedsiębiorców najczęściej i oceniane jako jedno z najważniejszych. Zjawisko powyższe wynika z niestabilności tego prawa (częste zmiany) oraz małej przejrzystości przepisów prawno-podatkowych.

<sup>5</sup> M. Gorczyńska, M. Wieczorek-Kosmala, K. Znaniecka, *Finanse przedsiębiorstwa*, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2008, s. 22-28.

<sup>6</sup> I. Penc-Pietrzak, *Analiza strategiczna w zarządzaniu firmą. Koncepcja i sterowanie*, C.H. Beck, Warszawa 2003, s. 14.

Przedsiębiorcy już dawno zidentyfikowali ryzyko podatkowe. To właśnie ono w istotny sposób ogranicza rozwój przedsiębiorczości w Polsce, w wielu przypadkach jest przyczyną pogorszenia kondycji finansowej przedsiębiorstwa, a w drastycznych przypadkach prowadzi do jego upadłości. Organ podatkowy ma określoną prawem możliwość sprawdzenia poprawności dokonanych rozliczeń, co zgodnie z obowiązującymi przepisami może nastąpić w terminie nawet dość odległym, tj. do 5 lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym powstało zobowiązanie<sup>7</sup>. Stwierdzenie nieprawidłowości związane jest z zastosowaniem sankcji finansowych i karnych<sup>8</sup>, które są groźne dla istnienia i rozwoju przedsiębiorstwa.

Ryzyko podatkowe przedsiębiorcy przekłada się na interes publiczny, ponieważ ma wpływ na rozwój przedsiębiorczości, która stanowi podstawę wzrostu gospodarczego i rozwoju społecznego. Ograniczeniem tego ryzyka zainteresowane winne być zatem państwo, ponieważ jego występowanie stanowi istotną barierę rozwoju przedsiębiorczości w Polsce. Tezę powyższą potwierdzają wypowiedzi przedsiębiorców, którzy postulują konieczność zmian w prawie podatkowym, uważając obecny stan prawny w tym zakresie za mocno niedoskonały, zniechęcający do prowadzenia przedsiębiorstwa<sup>9</sup>.

Aktualnie obowiązujące regulacje prawne zawarte w ustawie ordynacja podatkowa (o.p.) stwarzają pewne możliwości ograniczenia ryzyka podatkowego przedsiębiorcom, korzystanie z nich jest jednak dość skomplikowane, mocno sformalizowane i rozciągnięte w czasie. Regulacje prawne sformułowane w mało przejrzysty sposób zniechęcają do sięgania do tego aktu prawnego, co dotyczy w szczególności małych i średnich przedsiębiorców (MSP), którzy dysponując małymi zasobami kapitałowymi, nie mogą pozwolić sobie na dość drogie doradztwo podatkowe. Ryzyko konfliktu z organami podatkowymi jest dla nich szczególnie niebezpieczne.

### **3. Wiążąca interpretacja przepisów prawa podatkowego w indywidualnych sprawach**

W trosce o rozwój działalności gospodarczej wprowadzono instytucję wiążącej interpretacji prawa podatkowego. Koncepcja wprowadzenia wiążącej interpretacji prawa podatkowego w indywidualnych sprawach zrodziła się w środowisku Polskiej Konfederacji Pracodawców Prywatnych Lewiatan. Jej intencją było (i jest nadal) ograniczenie ryzyka działalności gospodarczej w związku z mało przejrzystym, często zmieniającym się prawem podatkowym, po to aby zwiększyć bezpieczeństwo prawne przedsiębiorców.

<sup>7</sup> Art. 70 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

<sup>8</sup> Ustawa z 10 września 1999 r. Kodeks Karny Skarbowy. Dz.U. Nr 83, poz. 930 z późn. zm.

<sup>9</sup> A. Kurowska, *Rząd odpuszcza biurokracji*, „Dziennik Gazeta Prawna” z 8 listopada 2010, nr 217.

**Wiążąca interpretacja prawa podatkowego jest jednym z podstawowych obowiązków państwa wobec przedsiębiorców**<sup>10</sup>. Źródło wiążącej interpretacji prawa podatkowego wynika z: art. 10 i art. 10a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej (usdg). Istota sprowadza się do obowiązku wydawania przez właściwe organy administracji publicznej na wniosek przedsiębiorcy pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej, w jego indywidualnej sprawie. Wniosek o interpretację może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych<sup>11</sup>.

Z obowiązkiem tym związana jest także zasada, w myśl której przedsiębiorca nie może być obciążony jakimikolwiek daninami publicznymi, sankcjami finansowymi lub karami w zakresie, w jakim zastosował się do uzyskanej interpretacji.

Na gruncie prawa podatkowego kwestie wiążącej interpretacji w indywidualnych sprawach szczegółowo uregulowane zostały w dziale II, rozdział 1a – ustawy ordynacja podatkowa (op). Ordynacja podatkowa, podobnie jak usdg, stanowi, że interpretacja nie jest wiążąca dla podatnika, czyli że nie jest on zobowiązany do zastosowania się do interpretacji, którą otrzyma od organu podatkowego. Jeżeli zaś się do niej zastosuje – wówczas organ podatkowy nie będzie mógł wydać decyzji określającej lub ustalającej zobowiązanie podatkowe, jeżeli decyzja taka byłaby niezgodna z wydaną interpretacją. Z zapisu przyjętego w op (art. 14c) jednoznacznie wynika, że zastosowanie się podatnika, płatnika lub inkasenta do interpretacji nie może mu szkodzić. Dzięki wprowadzonym regulacjom podatnicy nie są zobowiązani do zapłaty podatku, nawet gdyby doszło do zmiany lub uchylenia interpretacji wydanej na ich wniosek przez organ podatkowy. Postanowienia dotyczące wiążącej interpretacji odnoszą się także do następcy prawnego podatnika, a także osoby trzeciej odpowiedzialnej za zaległości podatkowe (art. 14d). Jej istotę przedstawia rys. nr 2.

---

<sup>10</sup> R. Blichniarz, J. Grabowski, M. Pawelczyk, K. Pokryszka, E. Przeszło, *Publiczne prawo gospodarcze*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz – Katowice 2008 r., s. 12-13.

<sup>11</sup> Ustawa z dnia 2 lipca 2004r. o swobodzie działalności gospodarczej. Dz.U. Nr 173, poz. 1808, z późn. zm.

## Interpretacja przepisów prawa podatkowego

interpretacja zawiera ocenę stanowiska wnioskodawcy wraz z uzasadnieniem prawnym tej oceny	organ może odstąpić od uzasadnienia prawnego, jeżeli stanowisko wnioskodawcy jest prawidłowe w pełnym zakresie	w razie negatywnej oceny stanowiska wnioskodawcy interpretacja zawiera wskazanie prawidłowego stanowiska wraz z uzasadnieniem prawnym
--	--	---

**Obowiązek wydania wiążącej interpretacji podatkowej w indywidualnych sprawach ustawą o p( art. 14 a) nałożony został na Ministra Finansów (MF).** Na bazie zawartej w ustawie delegacji prawnej, rozporządzeniem upoważnił on cztery izby skarbowe do ich wydawania<sup>12</sup>. Izby te wydają interpretację w imieniu ministra finansów. Właściwość miejscowa organów podatkowych upoważnionych do wydawania interpretacji indywidualnych ustalono w następujący sposób:

- dla osób fizycznych – wg miejsca zamieszkania,
- dla osób prawnych – wg adresu siedziby wynikającej z właściwego rejestru lub ze statutu albo umowy, jeżeli adres siedziby nie został ujawniony we właściwym rejestrze,
- dla jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej – wg adresu siedziby wynikającej z właściwego rejestru lub innych dokumentów ewidencyjnych,
- dla podatkowych grup kapitałowych – wg adresu siedziby spółki reprezentującej taką grupę, wskazanej w umowie o jej tworzeniu.

Każda z czterech upoważnionych przez MF Izb Skarbowych ma przydzielony swój rejon Polski do obsługi podatników ze względu na miejsce zamieszkania lub ich siedzibę. Podstawą do aktualnego podziału jest przeprowadzona analiza spraw rozpatrywanych przez Biura Krajowej Informacji Podatkowej

<sup>12</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego, Dz.U. Nr 112, poz. 770 i rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2008 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego, Dz.U. Nr 237, poz. 1662.



(KIP)<sup>13</sup>. Zasięg terytorialny poszczególnych izb skarbowych wydających interpretację ustalono proporcjonalnie do liczby wydawanych dotychczas interpretacji indywidualnych. Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, dokonano następującego podziału:

- **Izba Skarbowa w Bydgoszczy** obsługuje województwa: kujawsko-pomorskie, podlaskie, pomorskie, warmińsko-mazurskie i zachodniopomorskie,
- **Izba Skarbowa w Katowicach** jest właściwa do obsługi województw: małopolskiego, opolskiego, podkarpackiego, śląskiego i świętokrzyskiego.
- **Izba Skarbowa w Poznaniu** obsługuje województwa: dolnośląskie, lubuskie, łódzkie i wielkopolskie,
- **Izba Skarbowa w Warszawie** jest właściwa do obsługi województw: lubelskiego i mazowieckiego.

Jeżeli podatnik ubiegający się o interpretację mieszka lub ma siedzibę poza Polską, właściwy miejscowo do wydawania interpretacji jest dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie. Jeżeli nie można ustalić właściwości miejscowej organu upoważnionego do wydawania interpretacji, właściwy miejscowo jest również dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

**W kwestiach podatków podległych jurysdykcji samorządowych organów podatkowych stosownie do swej właściwości interpretacje indywidualne wydaje wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa<sup>14</sup>.**

Główny cel przyjętych rozwiązań organizacyjnych – to ujednoczenie stanowiska aparatu skarbowego w stosowaniu prawa podatkowego, po to aby było jak najmniej rozbieżności w jego stosowaniu. Ponadto w interpretacjach Minister Finansów i jego organy zostały zobowiązane do uwzględniania nie tylko dotychczasowego orzecznictwa administracyjnego, ale także orzeczeń wydawanych przez Trybunał Konstytucyjny i Europejski Trybunał Sprawiedliwości. Kompetencje MF do wydawania interpretacji podatkowych zostały poszerzone o możliwość wydawania interpretacji dotyczących zdarzeń przyszłych (działań lub zaniechań, które podatnik rozważa). W celu uproszczenia i przyspieszenia postępowania przewidziano określenie jednolitego standardu wniosku o wiążącą interpretację, co nastąpiło poprzez wydanie w tej kwestii rozporządzenia MF<sup>15</sup>. Formularz wniosku ORD-IN zawiera informację o właściwości miejsco-

---

<sup>13</sup> KIP – działa od lipca 2006r. Jest to nowoczesny system informacyjny, który ma służyć podatnikom rozwiązywaniu problemów z zakresu prawa podatkowego. Informacje udzielane są w formie telefonicznej, nie dają jednak podatnikowi ochrony prawnej, co ma miejsce w przypadku interpretacji udzielonej w formie pisemnej.

<sup>14</sup> Art. 14b §7, Art. 14j. §1 ustawy ordynacja podatkowa.... *op. cit.*

<sup>15</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz sposobu uiszczania opłaty od wniosku. Dz.U. Nr 112, poz. 771 i rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2008 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz sposobu uiszczania opłaty od wniosku. Dz.U. z 2008 r. Nr 237, poz. 1662. Wzór wniosku stanowi załącznik do rozporządzenia

wej organu i jego adresie. Podkreślić należy, że jeśli wniosek o wydanie interpretacji nie spełni wymogów ustawowych – gdy nie będzie wyczerpująco opisywał stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego objętego wnioskiem o wydanie interpretacji, nie będzie zawierał stanowiska wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego) lub gdy nie zostanie w terminie uiszczona opłata – organ pozostawi wniosek bez rozpatrzenia. W tej sytuacji do wnioskodawcy zostanie wysłane postanowienie, na które przysługuje zażalenie<sup>16</sup>.

Przyjęte rozwiązania prawne, instytucjonalne i proceduralne przyczyniają się niewątpliwie do pewnej eliminacji różnic interpretacyjnych w kwestiach podatków. Jednak z analizy treści wydawanych interpretacji wynika, że do końca ich nie eliminują. Różnice te wynikają niewątpliwie z bardzo rozległego obszaru zagadnień, którego interpretacje dotyczą, a także sposobu przedstawienia zdarzenia, do którego się odnoszą.

Jeszcze raz podkreślić warto, że interpretacja nie jest wiążąca dla podatnika, jednakże przedsiębiorca bądź inny podatnik płatnik lub inkasent, nie może być obciążony jakimikolwiek daninami publicznymi, sankcjami administracyjnymi, finansowymi lub karami w zakresie, w jakim zastosował się do uzyskanej interpretacji. Interpretacja jest wiążąca dla organów administracji publicznej lub państwowych jednostek organizacyjnych właściwych dla przedsiębiorcy i może zostać zmieniona wyłącznie w drodze wznowienia postępowania, chyba że nastąpiła zmiana regulacji prawnych. Nie zmienia się interpretacji, w wyniku której nastąpiły nieodwracalne skutki prawne<sup>17</sup>.

W kontekście rozpatrywanych zagadnień wiążąca interpretacja prawa podatkowego przedstawia się jako ważny instrument wykorzystywany przez podatników w zakresie ograniczenia ryzyka podatkowego, który można stosować do optymalizacji obciążeń podatkowych.

Wprowadzenie ustawowych zapisów na temat wiążącej interpretacji prawa podatkowego w indywidualnych sprawach ma na celu zagwarantowanie równego traktowania pod względem podatkowym wszystkich przedsiębiorców oraz ochronę wolnej konkurencji poprzez eliminację takich sytuacji, w wyniku których dochodzi do różnego opodatkowania przedsiębiorców znajdujących się w takiej samej lub podobnej sytuacji faktycznej lub prawnej. Nie bez znaczenia pozostaje także argument, że takie regulacje prawne zwiększają pewność i bezpieczeństwo prawne przedsiębiorców i pozostałych podatników.

Interpretacja prawa podatkowego w indywidualnych sprawach podatnika i innych podmiotów (płatnika, inkasenta) ma szczególne znaczenie w tych systemach prawa podatkowego, gdzie technika ustalania należności podatkowych oparta jest głównie na samoobliczaniu podatku przez podatników lub płatników, a taka sytuacja ma właśnie miejsce w Polsce. W przypadku niejasnych, skom-

---

Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2008 r. Formularze dostępne są w urzędach skarbowych, urzędach celnych oraz na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

<sup>16</sup> Art. 14g §1 ustawy ordynacja podatkowa... *op. cit.*

<sup>17</sup> Art. 10a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej... *op. cit.*

plikowanych i często zmieniających się przepisów podmioty zobowiązane do uiszczenia podatku znajdują się w szczególnie trudnej sytuacji. Technika samobiczania powoduje, że ryzyko związane z właściwym ustalaniem należności podatkowych – a więc zarówno ustalaniem stanu powodującego powstanie zobowiązania podatkowego (stanu faktycznego), jak i dokonywaniem interpretacji prawa podatkowego w celu wyliczenia podatku do zapłaty – spoczywa na podatniku. Organ podatkowy ma prawem określoną możliwość sprawdzenia poprawności dokonanych rozliczeń. Dlatego też wiążąca interpretacja prawa podatkowego ma służyć złagodzeniu ryzyka obciążającego podmiot zobowiązany (przedsiębiorcę).

Ustawowo zostało rozstrzygnięte, że wydanie interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego następuje w drodze postanowienia. Ustawowo określono też termin wydania postanowienia: to maximum 3 miesiące od dnia otrzymania stosownego wniosku, a w przypadkach uzasadnionych złożonością sprawy, termin do wydania interpretacji przedłużono do 4 miesięcy, z powiadomieniem wnoszącego wniosek o przedłużeniu terminu.

Niekorzystną interpretację przepisów podatkowych można zaskarżyć do wojewódzkiego sądu administracyjnego. Przed wniesieniem skargi do sądu trzeba wezwać organ podatkowy (Ministra Finansów) do usunięcia naruszenia prawa. Oznacza to w praktyce konieczność ponownego rozpatrzenia sprawy przez Ministra Finansów, a dokładniej przez jedną z czterech Izb Skarbowych. Jest to konieczne, ponieważ inne postępowanie nie przyniesie oczekiwanych rezultatów – sąd odrzuci skargę jako wniesioną przedwcześnie<sup>18</sup>.

Oceniając przyjęte rozwiązania prawne w zakresie wiążącej interpretacji podatkowej podkreślić należy, że:

- Każdy zainteresowany ma prawo wystąpić o interpretację przepisów podatkowych w swojej sprawie. Występując z wnioskiem o interpretację, wnioskodawca jest zobowiązany do wyczerpującego przedstawienia stanu faktycznego lub opisu zdarzenia przyszłego. Popołnienie błędu na tym etapie, np.: poprzez niewskazanie wszystkich istotnych elementów stanu faktycznego, może spowodować, że interpretacja będzie pozbawiona mocy ochronnej<sup>19</sup>.
- Zastosowanie się do interpretacji nie może szkodzić. Zyskuje się zatem ochronę przed negatywnymi skutkami jej zmiany, uchylenia przez sąd administracyjny oraz nieuwzględnienia w rozstrzygnięciu sprawy. Nie w każdym jednak przypadku zakres ochrony jest taki sam. To zależy od tego, kiedy miała miejsce sytuacja opisana we wniosku o wydanie interpretacji – przed czy po jej wydaniu.

<sup>18</sup> Ustawa z dnia 30. 08. 2002r., prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi. Dz.U. nr 153, poz. 1270 z późn. zm.

<sup>19</sup> Nie powinno być najmniejszych wątpliwości co do tego, iż udzielając pisemnej interpretacji przepisów praw podatkowego, właściwy organ nie wkracza w sferę ustaleń faktycznych, przyjmując stan określony we wniosku podmiotu występującego o interpretację. Wyrok NSA z dnia 13 lipca 2010 r. sygn. Akt II FSK/320/09.

W przypadku gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem przedstawionym w interpretacji miały miejsce przed jej doręczeniem, adresat nie jest zwolniony z obowiązku zapłaty podatku (art. 14l op), uniknie natomiast odpowiedzialności karnej skarbowej. Nie jest bowiem wszczynane postępowanie w sprawie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, a rozpoczęte podlega umorzeniu. Ponadto nie trzeba będzie płacić odsetek za zwłokę.

Na ochronę można liczyć także wówczas, gdy skutki podatkowe związane ze zdarzeniem, któremu odpowiada stan faktyczny będący przedmiotem interpretacji podatkowej, wystąpiły po jej doręczeniu. W zakresie związanym z zastosowaniem się do takich wyjaśnień nie może być wszczęte postępowanie karne skarbowe, a rozpoczęte podlega umorzeniu. Nie są naliczane odsetki za zwłokę, nie trzeba też płacić podatku, gdy nie został on uregulowany w wyniku zastosowania się do interpretacji, która ulegała zmianie lub nie została uwzględniona w rozstrzygnięciu sprawy podatkowej (art.14m op.).

- Interpretacje indywidualne dotyczą konkretnych zdarzeń i mają charakter jednostkowy, co oznacza, że na ochronę przed negatywnymi skutkami zastosowania się do nich można liczyć tylko w zakresie sytuacji przedstawionych we wniosku. Jeżeli w trakcie kontroli lub postępowania podatkowego okaże się, że zostaną ujawnione inne okoliczności od tych przedstawionych we wniosku, interpretacja nie stanowi zabezpieczenia. Należy również pamiętać, że interpretacja chroni tego, kto zwrócił się o jej wydanie. Nie można zatem korzystać z interpretacji publikowanych na stronach internetowych MF. Interpretacje te nie chronią tych podatników, którzy zastosowali się do nich, a nie byli ich adresatami.
- Przedsiębiorstwo jednak może uzyskać ochronę przed negatywnymi skutkami postępowania nawet wówczas, gdy indywidualnie o nią nie występowało. Art. 14n op stanowi, że spółce nie może zaszkodzić zastosowanie się do interpretacji wydanej przed jej powstaniem na wniosek osób planujących jej utworzenie. To samo dotyczy oddziału lub przedstawicielstwa. Tworzący je przedsiębiorca ma prawo przed ich powstaniem złożyć wniosek o wyjaśnienie wątpliwości prawno-podatkowych związanych z ich działalnością. Oddziały i przedstawicielstwa mogą stosować wydane przed ich powstaniem interpretacje. Jak wynika z przyjętych regulacji spółki, oddziały i przedstawicielstwa zyskują ochronę przed negatywnymi skutkami postępowania zgodnie ze wskazaniem organu podatkowego, jakby same o nie wystąpiły.
- Pamiętać trzeba, że pozytywna interpretacja chroni tylko w okresie, gdy obowiązują przepisy prawne, które wyjaśnia. Po zmianie przepisów interpretacja przestaje wywoływać skutki na przyszłość. Każda interpretacja zabezpiecza interes podatnika w odniesieniu do okresu, w którym obowiązywały przywołane w niej przepisy.

#### 4. Porozumienia cenowe

**Istotnym narzędziem służącym ograniczeniu ryzyka podatkowego i optymalizacji obciążeń podatkowych są porozumienia cenowe, które wynikają z negocjacji prowadzonych przez podatników z organami podatkowymi w sprawie cen transferowych.**

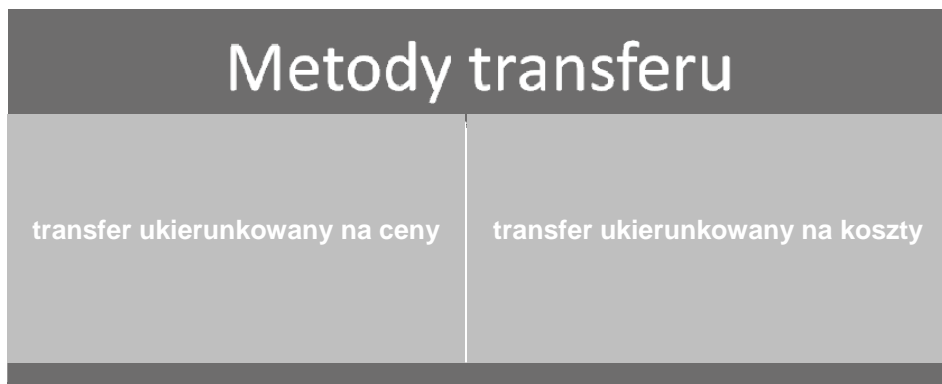
**Ceny transferowe** to po prostu ceny stosowane w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązanimi<sup>20</sup>. Samo pojęcie ma charakter neutralny, a odrębność pojęcia cen transferowych od cen w ogóle wynika z faktu, że determinują one wysokość podatku, jaki korporacja, działająca w formie grupy podmiotów powiązanych w skali międzynarodowej, zapłaci w danym państwie. W ramach transakcji zawieranych przez podmioty powiązane możliwe jest odpowiednie alokowanie zysków pomiędzy podmiotami powiązanimi w celu uzyskania globalnych oszczędności podatkowych na poziomie grupy kapitałowej.

Ceny transferowe mają znaczenie zarówno dla podatnika, jak i dla administracji podatkowej, ponieważ określają one w znacznej mierze poziom dochodów i wydatków, a tym samym zyski podlegające opodatkowaniu przedsiębiorstw powiązanych podlegających odrębnym organom podatkowym. Dlatego też pojęcie to często stosuje się jako określenie decyzji cenowych, podejmowanych przez przedsiębiorstwa wielonarodowe, mających na celu przetransferowanie dochodów pomiędzy członkami grupy, aby zminimalizować obciążenia podatkowe. Jeżeli cena na transferowane pomiędzy jednostkami przedsiębiorstwa międzynarodowego dobra, wartości niematerialne lub usługi jest zaniżona, to zyskowność podmiotu kupującego wzrasta, a podmiotu sprzedającego maleje i odwrotnie w przypadku ceny zawyżonej. Kwestia przetransferowania dochodu nabiera szczególnego znaczenia, gdy członkowie grupy mają swoje siedziby w krajach o różnych stawkach podatkowych. W takim przypadku podstawa opodatkowania w państwie o wyższych obciążeniach podatkowych może się kurczyć, natomiast przychody państwa o niższym poziomie podatków będą się zwiększały.

Ceny te stosowane są przez przedsiębiorstwa powiązane posiadające siedziby na terenie jednego kraju lub przez przedsiębiorstwa mające zakłady, które są samodzielnymi jednostkami organizacyjnymi zlokalizowanymi w różnych regionach tego samego państwa. Niezależnie od tego, przedsiębiorstwa stosują dwie metody, co przedstawia poniższy rys. nr 3.

---

<sup>20</sup> **Definicję podmiotu powiązanego** odnaleźć można w zapisach pochodzących z różnych źródeł. Jednym z nich są wytyczne OECD. Zgodnie z zapisami zawartymi w wydanej Konwencji Modelowej w Sprawie Podatku od Dochodu i Majątku z 1977 r. – dwa przedsiębiorstwa są ze sobą powiązane, „jeżeli jedno z nich bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu kontroli lub kapitale drugiego przedsiębiorstwa albo, jeżeli te same osoby bezpośrednio lub pośrednio biorą udział w zarządzaniu, kontroli lub kapitale obu przedsiębiorstw”. Wytyczne w sprawie Wyceny Transferu dla Przedsiębiorstw Wielonarodowych i Administracji Podatkowych, Komitet Spraw Podatkowych OECD, Paryż 1995.



W pierwszej metodzie spółka macierzysta eksportuje towary do kraju importera za pośrednictwem spółki zależnej, zlokalizowanej w „raju podatkowym”<sup>21</sup>. Spółka zależna płaci za towar cenę transferową, niższą od ceny faktycznie oferowanej na rynku i płaconej przez docelowego importera. Następnie spółka pośrednicząca odsprzedaje ten towar finalnemu nabywcy po rynkowej cenie. W ten sposób zyski osiągnane z tytułu sprzedaży eksportowej przez spółkę macierzystą, mającą siedzibę w kraju o wysokiej stopie opodatkowania, transferowane są do spółki zależnej, zlokalizowanej w raju podatkowym, która wykazuje z tego tytułu dochód zwolniony od podatku lub obciążony bardzo niską stopą opodatkowania.

W strategii transferu ukierunkowanego na koszty spółka macierzysta, funkcjonująca w kraju o wysokich podatkach, zwiększa koszty uzyskania przychodów przez zakup usług świadczonych przez spółkę zależną w raju podatkowym. W ten sposób spółka macierzysta zmniejsza podstawę opodatkowania z wysoką stawką podatku dochodowego, natomiast spółka zależna wykazuje dochód wolny od podatku.

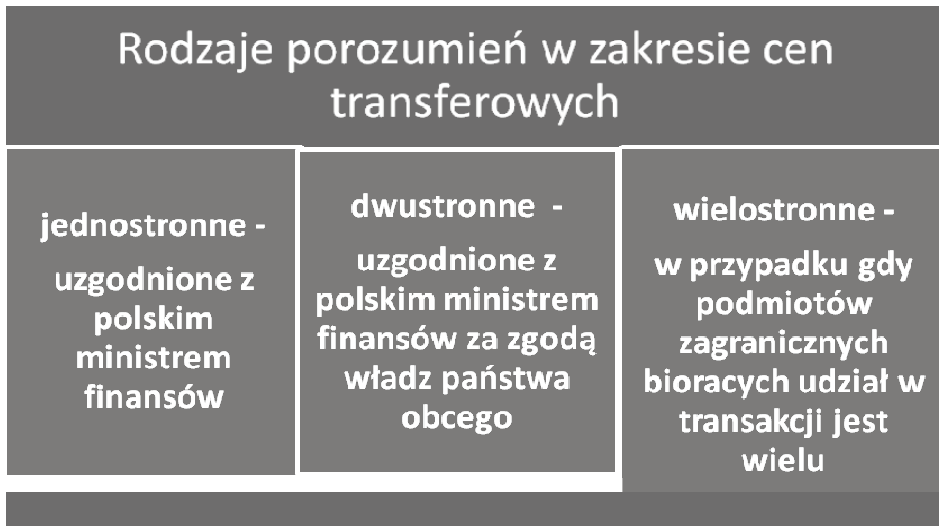
To właśnie mechanizmy przerzucania dochodów stały się główną przyczyną wzrostu zainteresowania tą tematyką przez administrację podatkową. Kontrole rozliczeń z podmiotami powiązanymi są coraz częstsze, coraz bardziej wnikliwe i złożone, obejmują zaawansowane analizy finansowe oraz dokładną weryfikację zasad kalkulacji cen transferowych.

Przedsiębiorcy dokonujący transakcji z podmiotami powiązanymi powinni z góry zabezpieczyć się przed ryzykiem w zakresie cen transferowych lub przy-

<sup>21</sup> Poszukiwanie dróg ucieczki przed obciążeniami podatkowymi doprowadziło w niektórych państwach do wykształcenia systemów podatkowych oferujących korzyści – zarówno z punktu widzenia podmiotów gospodarczych, jak i osób fizycznych – regulacje prawnofinansowe. Kraje te określa się jako „raje podatkowe” bądź „oazy podatkowe”. W krajach anglojęzycznych powszechnie używa się terminu „tax haven”, lub jurysdykcje *offshore* lub strefy *offshore*, czyli regiony/ kraje charakteryzujące się niskimi podatkami lub ich brakiem i małymi wymaganiami przy rejestracji spółek. T. Lipowski, *Raje podatkowe a unikanie opodatkowania*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2004.

najmniej podjąć wszelkie działania zmierzające do ograniczenia tego ryzyka. Ważne jest zatem rzetelne przygotowanie się do kontroli, tj. przygotowanie dokumentacji cen transferowych, uzupełnionej o analizy finansowe i studia porównawcze.

**Polskie regulacje prawne dotyczące cen transferowych oparte są na wytycznych OECD i dyrektywach UE.** Ustawy podatkowe, takie jak: ordynacja podatkowa (op), ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT), ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT), ustawa o podatku od towarów i usług (VAT) wraz z rozporządzeniami MF, stanowią podstawą podstawę do eliminacji potencjalnych konfliktów między podatnikami a administracją skarbową<sup>22</sup>. Zapisy powyższe służą realizacji zasady ustalania ceny transferowej i innych warunków transakcji, w taki sposób, aby odzwierciedlały ceny i warunki rynkowe. Dodatkowo, ustawa ordynacja podatkowa przewiduje możliwość zawierania porozumień cenowych (w formie negocjacji) przez podatników z władzami podatkowymi w sprawie cen stosowanych pomiędzy podmiotami powiązanymi. Ustawa wymienia trzy rodzaje tego typu porozumień<sup>23</sup>, co przedstawia rys. nr 4.



Zawarcie porozumienia następuje na wniosek podatnika. Porozumienia cenowe obejmują transakcje, które zostaną dokonane po złożeniu wniosku oraz transakcje, których realizację rozpoczęto przed dniem złożenia wniosku. Aby otrzymać zgodę na zawarcie porozumienia wnioskujący powinien przedstawić:

<sup>22</sup> E. Kotowska, *Ochrona dochodów publicznych poprzez regulacje prawne dotyczące cen transferowych*, Postępy Techniki i Przetwórstwa Spożywczego 1/2010 s. 120-125.

<sup>23</sup> G. Szczodrowski, *Polski system podatkowy*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 235.

- Propozycje metody ustalania ceny transakcyjnej, w szczególności zaś wskazać jedną z metod określonych w przepisach podatkowych,
- Sposób stosowania proponowanej metody, uwzględniając:
  - zasadę kalkulacji ceny,
  - prognozy finansowe, na których opiera się kalkulacja ceny,
  - analizę danych porównawczych, jakie wykorzystano do kalkulacji,
  - okoliczności mogące mieć wpływ na prawidłowe ustalanie ceny transakcyjnej,
  - dokumenty w postaci umów, porozumień,
  - propozycje okresu obowiązywania porozumienia i wykazu podmiotów uczestniczących w tym porozumieniu.

W razie powstania wątpliwości w stosunku do przedłożonych dokumentów organ podatkowy prowadzi postępowanie wyjaśniające wątpliwości, głównie poprzez spotkania uzgodnieniowe, z których sporządza się protokoły. Organ powinien zakończyć postępowanie wyjaśniające bez zbędnej zwłoki. Terminy są jednakże różne i zależą od rodzaju porozumienia: dla porozumień jednostronnych jest to okres do 6 miesięcy, dla dwustronnych do 1 roku, dla wielostronnych do 18 miesięcy – od dnia wszczęcia postępowania wyjaśniającego<sup>24</sup>.

Podkreślić należy, że procedura zawierania porozumień jest związana z kosztami, które ponosi przedsiębiorstwo, koszty są zróżnicowane i zależą od rodzaju porozumienia i podmiotu ubiegającego się o wydanie decyzji<sup>25</sup>.

Porozumienie cenowe jest wydawane przez ministra finansów w formie decyzji<sup>26</sup>. Decyzja w sprawie porozumienia powinna zawierać: wskazanie wartości transakcji objętych porozumieniem, wskazanie metody ustalenia ceny transakcyjnej, określenie warunków będących podstawą stosowania danej metody oraz terminu jej obowiązywania. Art. 20 i par. 4 o. p. wyraźnie jednak określa, że decyzja w sprawie porozumienia nie może być wydana na okres dłuższy niż 5 lat i przedłużona na kolejny okres 5 lat na wniosek zainteresowanego podmiotu w ustawowym terminie, jeśli okoliczności jej ustalenia nie uległy zmianie. Decyzja może też być zmieniona lub uchylona przez organ właściwy przed upływem terminu jej obowiązywania, jeśli zmianie uległy stosunki gospodarcze powodujące nieadekwatność wyboru i stosowania uznawanej wcześniej za prawidłową metodę ustalania ceny transakcyjnej.

Oceniając przyjęte rozwiązania prawne w zakresie ograniczenia ryzyka podatkowego przedsiębiorcy w tym zakresie, należy wskazać, że:

- Zawarcie porozumienia wyklucza uznaniowość organów podatkowych w przypadku transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi, co w istotny sposób ogranicza ryzyko podatkowe tych podmiotów.

<sup>24</sup> Art. 20 j ustawy ordynacja podatkowa... *op. cit.*

<sup>25</sup> E. Polkowska, *Jak zawierać porozumienia cenowe*, „Dziennik Gazeta Prawna” z 23 listopada 2009 r., nr 228.

<sup>26</sup> Art. 20a-20r. ustawy ordynacja podatkowa... *op. cit.*



- Nieprzestrzeganie uregulowań prawnych uprawnia władze podatkowe do podjęcia działań zmierzających do innego wyliczenia podstawy opodatkowania poprzez oszacowanie rynkowej wartości dochodu i określenie na tej podstawie właściwej wysokości zobowiązania podatkowego.
- Niezachowanie należytej staranności w zakresie ustalania cen i warunków transakcji z podmiotami powiązanymi oznacza dla podatnika ryzyko powstania zaległości podatkowych oraz sankcje w postaci podwyższonej stawki podatku CIT w wysokości 50% w stosunku do oszacowanego dochodu, w przypadku braku wymaganej prawem dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi. Dodatkowo zaś zastosowane będą sankcje karne wynikające w przepisów ustawy kodeks karny skarbowy, co w istotny sposób może odbić się na kondycji finansowej przedsiębiorstwa i jego możliwościach rozwojowych.
- Konieczne jest staranne przygotowanie dokumentów dotyczących porozumień cenowych. Dokumentacja podatkowa powinna :
  - potwierdzać rynkowy charakter cen transferowych (tzw. Studium porównawcze),
  - w odniesieniu do nabycia usług lub wartości niematerialnych i prawnych zawierać dowody otrzymania określonych świadczeń i ich zakres uzasadniający związek poniesionych wydatków na ich nabycie z przychodami danego podmiotu.

## 5. Podsumowanie

Reasumując stwierdzić można, że aktualnie obowiązujące regulacje prawne stwarzają możliwość zarządzania przedsiębiorstwem poprzez podatki. Zakres i charakter obciążeń podatkowych towarzyszących działalności gospodarczej w istotny sposób może zmniejszać ryzyko działalności gospodarczej, pod warunkiem, że odpowiednio wcześniej podjęte zostaną przez przedsiębiorcę działania związane z unikaniem opodatkowania na podstawie obowiązujących regulacji prawnych. Omówione metody dotyczące wiążącej interpretacji podatkowej w indywidualnych sprawach i decyzje podatkowe wydawane w sprawie cen transferowych wyraźnie potwierdzają sformułowaną tezę. Skuteczność działań zależy od znajomości przepisów prawno-podatkowych, przezorności przedsiębiorcy (podatnika) i w odpowiednim czasie podjętych działań.

Podkreślić trzeba, że procedura otrzymania wiążących decyzji w kwestiach podatkowych jest dość złożona, związana z kosztami, które jednak warto ponieść po to, aby ograniczyć ryzyko podatkowe. Poziom tego ryzyka pozostaje mimo to ciągle duży, co wynika ze złożoności prawa podatkowego, jego częstych zmian i konfliktownego stosunku prawnopodatkowego.

## Literatura:

1. R. Blichniarz, J. Grabowski, M. Pawełczyk, K. Pokryszka, E. Przeszło, *Publiczne prawo gospodarcze*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz – Katowice 2008.
2. M. Gorczyńska, M. Wieczorek-Kosmala, K. Znanięcka, *Finanse przedsiębiorstwa*, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2008.
3. E. Kotowska, *Ochrona dochodów publicznych poprzez regulacje prawne dotyczące cen transferowych*, „Postępy Techniki i Przetwórstwa Spożywczego” 1/2010.
4. A. Kurowska, *Rząd odpuszcza biurokracji*, dziennik *Gazeta Prawna* z 8 listopada 2010, nr 217.
5. T. Lipowski, *Raje podatkowe a unikanie opodatkowania*, Wyd. C.H. Beck, Warszawa 2004.
6. I. Penc- Pietrzak, *Analiza strategiczna w zarządzaniu firmą. Koncepcja i sterowanie*, C. H. Beck, Warszawa 2003.
7. Polkowska, *Jak zawierać porozumienia cenowe*, dziennik *Gazeta Prawna* z 23 listopada 2009, nr 228.
8. *Publiczne prawo gospodarcze*, (red.) J. Grabowski, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz – Katowice 2008.
9. E. Szczepanik, *Ryzyko w działalności gospodarczej*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Menedżerskiej w Warszawie, Warszawa 2010.
10. G. Szczodrowski, *Polski system podatkowy*. Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2007.

## Akty prawne:

1. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacja podatkowa, Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.
2. Ustawa z 10 września 1999 r. Kodeks Karny Skarbowy, Dz.U. Nr 83, poz. 930 ze zm.
3. Ustawa z dnia 30. 08. 2002 r. prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, Dz.U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.
4. Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, Dz.U. Nr 173, poz. 1807.
5. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego, Dz.U. Nr 112, poz. 770.
6. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz sposobu uiszczania opłaty od wniosku, Dz.U. Nr 112, poz. 771.

7. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2008 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego, Dz.U. z dnia 31 grudnia, poz. 1662.

8. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 grudnia 2008 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wzoru wniosku o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz sposobu uiszczania opłaty od wniosku, Dz.U. z 31 grudnia 2008 r. Nr 237, poz. 1662.

### **Abstract**

*The risks of economic activity has many aspects, one of which is tax risk assessed by traders as one of the most serious. The aim of this paper is to present some methods to reduce them under legal and tax regulations and to assess the solutions. Considerations apply to the use of a binding interpretation of business institutions in individual cases and decisions on pricing agreements with respect to its affiliates.*

**Key words:** *economic activity, tax risk, tax optimization, binding interpretation in individual cases, connected entities, price agreement, transfer pricing.*