

Uprzednie porozumienia cenowe w Polsce

– raport statystyczny
Krajowej Administracji Skarbowej
2006 – 2024



Marcin Łoboda

Sekretarz Stanu
Szef Krajowej Administracji
Skarbowej



Anna Sobierajska-Sokół

Dyrektor Departamentu
Kluczowych Podmiotów



Konrad Szpadzik

Zastępca Dyrektora Departamentu
Kluczowych Podmiotów
Kierujący Pionem Cen Transferowych



Szanowni Państwo,

opublikowana we wrześniu 2024 r. pierwsza edycja raportu Krajowej Administracji Skarbowej poświęcona uprzednim porozumieniom cenowym (APA) spotkała się z dużym zainteresowaniem oraz pozytywnym odbiorem zarówno ze strony podatników, doradców podatkowych, jak i zagranicznych administracji. Raport został doceniony za szczegółową analizę danych oraz przedstawienie praktycznych aspektów procedury APA. Dziękujemy za wszystkie opinie i sugestie, które potwierdziły potrzebę dostarczania rzetelnych i kompleksowych informacji na temat przedmiotowego instrumentu. Państwa uwagi będą stanowić cenną wskazówkę przy opracowywaniu kolejnych edycji publikacji.

Drugie wydanie raportu, które oddajemy w Państwa ręce w wersji polsko- i anglojęzycznej, prezentuje zaktualizowane dane statystyczne obejmujące złożone wnioski o wydanie APA, postępowania w toku oraz zawarte porozumienia. Raport uwzględnia m.in. strukturę APA według rodzaju porozumień, typów transakcji, zastosowanych metod weryfikacji cen transferowych oraz stopnia zaangażowania zagranicznych administracji podatkowych. W odpowiedzi na zmieniające się potrzeby analityczne oraz w celu zapewnienia większej przejrzystości przedstawianych danych, w drugiej edycji raportu wprowadzono nową klasyfikację typów transakcji objętych APA. Pozwala ona na dokładniejsze odwzorowanie struktury zawieranych porozumień, lepsze porównywanie danych historycznych i identyfikację kluczowych trendów. Nowa metodologia sprzyja także spójności oraz transparentności analizy.

Publikacja uwzględnia dane za rok 2024, który przyniósł rekordowe wyniki w zakresie zakończonych postępowań o wydanie APA. W minionym roku polska administracja podatkowa zamknęła ponad 150 spraw, wydając 116 uprzednich porozumień cenowych. Jednocześnie odnotowano zwiększenie zainteresowania omawianym instrumentem, w tym przewidywany w pierwszej edycji raportu wzrost popularności porozumień dwustronnych.

W 2024 r. wpłynęło blisko 70 wniosków o wydanie APA (o ponad 20 więcej niż w roku poprzednim i o prawie 40 więcej niż w roku 2022), w tym największa w historii liczba 20 wniosków o zawarcie porozumienia dwustronnego.

Uprzednie porozumienia cenowe pozostają jednym z kluczowych narzędzi minimalizacji ryzyka podatkowego w obszarze cen transferowych. APA pozwalają podatnikom m.in. na uniknięcie długotrwałych i kosztownych sporów oraz potencjalnych korekt podatkowych, a także eliminują ryzyko podwójnego opodatkowania w przypadku porozumień dwu- i wielostronnych. Zawarcie APA przynosi również dodatkowe korzyści, jak ograniczenie obowiązków dokumentacyjnych w zakresie cen transferowych, czy zwiększenie przejrzystości w relacjach z administracją skarbową. W konsekwencji, APA stanowią nie tylko mechanizm ochronny dla podatników, ale również istotny element budowania partnerskich relacji pomiędzy przedsiębiorcami a organami podatkowymi.

Wierzmy, że rosnące zainteresowanie procedurą APA wynika zarówno z dążenia podatników do zapewnienia większej stabilności podatkowej, jak i z zaangażowania Krajowej Administracji Skarbowej w rozwój tej instytucji. APA nie tylko bowiem zwiększają przewidywalność rozliczeń podatkowych, ale także wzmacniają transparentność i efektywność systemu podatkowego.

Mamy nadzieję, że druga edycja raportu dostarczy wartościowych informacji na temat funkcjonowania instytucji APA w Polsce, pozwoli na lepsze zrozumienie roli uprzednich porozumień cenowych oraz będzie pomocnym narzędziem wspierającym podejmowanie decyzji w zakresie zarządzania polityką cen transferowych. Zachęcamy do zapoznania się z pełną treścią opracowania. W przypadku pytań lub wątpliwości związanych z procedurą zawierania APA, zapraszamy do kontaktu z Sekretariatem Departamentu Kluczowych Podmiotów w Ministerstwie Finansów.

Marcin Łoboda Anna Sobierajska-Sokół Konrad Szpadzik



SPIS TREŚCI

Wprowadzenie.....4-6

Raport, podstawy prawne procedury APA, postępowanie w sprawie APA (wniosek, decyzja Szefa KAS), weryfikacja stosowania APA i obowiązki sprawozdawcze

CZĘŚĆ 1. 2006 – 2017.....7-10

wnioski o wydanie APA złożone w latach 2006 - 2017 (liczba, wpływ według rodzaju APA), APA wydane w latach 2006 - 2017 (liczba, typy transakcji objętych APA, zastosowana metoda i wskaźniki, postępowania w toku na 1 stycznia 2018 r.)

CZĘŚĆ 2. 2018 – 2024.....11-26

podsumowanie 2024 roku, postępowania w toku na 1 stycznia 2025 r., wnioski o wydanie APA złożone w latach 2018 - 2024 (wpływ według lat, wpływ według rodzaju APA), APA wydane w latach 2018 - 2024 (liczba rozstrzygnięć kończących postępowanie, APA według rodzaju, APA wydane w związku z art. 15e ustawy CIT), APA jednostronne (typy transakcji objętych APA, zastosowana metoda i wskaźniki), APA dwu- i wielostronne (zagraniczne administracje, typy transakcji objętych APA, zastosowana metoda i wskaźniki), 19 lat APA w Polsce 2006 - 2024

CZĘŚĆ 3. INFORMACJE UZUPEŁNIAJĄCE.....27-30

rodzaje APA (podstawowe informacje), Zespół Cen Transferowych Departamentu Kluczowych Podmiotów, strony internetowe (linki)

Wykaz skrótów.....31

Wprowadzenie

Raport

Niniejszy Raport, podobnie jak jego pierwsza edycja obejmująca okres do końca 2023 r. (opublikowana w wersji polsko- i angielskiej we wrześniu 2024 r.), został podzielony na trzy części:

- **Część pierwsza** obejmuje dwunastoletni okres 2006 - 2017, tj. okres od wprowadzenia do polskiego porządku prawnego regulacji umożliwiających zawieranie APA do końca ostatniego roku, w części którego organem właściwym w sprawie APA był Minister Finansów;
- **Część druga** obejmuje okres od początku 2018 r., tj. pierwszego pełnego roku, w którym organem właściwym w sprawach APA jest Szef Krajowej Administracji Skarbowej, do końca 2024 r. (w drugim wydaniu Raportu);
- **Część trzecia** zawiera informacje uzupełniające związane z instytucją uprzednich porozumień cenowych (charakterystyka rodzajów porozumień, linki do istotnych stron internetowych) oraz dotyczące Zespołu Cen Transferowych Departamentu Kluczowych Podmiotów w Ministerstwie Finansów odpowiedzialnego m.in. za prowadzenie postępowań w sprawie APA.

W dalszej części wprowadzenia do Raportu, przybliżono ponadto samą procedurę zawierania uprzednich porozumień cenowych.

Kolejne wydania Raportu będą publikowane cyklicznie. Najbliższa edycja, zawierająca zaktualizowane dane obejmujące 2025 r., udostępniona zostanie na początku 2026 r.

W ciągu roku publikowane są ponadto podstawowe dane statystyczne w zakresie APA według stanu na 30 czerwca (liczba wydanych porozumień, liczba postępowań w toku, rodzaje transakcji, zastosowane metody weryfikacji cen transferowych, wybrane wskaźniki finansowe i ich przedział wartości).

Dane zaprezentowane w Raporcie mają charakter danych zbiorczych, a zatem cechują się ogólnością i nie prezentują informacji dotyczących specyfiki poszczególnych spraw (jak szczególny charakter transakcji, branża, obowiązująca strategia, założenia krytyczne, analiza funkcjonalna i inne) mających wpływ na ostateczną treść wydanych decyzji. Zbiorcze prezentacje przygotowano w oparciu o dane jednostkowe przetworzone z wydanych decyzji. Publikacja została przygotowana w sposób uniemożliwiający identyfikację podmiotów powiązanych i transakcji kontrolowanych objętych uprzednimi porozumieniami cenowymi.

Podstawy prawne procedury APA

Regulacje umożliwiające zawieranie z polskim organem podatkowym APA weszły w życie 1 stycznia 2006 r.¹ i do jesieni 2019 r. zawarte były w dziale IIa Ordynacji podatkowej. Przy zachowaniu trzonu konstrukcji przedmiotowego instrumentu na przestrzeni lat podejmowane były działania mające na celu zwiększenie jego dostępności. Nowelizacje, wynikające z dotychczasowej praktyki oraz efektów międzynarodowej współpracy, zwłaszcza dorobku OECD i JTPF, miały usuwać wątpliwości interpretacyjne, zwiększać przejrzystość przepisów, a co za tym idzie usprawniać działalność organu. Istotne zmiany wprowadzono w szczególności z dniem 1 stycznia 2016 r. za sprawą nowelizacji², która miała uczynić obowiązującą w Polsce procedurę bardziej przyjazną dla podatników, przy jednoczesnym zwiększeniu transparentności i efektywności procesu zawierania APA oraz służyć m.in. skorelowaniu regulacji z przepisami ustaw o podatkach dochodowych poprzez ujednolicenie siatki pojęciowej w zakresie norm odnoszących się do podmiotów powiązanych.

Z dniem 1 marca 2017 r. kompetencje Ministra Finansów, jako organu dotychczas właściwego w sprawach APA, przejął Szef KAS³.

Natomiast 29 listopada 2019 r. weszła w życie ustawa z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych (ustawa DRM), przewidująca m.in. przeniesienie regulacji dotychczas zawartych w Ordynacji podatkowej do odrębnego aktu prawnego. Koncepcja wydawania APA zasadniczo nie uległa przy tym zmianie, a wprowadzone modyfikacje miały jeszcze bardziej usprawnić procedurę (m.in. możliwość wystąpienia z wnioskiem zagranicznego inwestora, publikowanie zbiorczych informacji dotyczących rozstrzygnięć APA, dostosowanie zakresu informacji wykazywanych w sprawozdaniu o realizacji APA do indywidualnej sytuacji podatnika).

Instytucji APA poświęcony został dział III ustawy DRM. Jednocześnie, w sprawach nieuregulowanych w przedmiotowym dziale stosuje się odpowiednio przepisy działu IV Ordynacji podatkowej (art. 82 ustawy DRM).

Podstawą prawną do prowadzenia APA dwu- i wielostronnych są ponadto przepisy odpowiednich umów o unikaniu podwójnego opodatkowania, regulujące procedurę wzajemnego porozumiewania się (odpowiedniki art. 25 Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od majątku i dochodu).

¹ Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2005 r. Nr 143 poz. 1199 ze zm.).

² Ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2015 r. poz. 1649 ze zm.).

³ Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1948 ze zm.).

Postępowanie w sprawie APA

W procedurze wydawania APA (zakończoney zawarciem porozumienia⁴) co do zasady można wyróżnić następujące etapy:

- złożenie wniosku o wydanie APA przez podmiot uprawniony i wniesienie opłaty;
- weryfikacja formalna wniosku i ewentualne wezwanie do uzupełnienia braków, a także weryfikacja jednorodności transakcji kontrolowanej i jej wartości oraz ewentualne ustalenie wysokości opłaty uzupełniającej;
- weryfikacja merytoryczna wniosku i czynności wyjaśniające, dialog między podatnikiem a Szefem KAS;
- w przypadku APA dwu- i wielostronnych - negocjacje z właściwymi organami zagranicznymi i zawarcie z nimi porozumienia;
- wydanie decyzji przez Szefa KAS i weryfikacja stosowania porozumienia.

Podmioty zainteresowane zawarciem APA mogą przed złożeniem wniosku zwrócić się do Szefa KAS o wyjaśnienie - podczas **spotkania wstępnego** organizowanego przez Zespół Cen Transferowych DKP - wątpliwości dotyczących zawierania takiego porozumienia (np. zakresu niezbędnych informacji w indywidualnej sprawie, trybu czy przypuszczalnego terminu jego wydania). Jest to procedura niesformalizowana i wolna od jakichkolwiek opłat. **Informacje o sposobie występowania o organizację spotkania, a także materiałach jakie należy przekazać przed i podczas spotkania można znaleźć na stronie podatki.gov.pl prowadzonej przez Ministerstwo Finansów - [link](#) znajduje się w części trzeciej Raportu (APA - Q&A).**

• Wniosek

Zgodnie z ustawą DRM, APA może zostać wydane na wniosek:

- podmiotu powiązanego położonego lub mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium RP w zakresie transakcji kontrolowanej, w dokonaniu której uczestniczy ten krajowy podmiot powiązany (art. 83 ust. 1 w związku z art. 2 pkt 2);
- zagranicznego inwestora planującego inwestycję w Polsce poprzez utworzenie podmiotu zależnego, który będzie prowadził działalność na terytorium RP - w takim przypadku wniosek dotyczy przyszłej transakcji kontrolowanej, która ma być zawarta pomiędzy

wnioskodawcą a utworzonym krajowym podmiotem powiązanym, dla którego APA jest wydawane (art. 84).

APA nie wydaje się (art. 85 ustawy DRM) w zakresie transakcji kontrolowanych:

- zakończonych przed dniem złożenia wniosku;
- rozpoczętych przed dniem złożenia wniosku, ale które w tym dniu są objęte postępowaniem podatkowym, kontrolą podatkową, kontrolą celno-skarbową lub postępowaniem przed sądem administracyjnym za okres któregośkolwiek z dwóch ostatnich lat podatkowych wnioskodawcy poprzedzających rok podatkowy, w którym złożono wniosek;
- będących przedmiotem wniosku o wydanie porozumienia inwestycyjnego lub zawartego porozumienia inwestycyjnego, o którym mowa w art. 20zs § 1 Ordynacji podatkowej.

Wniosek o wydanie APA, poza spełnieniem wymagań przewidzianych dla podania (art. 168 Ordynacji podatkowej), winien zawierać informacje wskazane w art. 90 ustawy DRM obejmujące:

- informacje dotyczące wnioskodawcy i pozostałych podmiotów powiązanych uczestniczących w dokonaniu transakcji kontrolowanej;
- informacje dotyczące transakcji kontrolowanej objętej wnioskiem;
- wnioskowany okres obowiązywania APA;
- wskazanie rodzaju APA (jedno-, dwu-, czy wielostronne) oraz informację – w przypadku wniosku o APA dwu- lub wielostronne – o złożeniu wniosku do właściwego organu zagranicznego przez zagraniczne podmioty powiązane.

Formularz ułatwiający weryfikację zgodności wniosku z wymogami nałożonymi ustawą DRM i Ordynacją podatkową można znaleźć na stronie podatki.gov.pl prowadzonej przez Ministerstwo Finansów - [link](#) znajduje się w części trzeciej Raportu (FORMULARZ – WYMOGI FORMALNE).

Wniosek podlega opłacie uzależnionej od rodzaju APA (zob. część trzecia Raportu). Do czasu wydania APA wnioskodawca może zmienić wniosek w zakresie metody weryfikacji ceny transferowej, analizy porównawczej, sposobu kalkulacji ceny transferowej, założeń krytycznych i wnioskowanego okresu obowiązywania APA (art. 92 ustawy DRM). W toku postępowania, w razie istnienia wątpliwości dotyczących informacji przedstawionych we wniosku lub treści dokumentów do niego załączonych, Szef KAS zwraca się o ich wyjaśnienie, przedstawienie dodatkowych informacji lub przedłożenie dodatkowych dokumentów. Szef KAS może również zorganizować spotkanie uzgodnieniowe (art. 91 ustawy DRM). Postępowanie zmierzające do wydania

⁴ Nie każde postępowanie o wydanie APA musi zostać sfinalizowane zawarciem porozumienia. W toku postępowania Szef KAS może m.in. wydać zawiadomienia, o których mowa w art. 88 ustawy DRM lub art. 93 ustawy DRM.

APA wymaga zatem ścisłej współpracy pomiędzy organem i wnioskodawcą. Zanim bowiem dojdzie do sformułowania decyzji, podatnik i organ prowadzą dialog, którego celem jest znalezienie rozwiązania aprobowanego zarówno przez wnioskodawcę, jak i Szefa KAS.

- **Decyzja Szefa KAS**

Upřednie porozumienie cenowe określa w szczególności (art. 83 ust. 2 ustawy DRM):

1. transakcję kontrolowaną objętą APA oraz podmioty powiązane uczestniczące w jej dokonaniu;
2. profil funkcjonalny podmiotów powiązanych uczestniczących w dokonaniu transakcji kontrolowanej, obejmujący w szczególności pełnione funkcje, ponoszone ryzyka i angażowane aktywa;
3. metodę weryfikacji ceny transferowej;
4. sposób kalkulacji ceny transferowej;
5. założenia krytyczne, na podstawie których przyjęto, że metoda wskazana w pkt 3 w dokładny sposób odzwierciedla cenę transferową;
6. zakres indywidualnych informacji do wskazania w sprawozdaniu o realizacji upředniego porozumienia cenowego.

APA może dotyczyć okresu od początku roku podatkowego wnioskodawcy, w którym wniosek został złożony, przy czym okres jego obowiązywania nie może być dłuższy niż 5 lat podatkowych (i upływa z końcem roku podatkowego wnioskodawcy).

APA może być odnawiane na kolejne okresy, nie dłuższe niż 5 lat podatkowych⁵, jeżeli elementy wskazane w powyższych pkt 1–5 nie uległy istotnej zmianie. Wniosek w sprawie odnowienia, dodatkowo zawierający opis ewentualnych zmian elementów porozumienia, może być składany nie wcześniej niż 12 miesięcy przed upływem okresu obowiązywania APA oraz nie później niż 6 miesięcy po upływie tego okresu.

Procedura APA zapewnia odpowiednie zabezpieczenie danych wrażliwych - dostęp do informacji ma pracownik, który załatwia sprawę, jego przełożony oraz Szef KAS. Dane, które dotyczą pomiotów, z którymi zawarto porozumienie oraz które wnioskuje o APA nie są upubliczniane. Wyjątkiem są dane statystyczne oraz zbiorcze informacje publikowane na podstawie przepisów ustawy DRM.

⁵ Terminem początkowym obowiązywania odnowionego porozumienia jest dzień następujący po dniu, w którym upłynął termin obowiązywania odnawianego APA.

Weryfikacja stosowania APA i obowiązki sprawozdawcze

Realizacja zawartego porozumienia jest monitorowana.

Po pierwsze, na podatnikach, którym Szef KAS wydał APA ciążą obowiązki o charakterze sprawozdawczym, tj. obowiązek złożenia Szefowi KAS sprawozdania o realizacji upředniego porozumienia cenowego za każdy rok podatkowy objęty APA, w terminie właściwym dla złożenia rocznego zeznania podatkowego według określonego wzoru⁶ (za pomocą formularzy interaktywnych: APA-C dla osób prawnych i APA-P dla osób fizycznych).

Po drugie, Szef KAS weryfikuje realizację porozumienia w trybie czynności sprawdzających i w określonych sytuacjach - w trybie kontroli podatkowej (Rozdział 3 działu III ustawy DRM). W przypadku niestosowania APA w okresie jego obowiązywania Szef KAS stwierdza z urzędu wygaśnięcie tego porozumienia decyzją wywołującą skutki prawne od początku okresu objętego danym APA (art. 105 ustawy DRM).

Pożądany skutek w postaci ochrony wynikającej z APA zostanie zatem osiągnięty jedynie w przypadku stosowania się przez podatnika do ustaleń z Szefem KAS, który został wyposażony, jak zauważono wyżej, w odpowiednie narzędzia umożliwiające weryfikację zachowania podatnika.

W przypadku zmiany stosunków gospodarczych powodującej istotną zmianę w zakresie elementów porozumienia, APA może być zmienione lub uchylone przez Szefa KAS przed upływem ustalonego okresu jego obowiązywania. Zmiana i uchylenie APA następuje na wniosek strony albo z urzędu. W decyzji zmieniającej oraz w decyzji uchylającej APA Szef KAS wskazuje przy tym datę, od której porozumienie obowiązuje w zmienionym brzmieniu, albo datę, od której APA zostaje uchylone, uwzględniając moment wystąpienia zmiany stosunków gospodarczych, o której mowa wyżej (art. 106 ustawy DRM).

⁶ Wzór sprawozdania został określony w rozporządzeniach Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie wzoru sprawozdania o realizacji upředniego porozumienia cenowego dla celów podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 2502) oraz z dnia 23 grudnia 2019 r. w sprawie wzoru sprawozdania o realizacji upředniego porozumienia cenowego dla celów podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz.U. 2019 poz. 2537).



Część 1. 2006 - 2017

Wnioski o wydanie APA złożone w latach 2006 – 2017.....8

Wykres 1. Liczba złożonych wniosków o wydanie APA

Wykres 2. Wpływ wniosków według rodzaju APA

Wykres 3. Wnioski złożone w latach 2006 - 2017

Zawarte porozumienia w latach 2006 – 2017 (1).....9

Wykres 4. Liczba wydanych APA

Wykres 5. Postępowania w toku na 1 stycznia 2018 r.

Zawarte porozumienia w latach 2006 – 2017 (2)10

Wykres 6. Typy transakcji objętych wydanymi APA

Wykres 7. Typy transakcji objętych APA jednostronnymi

Wykres 8. Typy transakcji objętych APA dwu- i wielostronnymi

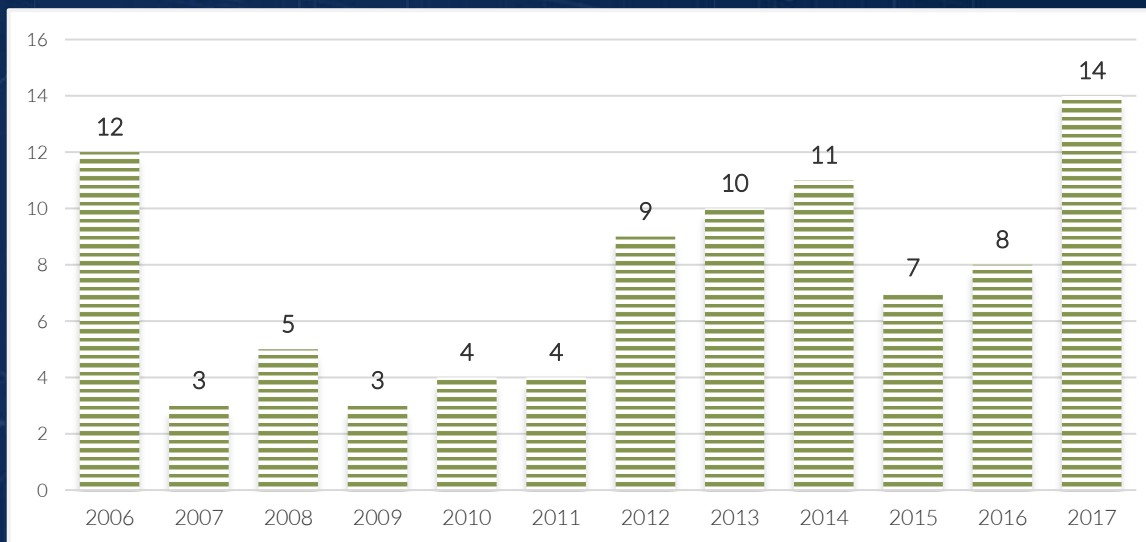
Wykres 9. Zastosowana metoda w wydanych APA

W latach 2006 - 2017 wpłynęło 90 wniosków o wydanie APA, w tym 15 wniosków o przedłużenie terminu obowiązywania/odnowienie decyzji [Wykres 1]. W pierwszym roku obowiązywania w Polsce regulacji dotyczących APA złożono 12 wniosków o jego zawarcie (wszystkie o APA jednostronne). W kolejnych latach analizowanego okresu wpływało średnio 7 aplikacji rocznie. W 2008 r. złożono pierwszy wniosek o wydanie APA dwustronnego, a w 2010 r. – o wydanie APA wielostronnego.

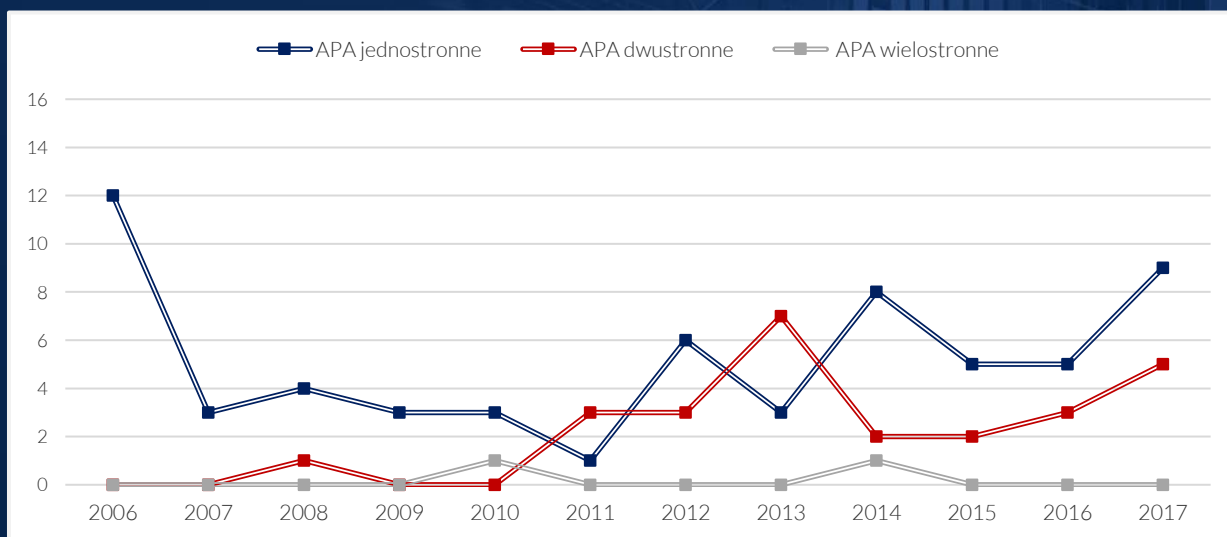
Wśród złożonych aplikacji dominowały wnioski o zawarcie porozumień jednostronnych - łącznie wpłynęło ich ponad 60 (blisko 70% wszystkich złożonych w latach 2006 - 2017 wniosków o zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego). W przedmiotowym okresie złożono ponadto 26 wniosków o wydanie APA dwustronnego (ok. 29%) i 2 wnioski o zawarcie porozumienia wielostronnego (ok. 2%). [Wykresy 2-3]

Do końca 2017 r. rozpatrzono 74% złożonych wniosków (poprzez wydanie APA lub w drodze innego rozstrzygnięcia kończącego postępowanie).

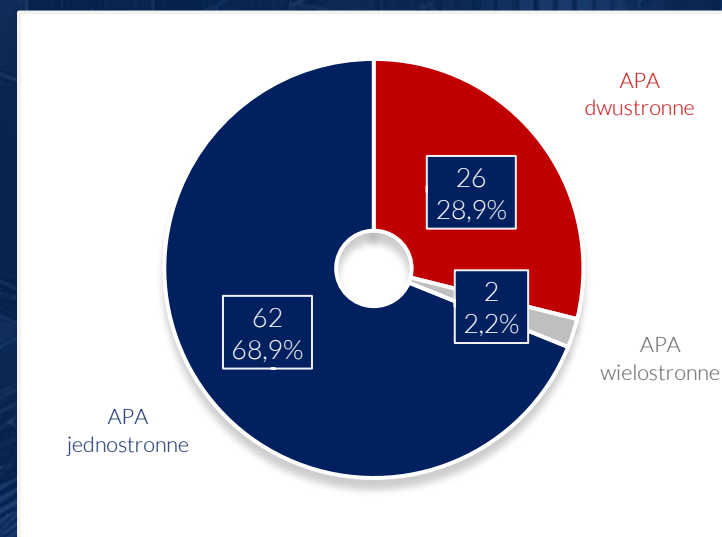
WYKRES 1. LICZBA ZŁOŻONYCH W LATACH 2006 – 2017 WNIOSKÓW O WYDANIE APA



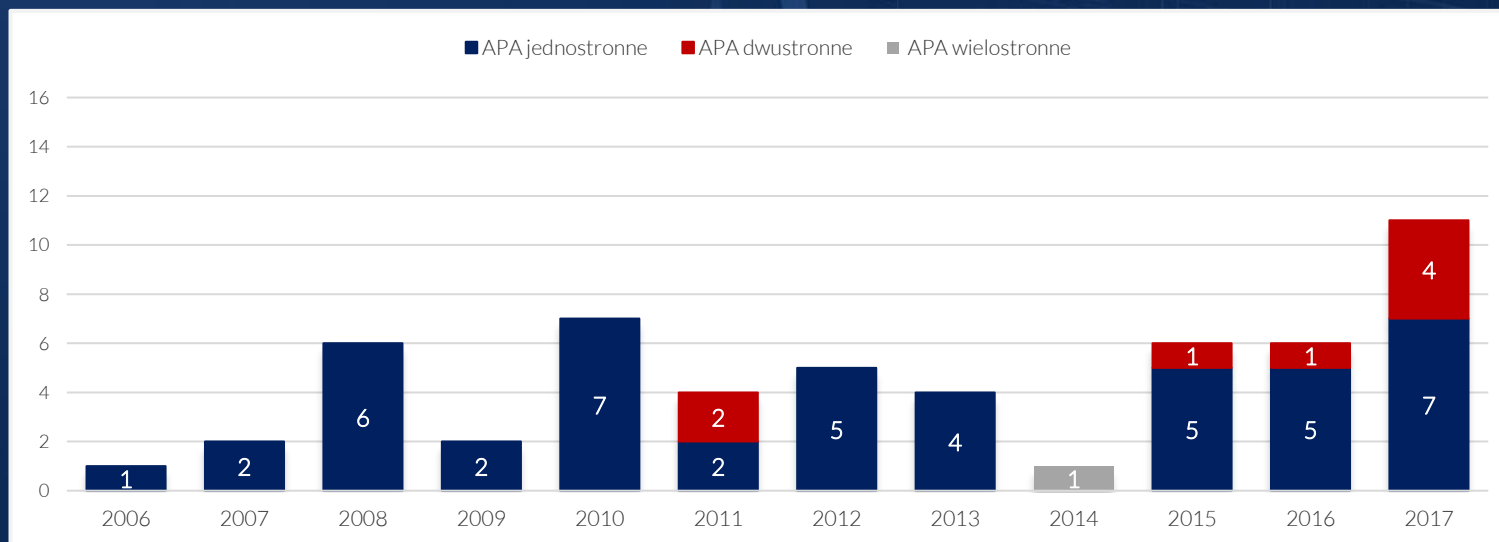
WYKRES 2. WPŁYW W LATACH 2006 – 2017 WNIOSKÓW WEDŁUG RODZAJU APA



WYKRES 3. WNIOSKI ZŁOŻONE W LATACH 2006 - 2017



Wykres 4. LICZBA WYDANYCH APA W LATACH 2006 – 2017



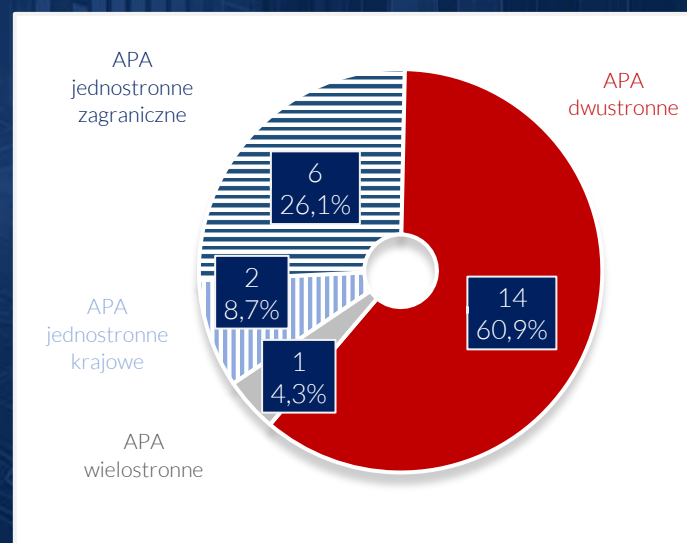
W latach 2006 – 2017 poprzez zawarcie uprzedniego porozumienia cenowego zakończono 55 postępowań, tj. 61% złożonych w tym okresie wniosków sfinalizowano wydaniem APA. Zawarto [Wykres 4]:

- 46 porozumień jednostronnych (w tym 9 krajowych i 37 zagranicznych)
- 8 porozumień dwustronnych
- 1 porozumienie wielostronne.

13 decyzji dotyczyło przedłużenia terminu obowiązywania /odnowienia porozumienia (12 APA jednostronnych, 1 APA dwustronnego). W 2011 r. zawarto dwa pierwsze wynegocjowane przez polską administrację APA dwustronne (ze Szwajcarią i Wielką Brytanią), a w 2014 r. pierwsze APA wielostronne angażujące cztery CA.

Na początku 2018 r. w toku były 23 postępowania – 8 o wydanie APA jednostronnego, 14 o wydanie APA dwustronnego i 1 o wydanie APA wielostronnego. [Wykres 5]

Wykres 5. POSTĘPOWANIA W TOKU NA 1 STYCZNIA 2018 R.



✓ **90**
złożonych w latach 2006 –
2017 wniosków
o wydanie APA

✓ **55**
zawartych w latach 2006 –
2017 uprzednich porozumień
cenowych

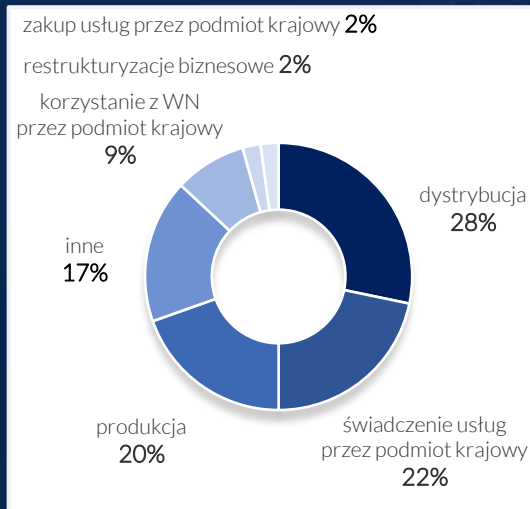
✓ **12**
wydanych w latach 2006 –
2017 innych rozstrzygnięć
kończących postępowanie
(odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania,
pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa
wszczenia postępowania)

✓ **23**
postępowania w toku na
1 stycznia 2018 r.

WYKRES 6. TYPY TRANSAKCI OBJĘTYCH APA WYDANYMI W LATACH 2006 – 2017 (DOT. 55 APA) *

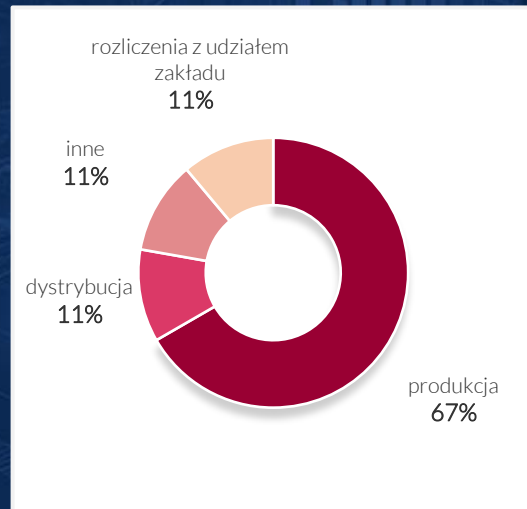


WYKRES 7. TYPY TRANSAKCI OBJĘTYCH APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 46 APA) *

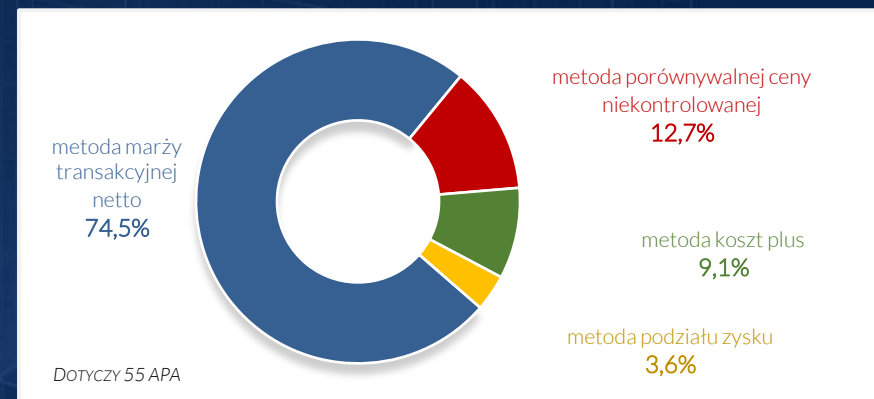


*Zmiany w stosunku do danych zaprezentowanych w pierwszej edycji Raportu APA (2006-2023) są następstwem zastosowania nowej, bardziej przejrzystej klasyfikacji transakcji.

WYKRES 8. TYPY TRANSAKCI OBJĘTYCH APA DWU- I WIELOSTRONNYMI (DOT. 9 APA) *



WYKRES 9. ZASTOSOWANA METODA W APA WYDANYCH W LATACH 2006 – 2017



Wydane w latach 2006 – 2017 APA obejmowały przede wszystkim transakcje polegające na świadczeniu usług produkcyjnych i dystrybucyjnych (łącznie 29 decyzji) oraz świadczeniu innych usług (m.in. informatycznych, księgowych) przez podmioty krajowe, a także transakcje sklasyfikowane jako inne (m.in. transakcje złożone). APA dotyczące wskazanych czterech kategorii stanowiły blisko 90% zawartych w tym okresie porozumień. [Wykresy 6-8]

Dominującą metodą była metoda marży transakcyjnej netto (TNMM) zastosowana w blisko 75% wydanych decyzji [Wykres 9]. Powyższe wynika z jednej strony z typów transakcji objętych wydanymi APA (m.in. mała liczba transakcji, w których obie strony angażowały unikalny i wartościowy wkład), z drugiej - z konstrukcji i dostępności danych finansowych wymaganych do zastosowania danej metody.

W przypadku transakcji, w których użyto TNMM, najczęściej stosowanymi wskaźnikami zyskowności były marża operacyjna oraz narzut operacyjny (każdy zastosowano w ok. 40% APA, w których wykorzystano TNMM). Wskaźnik marży operacyjnej co do zasady wykorzystywany był do wyceny działalności dystrybucyjnej i jego wyniki mieściły się w przedziale 1,2%-10,4%. Wartość wskaźnika narzutu operacyjnego w przypadku wyceny działalności produkcyjnej zawierała się w przedziale 2,0%-15,0%, a wyceny działalności usługowej – w przedziale 1,3%-9,3%. W pozostałych przypadkach zastosowano m.in. takie wskaźniki jak marża ze sprzedaży, rentowność aktywów.*

*Zaprezentowane przedziały wyników dotyczą różnych stanów faktycznych i branż prowadzonej działalności.

Część 2. 2018 – 2024 (1)

Podsumowanie 2024 roku.....14

Wykres 10. Postępowania w toku na 1 stycznia 2024 r.

Wykres 11. Postępowania zakończone w 2024 r.

Wykres 12. Wnioski złożone w 2024 r.

Wykres 13. Postępowania w toku na 1 stycznia 2025 r.

Wnioski o wydanie APA złożone w latach 2018 - 2024.....15

Wykres 14. Wpływ wniosków według lat

Wykres 15. Wpływ wniosków według rodzaju APA

Wykres 16. Wnioski złożone w latach 2018 – 2024

Zawarte porozumienia w latach 2018 - 2024 (1)16

Wykres 17. Liczba wydanych rozstrzygnięć kończących postępowania o wydanie APA

Wykres 18. Zawarte porozumienia według rodzaju APA

Wykres 19. Porozumienia zawarte w latach 2018 – 2024 według rodzaju APA

Zawarte porozumienia w latach 2018 - 2024 (2)17

Wykres 20. APA wydane w związku z art. 15e ustawy CIT według lat

Wykres 21. APA wydane w związku z art. 15e ustawy CIT według rodzaju APA

Zawarte porozumienia w latach 2018 - 2024 (3)18

Wykres 22. Typy transakcji objętych wydanymi APA

Wykres 23. Typy transakcji – APA niedotyczące art. 15e ustawy CIT

Wykres 24. Typy transakcji – APA dotyczące art. 15e ustawy CIT

Wykres 25. Zastosowana metoda w wydanych APA



Część 2. 2018 – 2024 (2)

APA jednostronne 2018 – 2024

- **Rodzaje transakcji (1)**19
 - Wykres 26. Typy transakcji objętych wydanymi APA jednostronnymi krajowymi
 - Wykres 27. Typy transakcji objętych wydanymi APA jednostronnymi zagranicznymi
- **Rodzaje transakcji (2)**20
 - Wykres 28. Typy transakcji objętych wydanymi w 2018 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 29. Typy transakcji objętych wydanymi w 2019 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 30. Typy transakcji objętych wydanymi w 2020 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 31. Typy transakcji objętych wydanymi w 2021 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 32. Typy transakcji objętych wydanymi w 2022 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 33. Typy transakcji objętych wydanymi w 2023 r. APA jednostronnymi
 - Wykres 34. Typy transakcji objętych wydanymi w 2024 r. APA jednostronnymi
- **Zastosowane metody**21
 - Wykres 35. Zastosowana metoda w APA jednostronnych krajowych
 - Wykres 36. Zastosowana metoda w APA jednostronnych zagranicznych
 - Wykres 37. Zastosowana metoda w APA jednostronnych wydanych w poszczególnych latach
 - Wykres 38. Zastosowana metoda w APA jednostronnych wydanych w zw. z art. 15e ustawy CIT



Część 2. 2018 – 2024 (3)

• Zagraniczne administracje CA	22
Wykres 39. Porozumienia dwustronne zawarte w latach 2018 - 2024	
Wykres 40. Porozumienia dwustronne w toku na 1 stycznia 2025 r.	
• Rodzaje transakcji (1)	23
Wykres 41. Typy transakcji objętych wydanymi APA dwu- i wielostronnymi	
Wykres 42. Wpływ wniosków o APA dwu- i wielostronne w latach 2006 - 2024	
Wykres 43. Wydane APA dwu- i wielostronne w latach 2006 - 2024	
• Rodzaje transakcji (2)	24
Wykres 44. Typy transakcji objętych wydanymi w 2018 r. APA dwustronnymi	
Wykres 45. Typy transakcji objętych wydanymi w 2019 r. APA dwu- i wielostronnymi	
Wykres 46. Typy transakcji objętych wydanymi w 2020 r. APA dwustronnymi	
Wykres 47. Typy transakcji objętych wydanymi w 2021 r. APA dwustronnymi	
Wykres 48. Typy transakcji objętych wydanymi w 2022 r. APA dwustronnymi	
Wykres 49. Typy transakcji objętych wydanymi w 2023 r. APA dwustronnymi	
Wykres 50. Typy transakcji objętych wydanymi w 2024 r. APA dwu- i wielostronnymi	
• Zastosowane metody	25
Wykres 51. Zastosowana metoda w APA dwu- i wielostronnych w poszczególnych latach	
Wykres 52. Zastosowana metoda w APA dwu- i wielostronnych wydanych w zw. z art. 15e ustawy CIT	
Wykres 53. Zastosowana metoda w wydanych APA dwu- i wielostronnych	
19 lat APA w Polsce 2006 - 2024	26
Wykres 54. Wpływ wniosków o wydanie APA w latach 2006 - 2024	
Wykres 55. Postępowania o wydanie APA sfinalizowane w latach 2006 - 2024	

Na początku 2024 r. w toku było ponad 280 postępowań (228 o wydanie APA jednostronnego, 55 o wydanie APA dwustronnego i 1 o wydanie APA wielostronnego [Wykres 10], w tym 21 postępowań o odnowienie APA). Blisko 60% postępowań w toku na 1 stycznia 2024 r. dotyczyło wniosków złożonych w konsekwencji obowiązywania art. 15e ustawy CIT (z czego 98% stanowiły aplikacje o zawarcie APA jednostronnego).

W 2024 r. sfinalizowano rekordową liczbę 154 postępowań, zawierając 116 APA. Szef KAS wydał:

- 113 porozumień jednostronnych (w tym 10 krajowych i 103 zagraniczne)
- 2 porozumienia dwustronne
- 1 porozumienie wielostronne.

38 postępowań zakończono poprzez wydanie innego rozstrzygnięcia*. [Wykres 11]

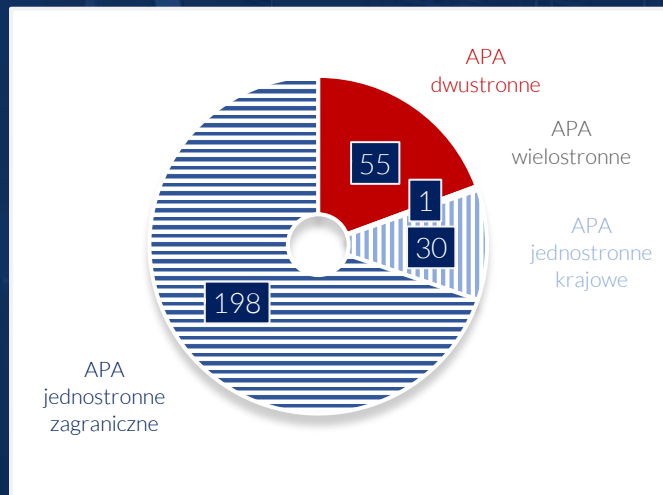
* Odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania.

W 2024 r. wpłynęło do Szefa KAS 67 wniosków o wydanie APA (o 22 więcej niż w roku poprzednim i o 36 więcej niż w roku 2022), w tym rekordowa liczba 20 wniosków o zawarcie APA dwustronnego. Złożono 12 aplikacji o wydanie APA jednostronnego krajowego i 35 - o wydanie APA jednostronnego zagranicznego. [Wykres 12]

Na 1 stycznia 2025 r. w toku było 197 postępowań – 128 o wydanie APA jednostronnego i 69 o wydanie APA dwustronnego.* [Wykres 13]

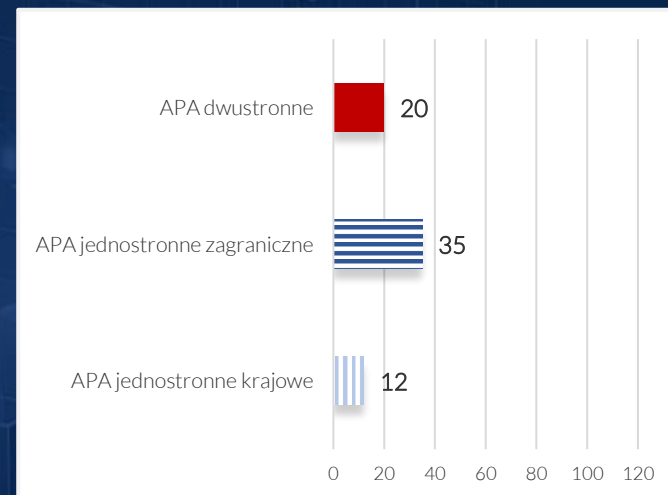
* Ostateczna liczba może ulec zwiększeniu w efekcie ustaleń w zakresie jednorodności transakcji objętych niektórymi aplikacjami.

WYKRES 10. POSTĘPOWANIA W TOKU NA 1 STYCZNIA 2024 R. (284)

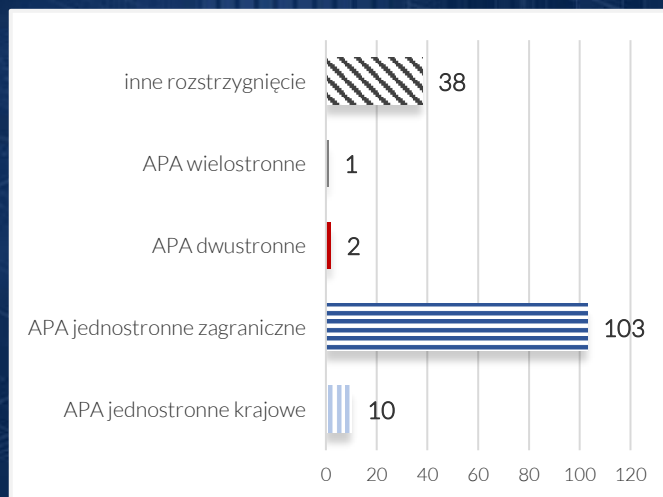


*Zmiany w stosunku do danych zaprezentowanych w pierwszej edycji Raportu APA (2006-2023) są następstwem ustaleń w zakresie jednorodności transakcji objętych niektórymi aplikacjami (por. s. 14 Raportu 2006-2023)

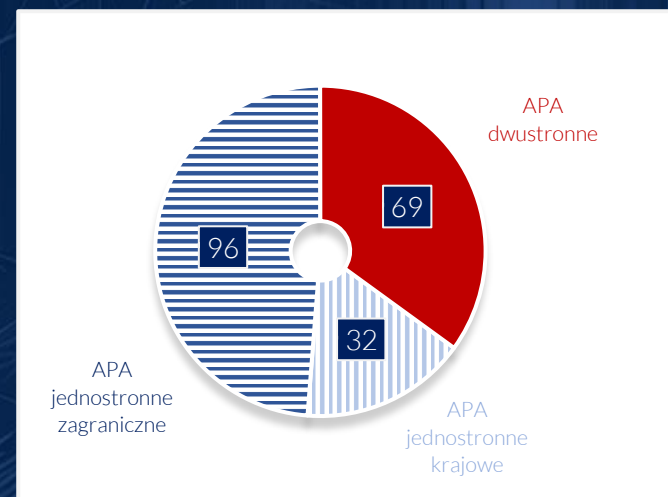
WYKRES 12. WNIOSKI ZŁOŻONE W 2024 R. (67)



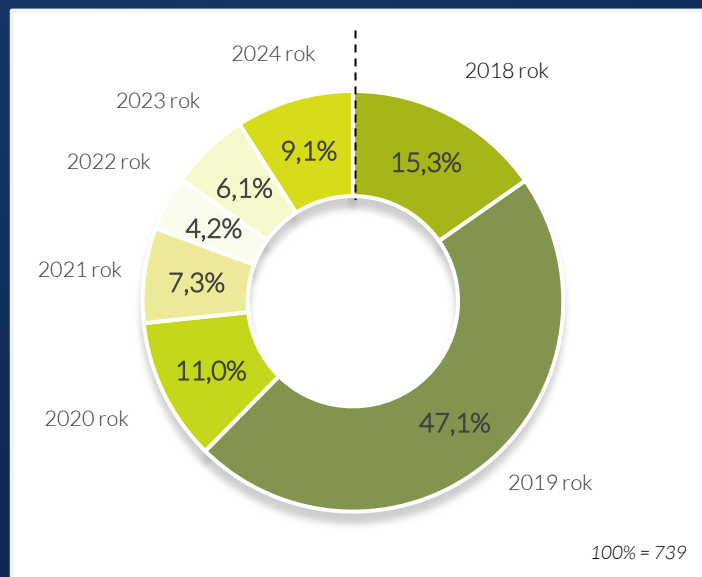
WYKRES 11. POSTĘPOWANIA ZAKOŃCZONE W 2024 R. (154)



WYKRES 13. POSTĘPOWANIA W TOKU NA 1 STYCZNIA 2025 R. (197)



WYKRES 14. WPŁYW WNIOSKÓW WEDŁUG LAT



W latach 2018 - 2024 wpłynęło blisko 740* wniosków o wydanie APA (w tym 62 o odnowienie porozumienia), przy czym blisko połowa aplikacji w 2019 r., co stanowiło przede wszystkim konsekwencję wprowadzenia możliwości wyłączenia transakcji objętych APA spod limitu kosztów uzyskania przychodów, o którym mowa była w art. 15e ustawy CIT [Wykres 14]. Do Szefa KAS łącznie złożono ponad 450 wniosków motywowanych ww. uprawnieniem. Niezależnie od powyższego, zauważalny jest wzrost zainteresowania instytucją APA utrzymujący się również po uchynieniu art. 15e ustawy CIT. Średnio w analizowanym okresie do Szefa KAS wpływało ponad 105 aplikacji rocznie, w tym ponad 40 wniosków rocznie niemotywowanych chęcią wyłączenia kosztów spod limitu wynikającego z art. 15e ustawy CIT.

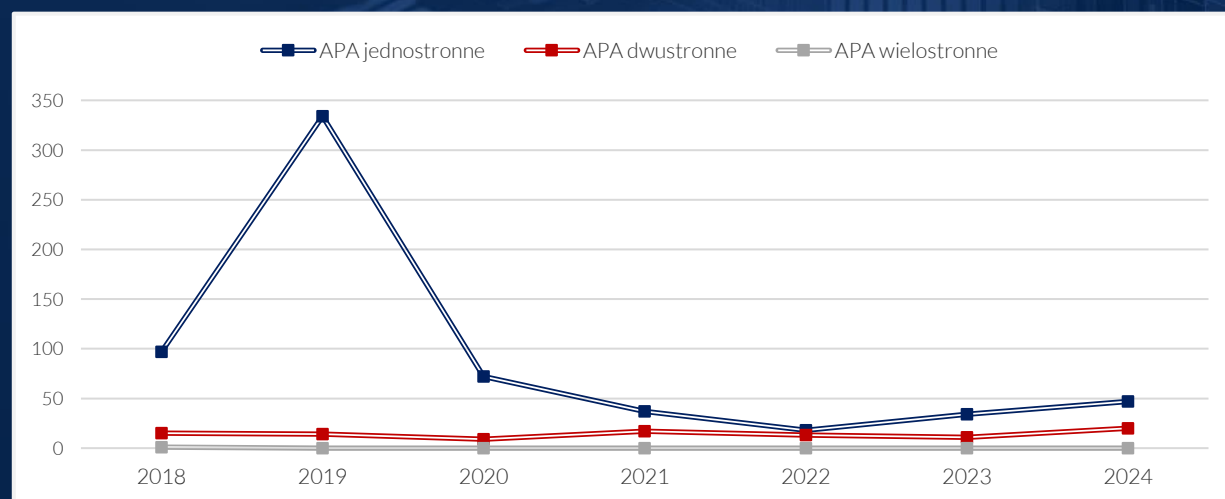
Podobnie jak w poprzednim okresie dominowały aplikacje o wydanie APA jednostronnego (ponad 86% wszystkich złożonych w latach 2018 - 2024 wniosków). W przedmiotowym siedmioletnim okresie wpłynęło jednocześnie prawie cztery razy więcej wniosków o zawarcie APA dwustronnego niż w dwunastoletnim okresie 2006 - 2017. Ponadto złożono (w 2018 r.) jedną aplikację o wydanie APA wielostronnego. [Wykresy 15-16]

W okresie 2018 – 2024 rozpatrzono wszystkie pozostałe 23 wnioski złożone w latach 2006 – 2017 oraz ponad 73% aplikacji złożonych w latach 2018 - 2024 (poprzez wydanie APA lub w drodze innego rozstrzygnięcia kończącego postępowanie**).

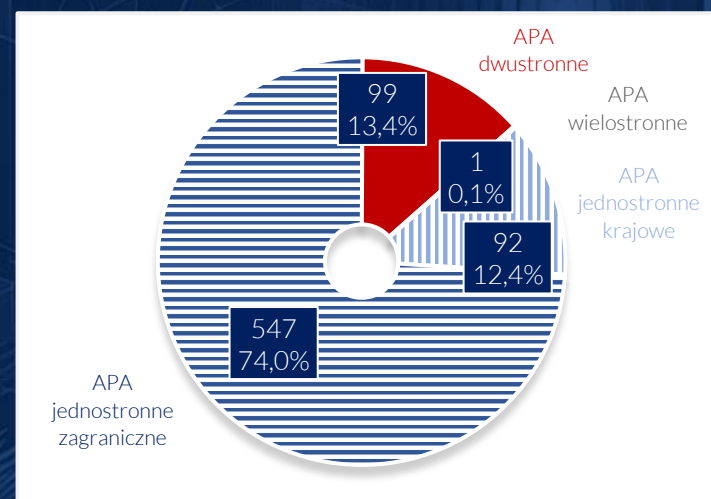
* 739 wniosków według stanu na 3 marca 2024 r. Ostateczna liczba może ulec zwiększeniu w efekcie ustaleń w zakresie jednorodności transakcji objętych niektórymi aplikacjami.

** Odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania.

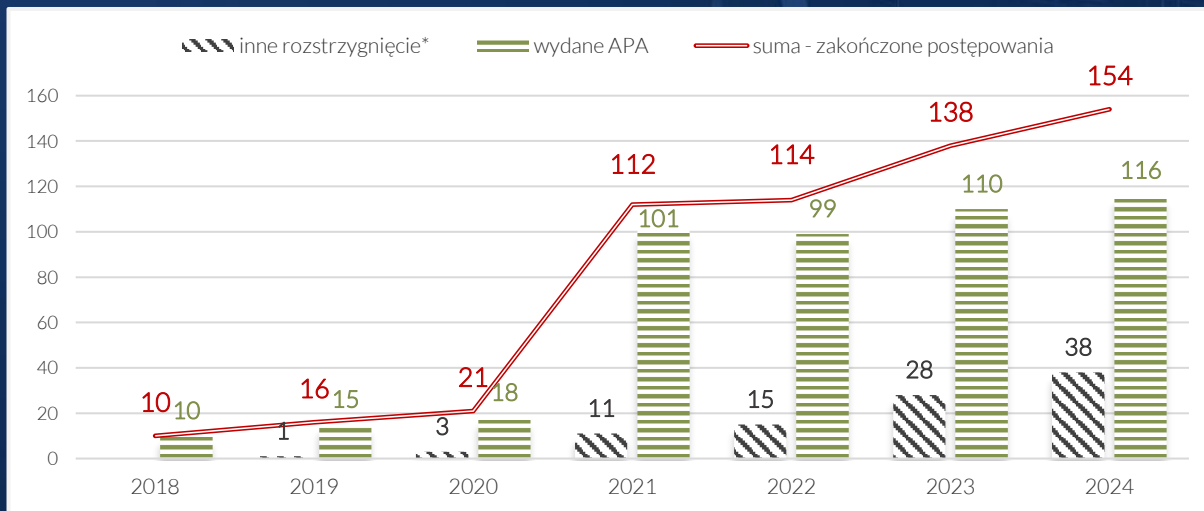
WYKRES 15. WPŁYW WNIOSKÓW W OKRESIE 2018 – 2024 WEDŁUG RODZAJU APA



WYKRES 16. WNIOSKI ZŁOŻONE W LATACH 2018 - 2024

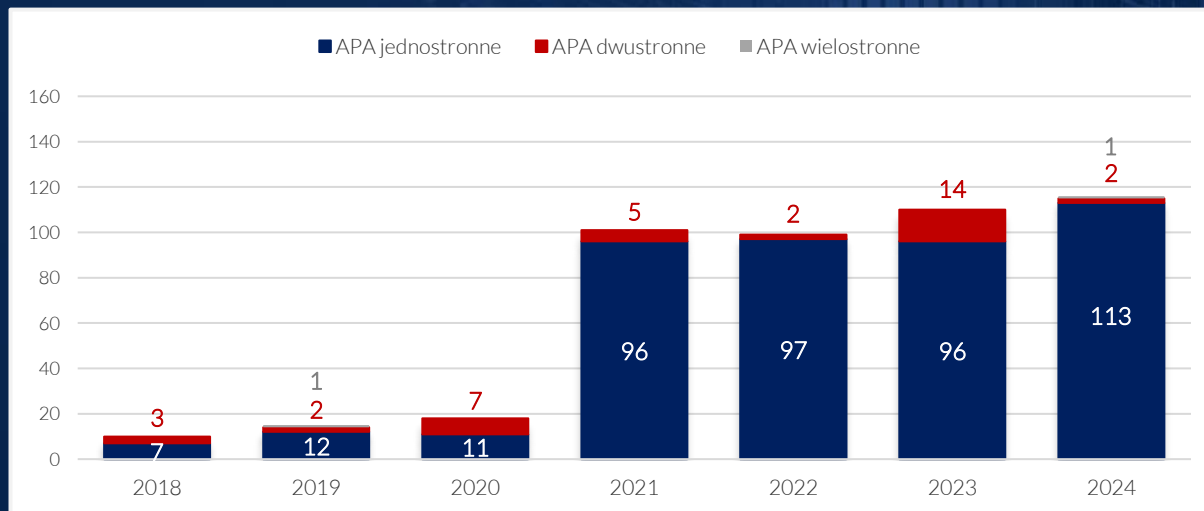


WYKRES 17. LICZBA WYDANYCH ROZSTRZYGNIEŃ KOŃCĄCYCH POSTĘPOWANIA O WYDANIE APA



* Odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania.

WYKRES 18. ZAWARTE POROZUMIENIA WEDŁUG RODZAJU APA



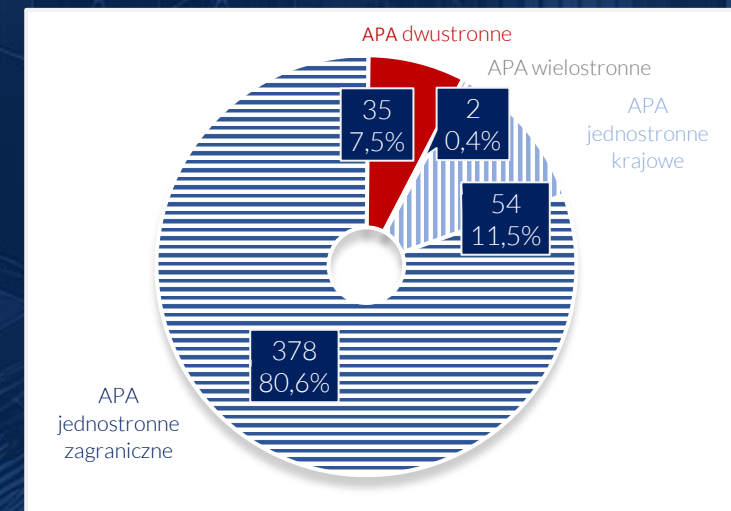
W latach 2018 - 2024 zakończono 565 postępowań wszczętych wnioskami o wydanie uprzedniego porozumienia cenowego.

W ciągu tych siedmiu lat Szef KAS wydał 469 uprzednich porozumień cenowych (w tym 33 decyzje odnawiające APA) oraz 96 innych rozstrzygnięć* kończących postępowanie o wydanie uprzedniego porozumienia cenowego. [Wykres 17]

92% wydanych porozumień stanowiły APA jednostronne (432 z 469 porozumień zawartych w omawianym okresie), przy czym dominowały APA jednostronne zagraniczne (378). W 2019 r. zawarto drugie, a w 2024 r. trzecie - od początku funkcjonowania w Polsce instytucji APA - porozumienie wielostronne (każde z udziałem pięciu administracji podatkowych). [Wykresy 18-19]

* Odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania

WYKRES 19. POROZUMIENIA ZAWARTE W LATACH 2018 – 2024 WEDŁUG RODZAJU APA



W analizowanym okresie APA odgrywały istotną rolę w odniesieniu do obowiązujących od początku 2018 r.¹ regulacji limitujących wysokość kosztów uzyskania przychodów związanych z nabywaniem określonych usług i praw (art. 15e ustawy CIT). W ocenie ustawodawcy, wydatki na wskazane usługi i wartości były bowiem często wykorzystywane do sztucznego zawyżania kosztów uzyskania przychodów, co miało wynikać m.in. z trudności z obiektywnym ustaleniem ich wartości rynkowej oraz czysto formalnym przenoszeniem do innych podmiotów². Na mocy art. 15e ustawy CIT ograniczono zatem wysokość możliwych do zaliczenia w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów wydatków poniesionych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych wynikających z określonych tytułów. Limitowanie nie miało jednak zastosowania do wskazanych kosztów usług, opłat i należności w zakresie, w jakim APA obejmuje prawidłowość kalkulacji wynagrodzenia za te usługi, opłaty i należności w okresie, którego to APA dotyczy (art. 15e ust. 15 pkt 1 ustawy CIT w brzmieniu nadanym ustawą DRM). Zgodnie z art. 124 ustawy DRM, dla wniosków o wydanie APA złożonych do 31 grudnia 2019 r., art. 15e ust. 15 ustawy CIT miał przy tym zastosowanie również do roku podatkowego poprzedzającego rok złożenia wniosku.

Artykuł 15e ustawy CIT przestał obowiązywać z końcem 2021 r. Jednocześnie, jeżeli APA łącznie:

- dotyczą nabycia usług wewnątrzgrupowych,
- wyłączają stosowanie ograniczenia, o którym mowa w art. 15e ustawy CIT,
- okres ich obowiązywania rozpoczyna się od 1 stycznia 2018 r. do 31 grudnia 2021 r.,

wydane uprzednie porozumienia cenowe nie mogą być odnawiane³. Część podatników decyduje się jednak, po okresie obowiązywania wydanej decyzji, na występowanie o APA w zakresie transakcji, które pierwotnie zostały objęte porozumieniem w związku z art. 15e ustawy CIT.

W związku z art. 15e ustawy CIT Szef KAS w latach 2019 – 2024 wydał:

- 351 APA, co stanowi 75% wszystkich zawartych w omawianym okresie porozumień
- 73 rozstrzygnięcia w inny sposób kończące postępowanie o wydanie APA⁴.

Dominowały APA jednostronne zagraniczne (łącznie 303) przede wszystkim dotyczące zakupu usług przez podmiot krajowy. Również wydane w związku z przedmiotową regulacją APA jednostronne krajowe (łącznie 41) głównie dotyczyły zakupu usług przez podmiot krajowy. APA dwustronne wydane w związku z art. 15e ustawy CIT (łącznie 7) dotyczyły natomiast przede wszystkim korzystania z wartości niematerialnych przez podmiot krajowy. [Wykresy 20-21]

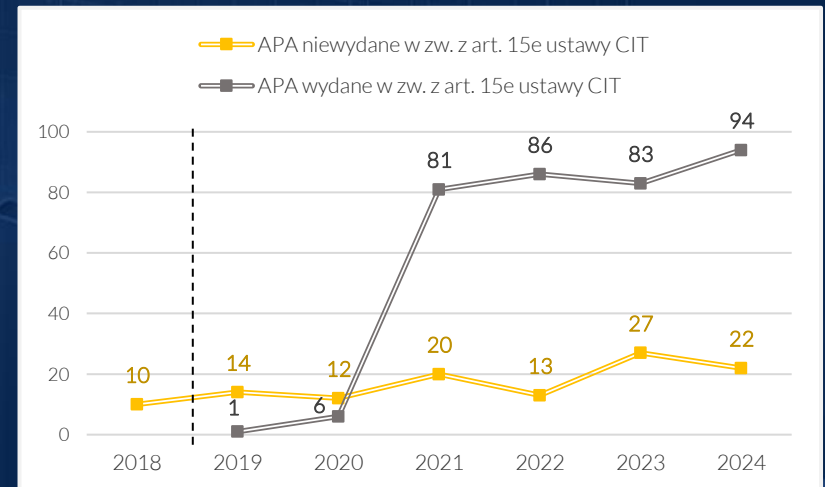
¹ Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2017 poz. 2175 ze zm.).

² Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z projektami aktów wykonawczych, Sejm VIII kadencji, druk 1878, s.29.

³ Art. 60 ust. 2 ustawy z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 2105 ze zm.).

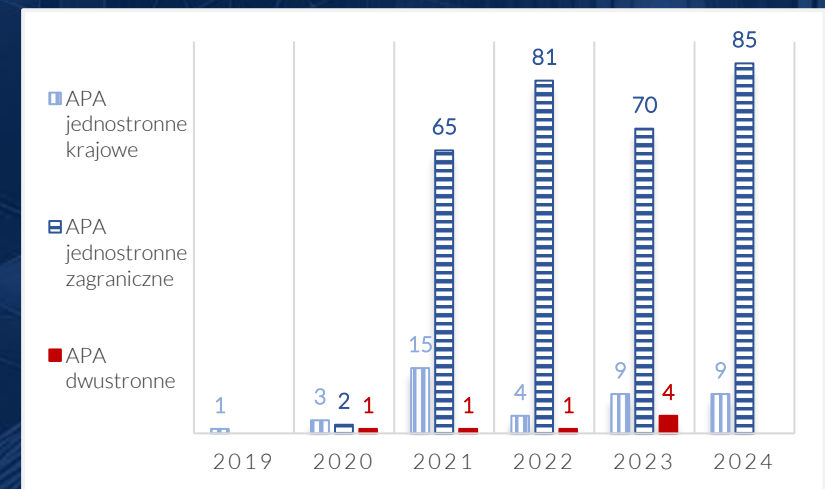
⁴ Odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania.

WYKRES 20. POROZUMIENIA WYDANE W ZWIĄZKU Z ART. 15E USTAWY CIT WEDŁUG LAT

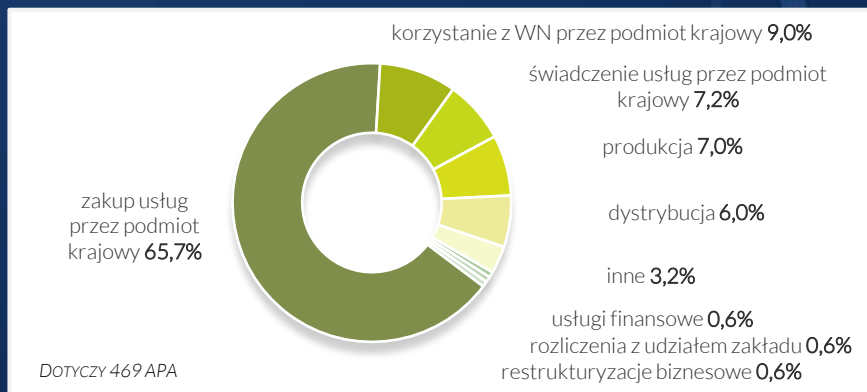


*Zmiany w stosunku do danych zaprezentowanych w pierwszej edycji Raportu APA (2006-2023) są następstwem korekty danych wyjściowych w oparciu, o które przygotowywano Raport.

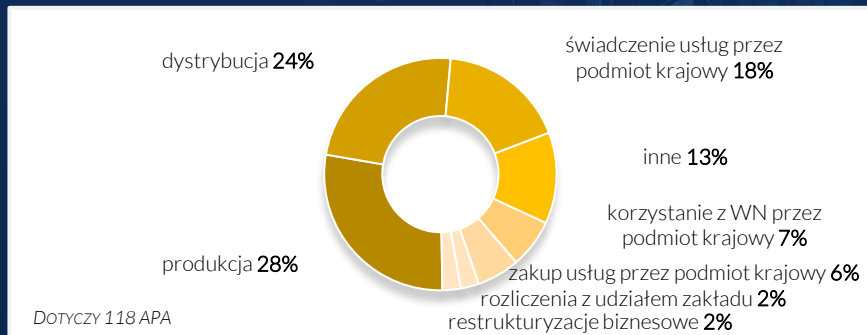
WYKRES 21. POROZUMIENIA WYDANE W ZWIĄZKU Z ART. 15E USTAWY CIT WEDŁUG RODZAJU APA



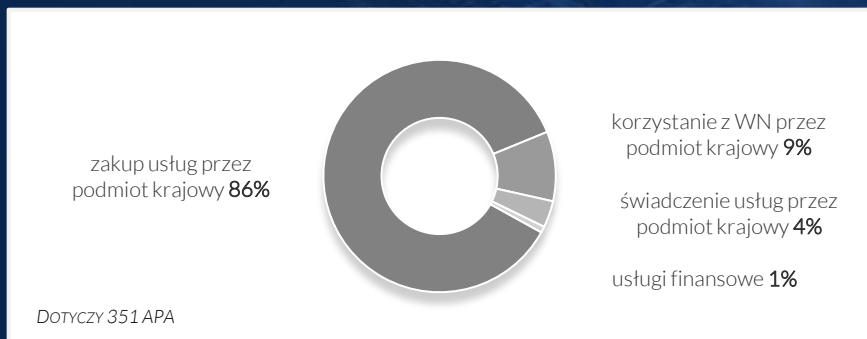
WYKRES 22. TYPY TRANSAKcji OBJĘTYCH WYDANYMI APA



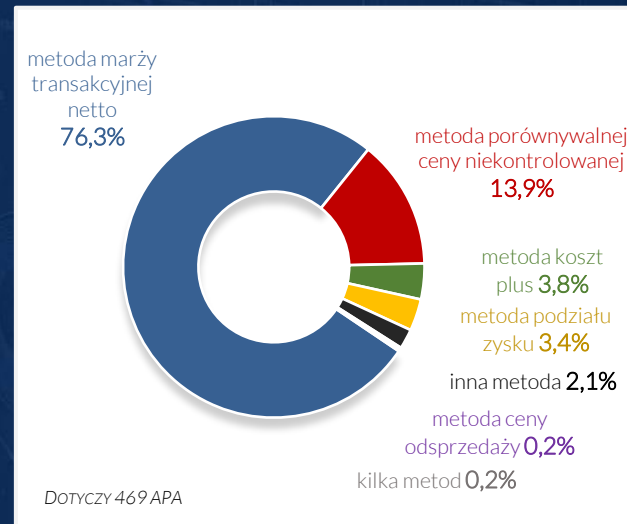
WYKRES 23. TYPY TRANSAKcji – WYDANE APA NIEDOTYCZĄCE ART. 15e USTAWY CIT



WYKRES 24. TYPY TRANSAKcji – WYDANE APA DOTYCZĄCE ART. 15e USTAWY CIT



WYKRES 25. ZASTOSOWANA METODA W WYDANYCH APA



Wydane w latach 2018 – 2024 uprzednie porozumienia cenowe niemotywowane chęcią wyłączenia kosztów związanych z transakcją spod limitów wynikających z art. 15e ustawy CIT obejmowały przede wszystkim (podobnie jak APA wydane w poprzednim okresie 2006 - 2017) transakcje produkcyjne, dystrybucyjne, polegające na świadczeniu usług innego rodzaju przez podmiot krajowy oraz transakcje sklasyfikowane jako „inne”. APA dotyczące wskazanych kategorii transakcji stanowiły ponad 80% zawartych w tym okresie porozumień nie dotyczących art. 15e ustawy CIT i ponad 20% wszystkich APA wydanych w latach 2018 – 2024. [Wykresy 22-23]

Dominującą metodą była metoda marży transakcyjnej netto zastosowana, podobnie jak w poprzednim okresie (2006 - 2017), w ponad 70% wydanych decyzji. [Wykres 25]

Szczegółowe informacje w zakresie typów transakcji, metod i wskaźników przedstawiono w dalszej części Raportu.

✓ **565**
postępowań zakończonych
w latach 2018 – 2024

w tym:

✓ **469**
zawartych w latach 2018 -
2024 uprzednich
porozumień cenowych:

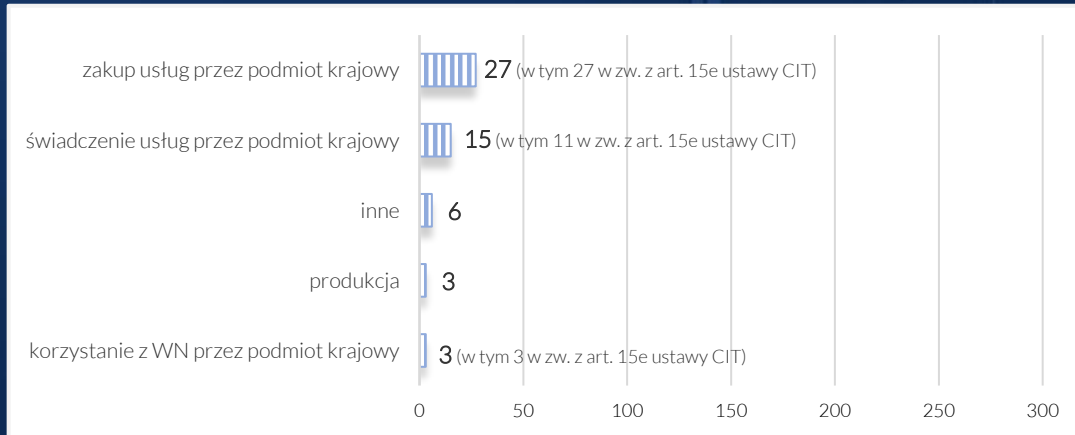
✓ **432**
APA jednostronne:
▪ 54 krajowych
▪ 378 zagranicznych

✓ **35**
APA dwustronnych

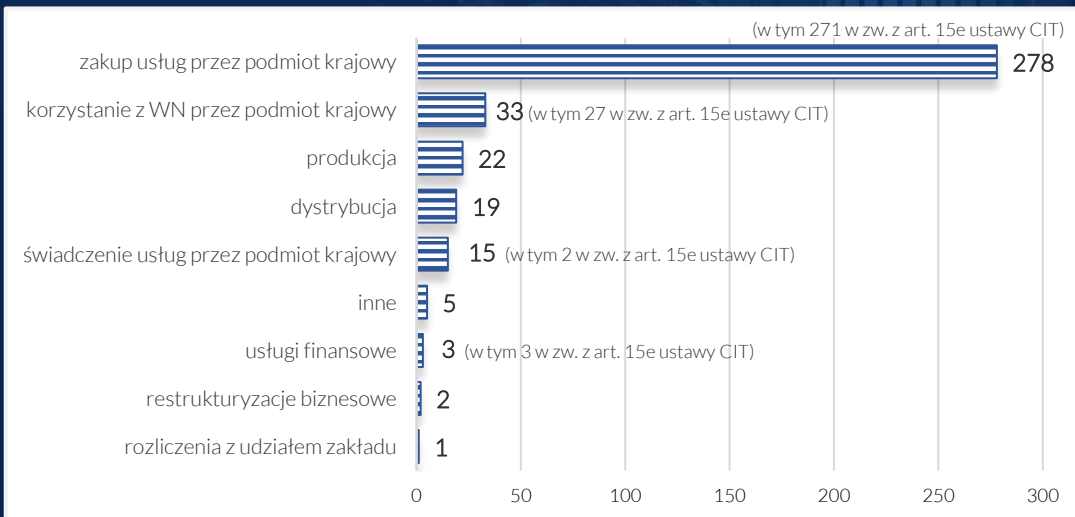
✓ **2**
APA wielostronne

Rodzaje transakcji (1)

Wykres 26. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W LATACH 2018 – 2024 APA JEDNOSTRONNYMI KRAJOWYMI (DOT. 54 APA)



Wykres 27. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W LATACH 2018 – 2024 APA JEDNOSTRONNYMI ZAGRANICZNYMI (DOT. 378 APA)



W latach 2018 – 2024 Szef KAS wydał 432 APA jednostronne, w tym 54 jednostronne krajowe i 378 jednostronnych zagranicznych. W związku z art. 15e ustawy CIT zawarto 41 z 54 APA jednostronnych krajowych (76%) i 303 z 378 APA jednostronnych zagranicznych (80%), wydając łącznie 344 APA jednostronne motywowane chęcią wyłączenia limitowania kosztów wynikającego z art. 15e ustawy CIT (80% wszystkich wydanych w analizowanym okresie APA jednostronnych).

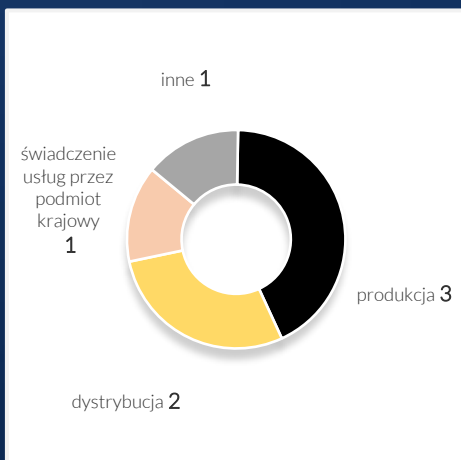
Zarówno wydane APA jednostronne krajowe, jak i zagraniczne najczęściej dotyczyły zakupu usług przez podmiot krajowy (odpowiednio 50% i 74% zawartych APA danego rodzaju). W przypadku APA jednostronnych krajowych, wszystkie APA dotyczące tego typu transakcji zostały wydane w związku z art. 15e ustawy CIT. W przypadku APA jednostronnych zagranicznych, 97% APA dotyczących zakupu usług przez podmiot krajowy wydano w związku z art. 15e ustawy CIT.

W zakresie pozostałych (tj. niewydanym w związku z art. 15e ustawy CIT) APA jednostronnych krajowych, decyzje Szefa KAS dotyczyły transakcji sklasyfikowanych jako „inne” (6 APA, przede wszystkim wspólne przedsięwzięcia podmiotów powiązanych), obejmujących świadczenie usług przez podmiot krajowy (4 APA) oraz dotyczące produkcji i korzystania z wartości niematerialnych przez podmiot krajowy (po 3 APA). [Wykres 26] W zakresie wydanych APA jednostronnych zagranicznych dominowały natomiast porozumienia obejmujące transakcje dotyczące produkcji (22 APA), dystrybucji (19 APA) oraz świadczenia usług przez podmiot krajowy (13 APA). [Wykres 27]

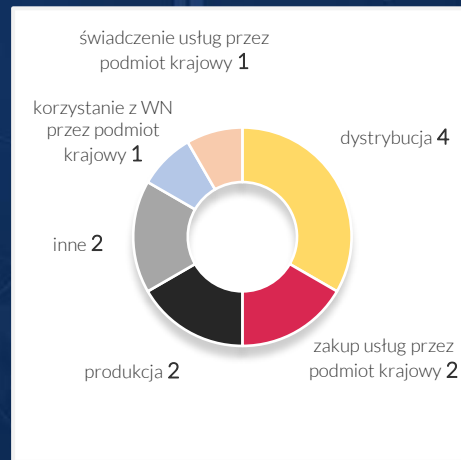
Szczegółowy rozkład APA jednostronnych wydanych w poszczególnych latach w zależności od typu transakcji przedstawiono na kolejnej stronie Raportu [Wykresy 28-34]. Informacje dotyczące liczby zawartych APA jednostronnych krajowych i zagranicznych w poszczególnych latach w związku z art. 15e ustawy CIT zaprezentowano na stronie 17 Raportu [Wykres 21]. Dominujące typy transakcji objętych wydanymi APA stanowią naturalną konsekwencję dyspozycji art. 15e ustawy CIT i finalizowanej w kolejnych latach coraz większej liczby postępowań w związku z tą regulacją.

Rodzaje transakcji (2)

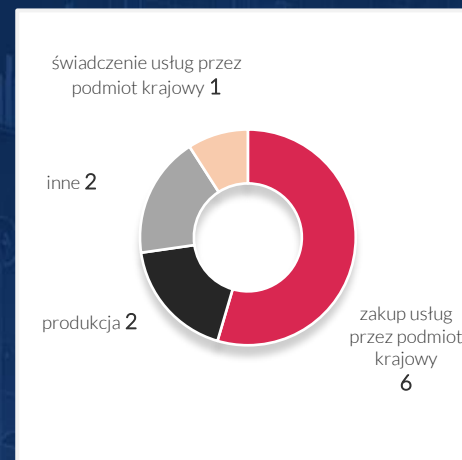
Wykres 28. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2018 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 7 APA)



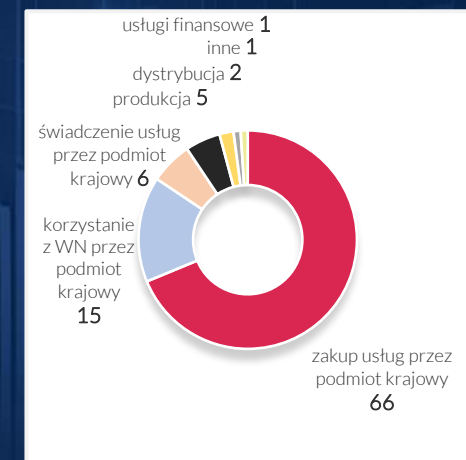
Wykres 29. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2019 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 12 APA)



Wykres 30. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2020 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 11 APA)



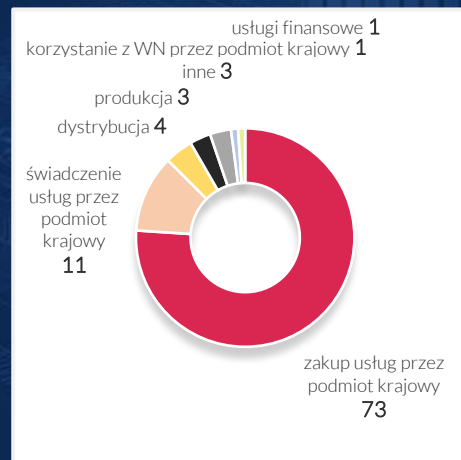
Wykres 31. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2021 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 96 APA)



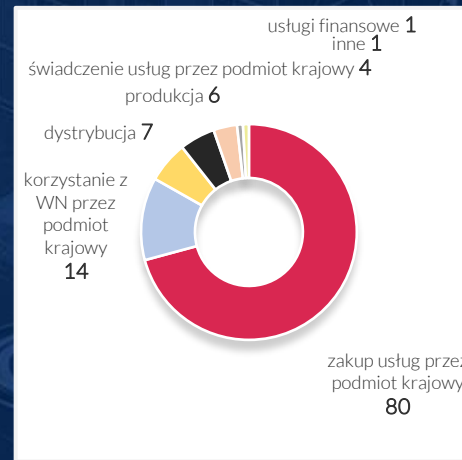
Wykres 32. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2022 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 97 APA)



Wykres 33. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2023 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 96 APA)



Wykres 34. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2024 R. APA JEDNOSTRONNYMI (DOT. 113 APA)



**W LATACH 2018 - 2024
SZEŃ KAS WYDAŁ
432 APA JEDNOSTRONNE:**

- ✓ 54 KRAJOWYCH
- ✓ 378 ZAGRANICZNYCH

(W LATACH 2006 – 2017 WYDANO 46 APA
JEDNOSTRONNYCH: 9 KRAJOWYCH I 37
ZAGRANICZNYCH)

APA JEDNOSTRONNE 2018 – 2024

Zastosowane metody

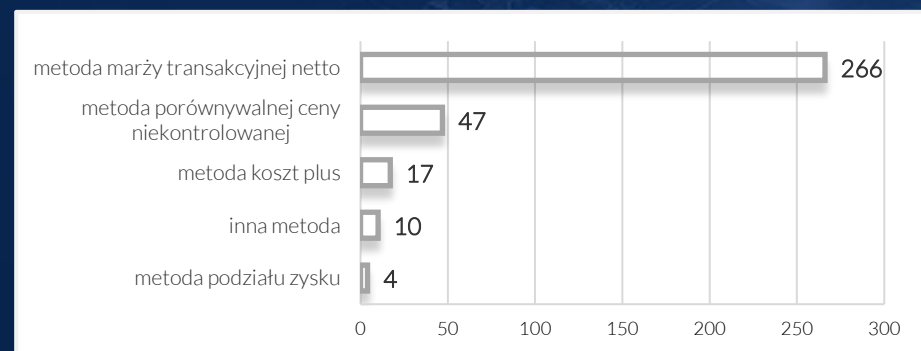


Dominującą metodą w wydanych APA jednostronnych krajowych i zagranicznych była metoda marży transakcyjnej netto zastosowana odpowiednio w 65% i 78% wydanych decyzji [Wykresy 35-36]. Powyższe stanowi konsekwencję z jednej strony typów transakcji objętych wydanymi APA (m.in. mała liczba transakcji, w których obie strony angażowały unikalny i wartościowy wkład), z drugiej strony z konstrukcji i wymogów w zakresie dostępności danych finansowych niezbędnych do zastosowania danej metody.

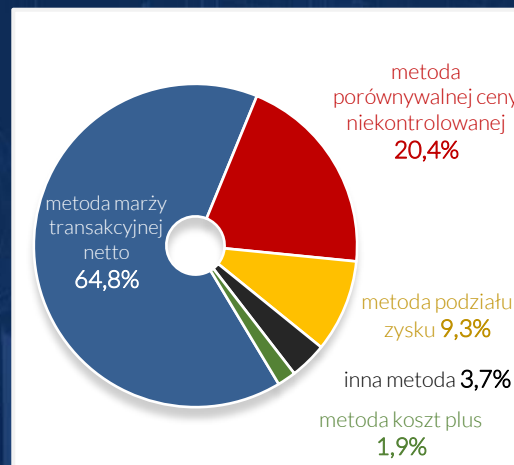
W przypadku transakcji, w których użyto TNMM, najczęściej stosowanym wskaźnikiem zyskowności był narzut operacyjny wykorzystany w ok. 87% decyzji (w których zastosowano TNMM). W zdecydowanej większości APA dotyczył on działalności usługowej (przy czym w ok. 60% transakcji usługowych APA potwierdziły, że ceną rynkową jest 5% narzut na bazę kosztową). Spośród APA, w których zastosowano narzut operacyjny jedynie ok. 6% dotyczyło działalności produkcyjnej. Wartość wskaźnika mieściła się w tym przypadku w przedziale 1,1%–16,7%. Wskaźnik marży operacyjnej (zastosowany w ok. 7% APA z TNMM) co do zasady wykorzystywany był do wyceny działalności dystrybucyjnej, a jego wartość dla ogółu przypadków (nie tylko dystrybucji) mieściła się w przedziale 1,0%–8,0%. Pozostałe wskaźniki zyskowności (np. marża ze sprzedaży, rentowność aktywów) zastosowano w ok. 6% APA z TNMM.*

*Zaprezentowane przedziały wyników dotyczą różnych stanów faktycznych i branż prowadzonej działalności.

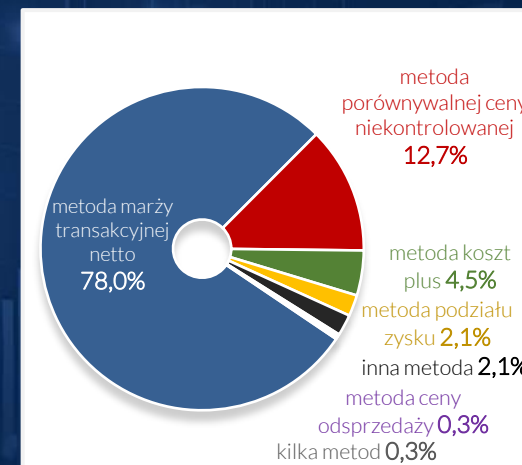
WYKRES 38. ZASTOSOWANA METODA W APA JEDNOSTRONNYCH WYDANYCH W LATACH 2018 – 2024 W ZWIĄZKU Z ART. 15E USTAWY CIT (DOT. 344 Z 432 APA)



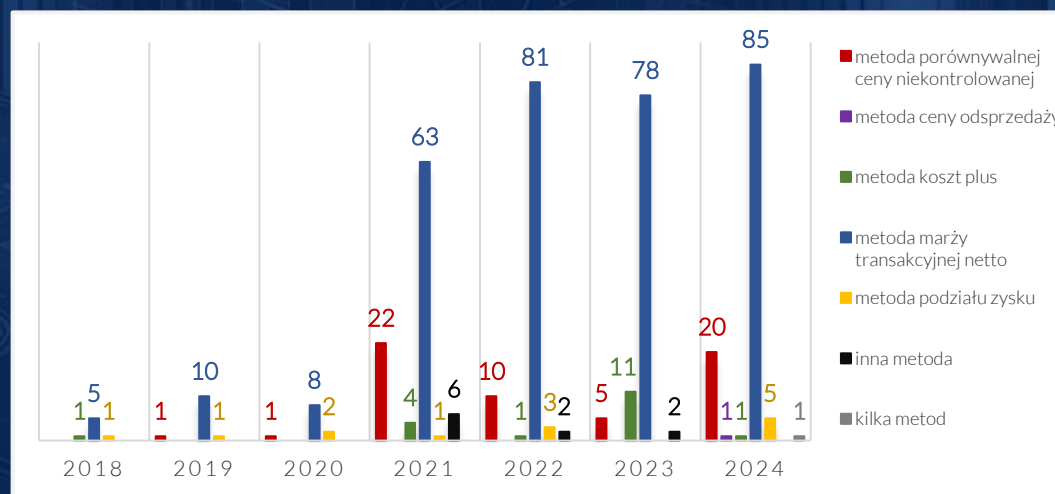
WYKRES 35. ZASTOSOWANA METODA W APA JEDNOSTRONNYCH KRAJOWYCH (DOT. 54 APA)



WYKRES 36. ZASTOSOWANA METODA W APA JEDNOSTRONNYCH ZAGRANICZNYCH (DOT. 378 APA)



WYKRES 37. ZASTOSOWANA METODA W APA JEDNOSTRONNYCH WYDANYCH W LATACH 2018 – 2024 (DOT. 432 APA)

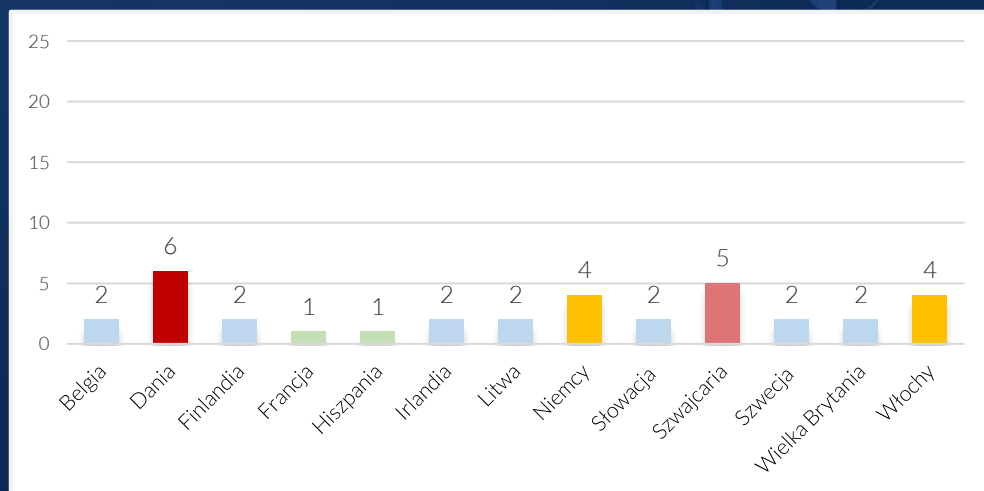


APA DWUSTRONNE 2018 – 2024

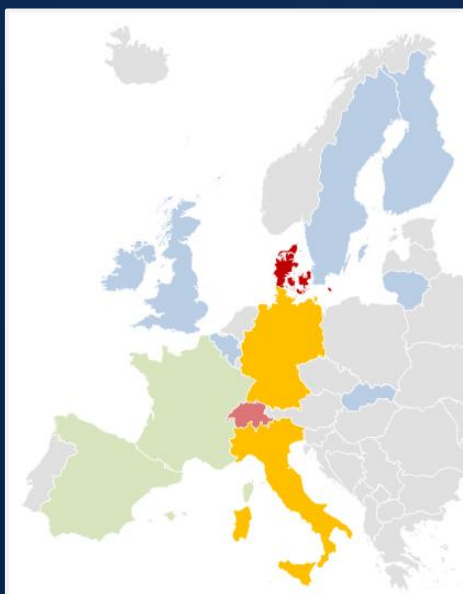
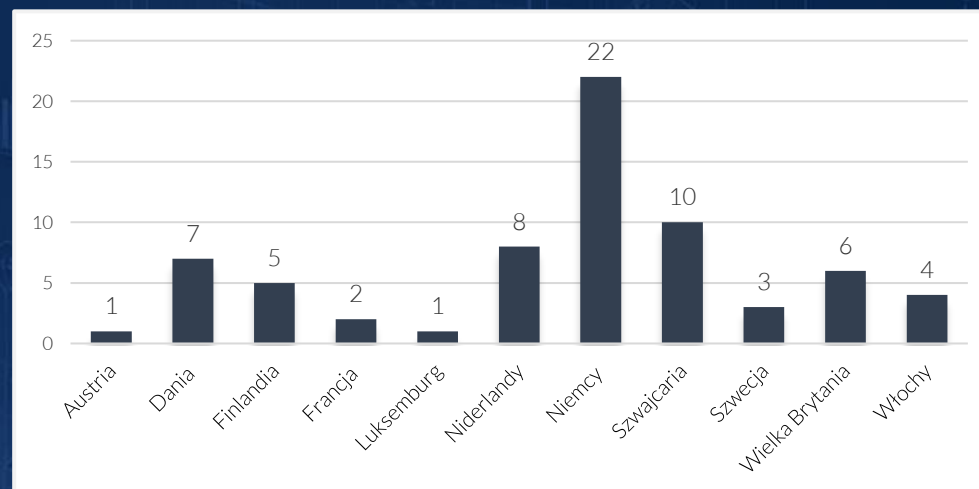
Zagraniczne administracje CA



WYKRES 39. POROZUMIENIA DWUSTRONNE ZAWARTE W LATACH 2018 - 2024



WYKRES 40. POROZUMIENIA DWUSTRONNE W TOKU NA 1 STYCZNIA 2025 R.



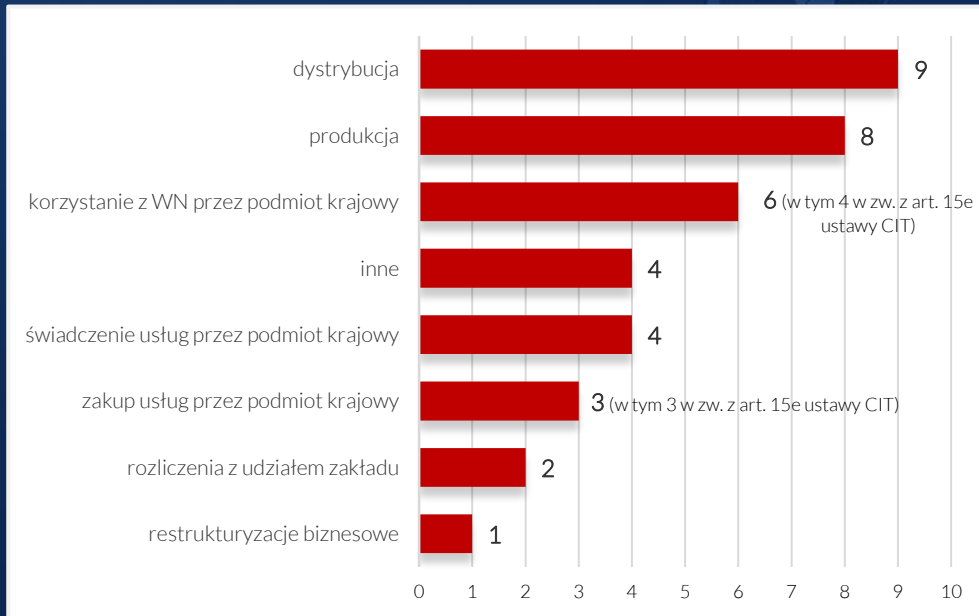
W latach 2018 – 2024 wydano: 35 APA dwustronne i 2 APA wielostronne. Wszystkie zawarte porozumienia zostały uzgodnione z właściwymi CA państw europejskich, przede wszystkim należącymi do Unii Europejskiej. Administracja polska w szczególności skorzystała z procedury wzajemnego porozumiewania się na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania z Danią, Szwajcarią, Niemcami oraz Włochami [Wykres 39]. W 2024 r. zawarto dwa porozumienia dwustronne oraz wydano cztery rozstrzygnięcia kończące w inny sposób postępowania o wydanie APA dwustronnego. Ponadto zawarto jedno APA wielostronne (z udziałem pięciu administracji podatkowych).

Na dzień 1 stycznia 2025 r. w toku pozostawało 69 postępowań o zawarcie APA dwustronnego głównie z udziałem CA Niemiec (32% toczących się postępowań o APA dwustronne), Szwajcarii (14%), Niderlandów (12%) oraz Danii (10%) [Wykres 40].

APA dwu- i wielostronne przewidują porozumienie się odpowiednio z władzą podatkową lub władzami podatkowymi właściwymi dla podmiotów zagranicznych powiązanych z podmiotem krajowym. Konsekwencją takich porozumień, obok ochrony przed zakwestionowaniem poprawności stosowanych cen transferowych, jest zatem ograniczenie ryzyka podwójnego opodatkowania. Wytyczne TP OECD rekomendują negocjowanie porozumień dwustronnych i wielostronnych, w których zawarcie zaangażowane byłyby organy podatkowe innych państw. Polskie przepisy nie przewidują w tym zakresie preferencji, czy ograniczeń pozostawiając podatnikowi swobodę wyboru poziomu zabezpieczenia i komfortu jakiego oczekuje. Zainteresowany uzyskaniem APA winien mieć na uwadze, że liczba jurysdykcji podatkowych zaangażowanych w porozumienie wpływa na rzeczywisty czas, w jakim wniosek może zostać rozpatrzony. Istotne pozostają również specyfika pracy danej administracji, gotowość do przystąpienia do negocjacji i zdolność danej CA do organizowania częstych spotkań negocjacyjnych. Postępowania dwu- i wielostronne dotyczą zatem zwykle transakcji wysokiego ryzyka podatkowego wynikającego z ich dużej wartości i skomplikowania (np. wycena całej działalności danego podmiotu, restrukturyzacje biznesowe oraz transakcje, w których za właściwą należało uznać metodę podziału zysku).

Rodzaje transakcji (1)

WYKRES 41. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI APA DWU- I WIELOSTRONNYMI (DOT. 37 APA)

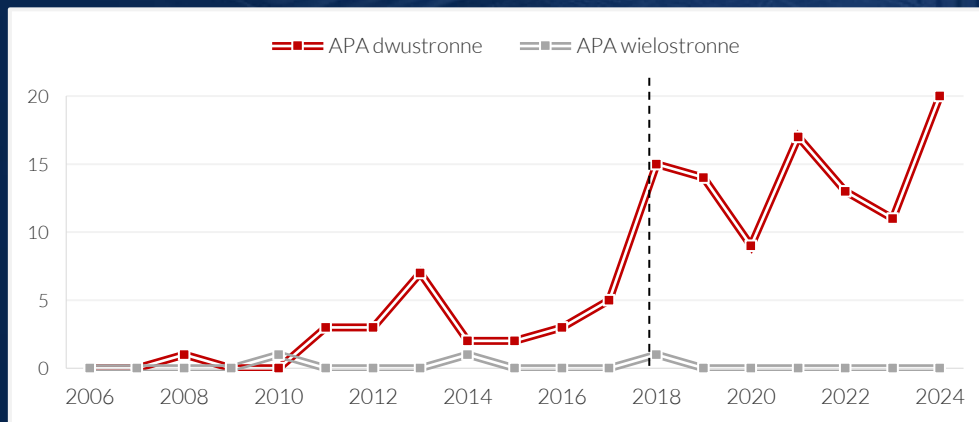


W latach 2018 – 2024 zawarto 35 porozumień dwustronnych, w tym 7 w związku z art. 15e ustawy CIT (20%). APA dwustronne motywowane chęcią wyłączenia kosztów związanych z transakcją spod limitów wynikających z art. 15e ustawy CIT obejmowały transakcje polegające na korzystaniu z wartości niematerialnych przez podmiot krajowy (zakup licencji, opłata franczyzowa) i zakupie usług przez podmiot krajowy (usługi wsparcia, IT). W przypadku pozostałych 28 wydanych APA dwustronnych, porozumienia dotyczyły przede wszystkim transakcji obejmujących dystrybucję oraz produkcję (łącznie 17 APA). [\[Wykres 41\]](#)

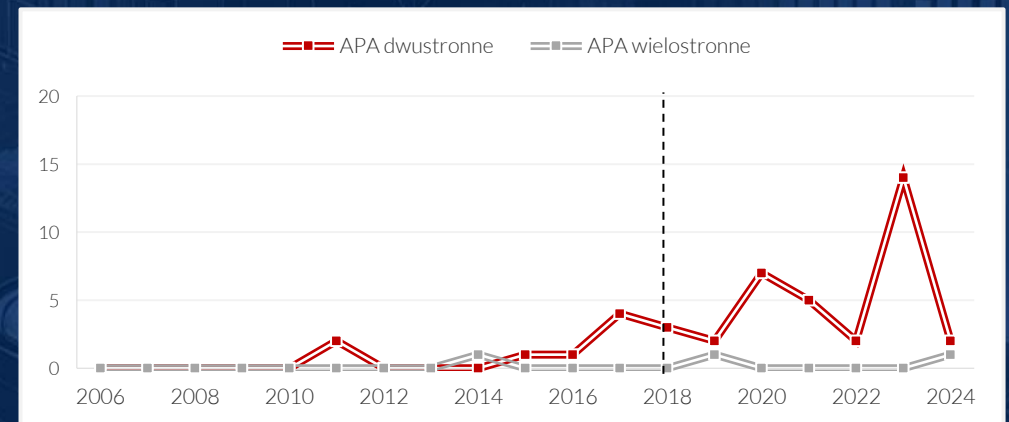
W latach 2006 – 2017 wpłynęło 28 wniosków o zawarcie APA dwu- lub wielostronnego. W analizowanym siedmioletnim okresie (2018 – 2024) złożono natomiast 100 analogicznych aplikacji. Można zatem zaobserwować wzrost znaczenia procedur dwu- i wielostronnych. OECD podkreśla wagę porozumień angażujących więcej niż jedną jurysdykcję, wskazując na większą pewność prawną związaną z eliminacją podwójnego opodatkowania. Wadą APA jednostronnych dotyczących podmiotów zagranicznych może być bowiem brak gwarancji, że uzgodnienia z polskim organem podatkowym zostaną uznane przez administrację podatkową właściwą dla podmiotu zagranicznego. W 2024 r. wpłynęło do Szefa KAS 20 wniosków o wydanie APA dwustronnego. Należy spodziewać się, że zainteresowanie porozumieniami dwu- i wielostronnymi będzie nadal rosnąć. [\[Wykresy 42-43\]](#)

Szczegółowy rozkład APA dwustronnych wydanych w poszczególnych latach w zależności od typu transakcji przedstawiono na kolejnej stronie Raportu. [\[Wykresy 44-50\]](#)

WYKRES 42. WPŁYW WNIOSKÓW O APA DWU- I WIELOSTRONNE W LATACH 2006 - 2024

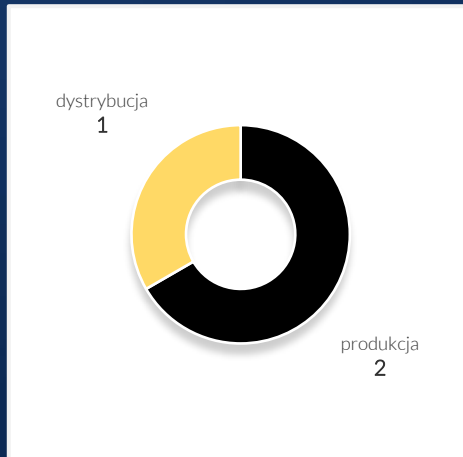


WYKRES 43. WYDANE APA DWU- I WIELOSTRONNE W LATACH 2006 - 2024

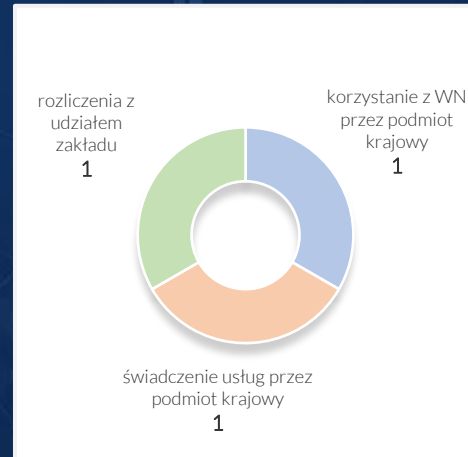


Rodzaje transakcji (2)

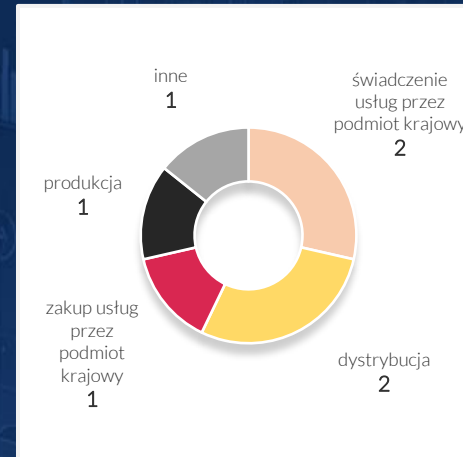
WYKRES 44. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2018 R. APA DWUSTRONNYMI (DOT. 3 APA)



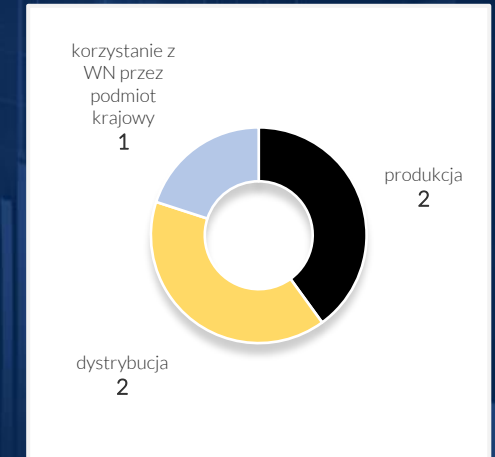
WYKRES 45. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2019 R. APA DWU- I WIELOSTRONNYMI (DOT. 3 APA)



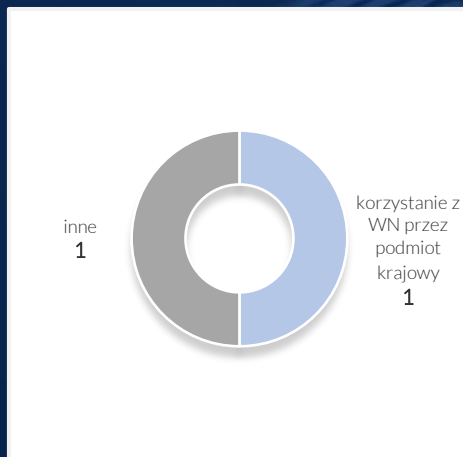
WYKRES 46. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2020 R. APA DWUSTRONNYMI (DOT. 7 APA)



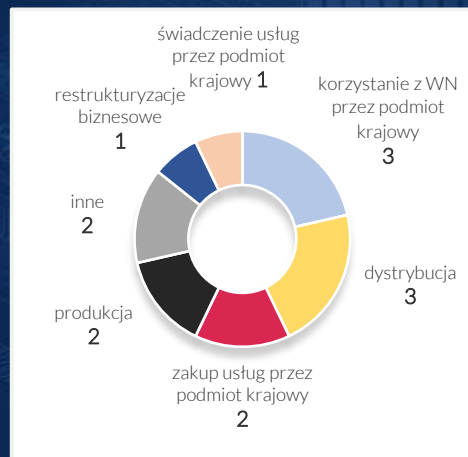
WYKRES 47. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2021 R. APA DWUSTRONNYMI (DOT. 5 APA)



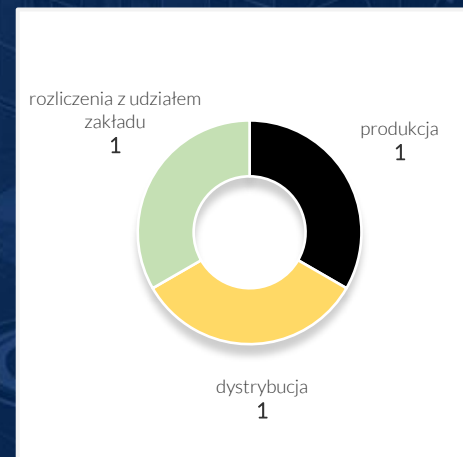
WYKRES 48. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2022 R. APA DWUSTRONNYMI (DOT. 2 APA)



WYKRES 49. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2023 R. APA DWUSTRONNYMI (DOT. 14 APA)



WYKRES 50. TYPY TRANSAKCJI OBJĘTYCH WYDANYMI W 2024 R. APA DWU- I WIELOSTRONNYMI (DOT. 3 APA)



W LATACH 2018 - 2024 SZEF KAS WYDAŁ:

- ✓ 35 APA DWUSTRONNYCH
- ✓ 2 APA WIELOSTRONNE

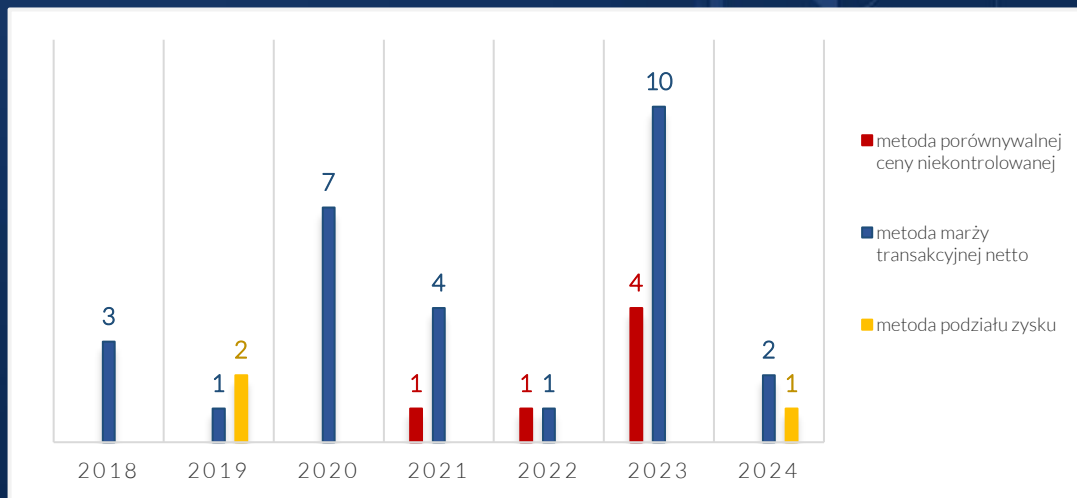
(W LATACH 2006 – 2017 WYDANO 8 APA DWUSTRONNYCH I 1 APA WIELOSTRONNE)

APA DWU- I WIELOSTRONNE 2018 – 2024

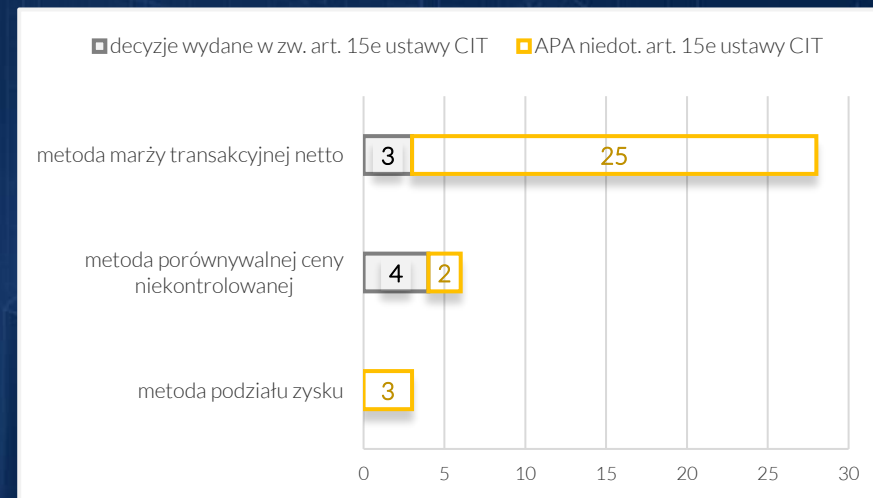
Zastosowane metody



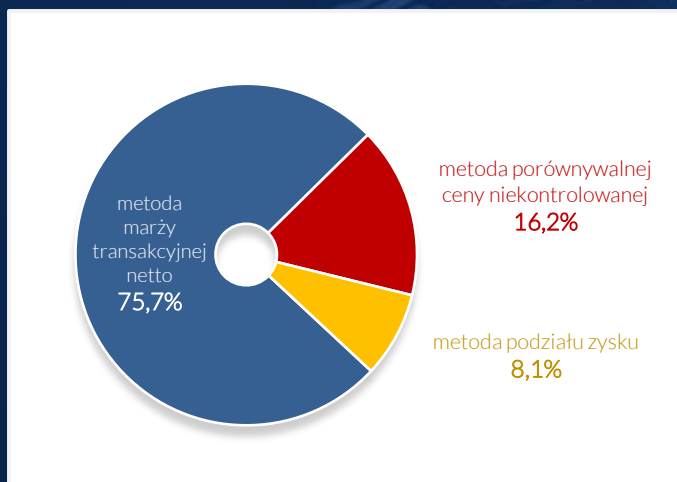
WYKRES 51. ZASTOSOWANA METODA W APA DWU- I WIELOSTRONNYCH WYDANYCH W POSZCZEGÓLNYCH LATACH 2018 – 2024 (DOT. 37 APA)



WYKRES 52. ZASTOSOWANA METODA W APA DWU- I WIELOSTRONNYCH WYDANYCH W LATACH 2018 – 2024 W ZWIĄZKU Z ART. 15E USTAWY CIT



WYKRES 53. ZASTOSOWANA METODA W WYDANYCH APA DWU- I WIELOSTRONNYCH (DOT. 37 APA)



Dominującą metodą w zawartych w latach 2018 – 2024 APA dwustronnych (łącznie 35 decyzji), podobnie jak w przypadku APA jednostronnych, była metoda marży transakcyjnej netto zastosowana w 80% wydanych APA tego rodzaju (w APA jednostronnych krajowych i zagranicznych TNMM zastosowano odpowiednio w 65% i 78% wydanych decyzji). W przypadku APA wielostronnych stosowaną metodą była metoda podziału zysku.

Użycie danej metody w poszczególnych latach stanowi konsekwencję typów transakcji objętych wydanymi do tej pory APA dwu- i wielostronnymi oraz wymogów w zakresie dostępności danych finansowych koniecznych do zastosowania danej metody. [Wykresy 51–53]

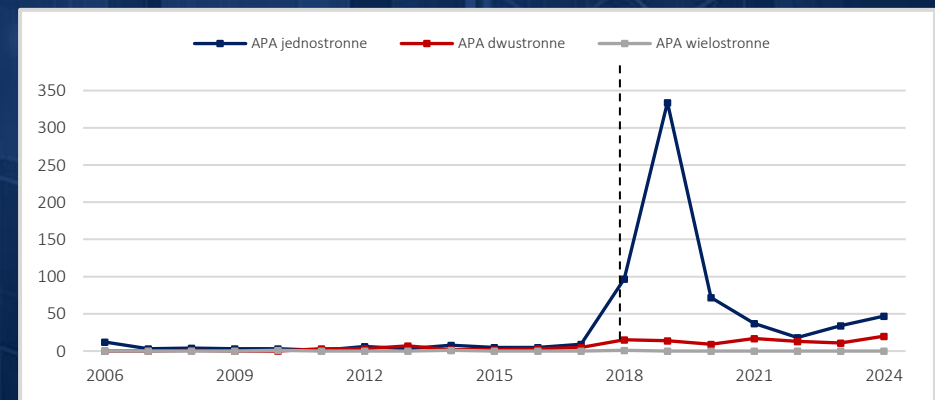
W przypadku transakcji, w których użyto TNMM, najczęściej stosowanym wskaźnikiem zyskowności w wydanych APA dwustronnych był narzut operacyjny (50% APA, w których wykorzystano TNMM). Wskaźnik ten stosowany był do wyceny działalności produkcyjnej (w tym przypadku wyniki zawierały się w przedziale 2,0%-15,0%) oraz usługowej (3,0%-15,0%). Wskaźnik marży operacyjnej był wykorzystywany co do zasady do wyceny działalności dystrybucyjnej i jego wyniki dla ogółu przypadków mieściły się w przedziale 1,5%-5,7% (wskaźnik marży operacyjnej zastosowano w blisko 25% APA z TNMM). Pozostałe wskaźniki zyskowności to w szczególności marża ze sprzedaży i rentowność aktywów.*

*Zaprezentowane przedziały wyników dotyczą różnych stanów faktycznych i branż prowadzonej działalności.

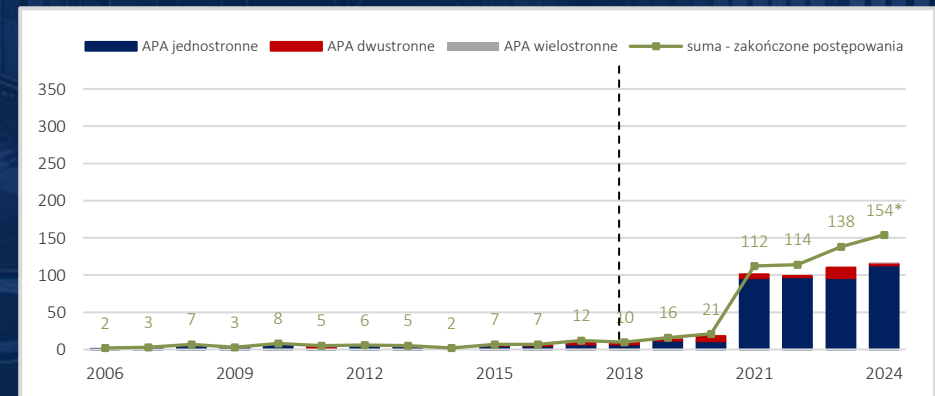
✓ 829 złożonych w latach 2006 - 2024 wniosków o wydanie APA	✓ 632 (76%) sfinalizowane w latach 2006 - 2024 postępowania o wydanie APA	✓ 524 zawarte w latach 2006 - 2024 uprzednie porozumienia cenowe (83% zakończonych postępowań)	✓ 478 zawartych APA jednostronnych (63 krajowych i 415 zagranicznych)	✓ 197 postępowań w toku na 1 stycznia 2025 r.
✓ 43 zawarte APA dwustronne	✓ 3 zawarte APA wielostronne			

- Szef KAS rozpatrywał także wnioski o zmianę lub uchylenie wydanych APA, prowadził postępowania w przedmiocie wygaśnięcia decyzji oraz oceniał przedstawiane przez adresatów wydanych już APA zmiany pod kątem ich istotności i wpływu na zawarte porozumienia. Zorganizowano ponadto kilkaset spotkań wstępnych.
- Biorąc pod uwagę dziewiętnastoletni okres (2006 - 2024) dostępności instytucji APA w Polsce, niezależnie od obowiązywania art. 15e ustawy CIT stanowiącego główny (ale nie jedyny) determinant dla wniosków złożonych w szczególności w latach 2018 - 2020, zauważalny jest wyraźny wzrost roli i wykorzystania APA przez podatników w zakresie tradycyjnej ochrony i preferencji na gruncie regulacji dotyczących cen transferowych jakie zapewnia ten instrument. W ciągu pierwszych dwunastu lat od wprowadzenia możliwości zawierania APA przez polskich podatników (2006 - 2017) łącznie wpłynęło 90 wniosków o ich wydanie. W znacznie krótszym okresie obejmującym lata 2018 - 2024 wpłynęło 285 aplikacji niezwiązanych z limitowaniem kosztów z art. 15e ustawy CIT (w 2024 r. złożono ich 67). [Wykres 54]
- W latach 2006 - 2024 do Ministra Finansów / Szefa KAS wpłynęło 77 wniosków o przedłużenie lub odnowienie APA. Powyższe potwierdza przydatność uprzednich porozumień cenowych jako narzędzia gwarancyjnego w przypadku transakcji powtarzalnych (APA wyłączające stosowanie ograniczenia, o którym mowa w art. 15e ustawy CIT nie mogą być odnawiane – zob. s. 17 Raportu). Możliwość rozciągnięcia skutków APA na kolejne okresy wiąże się przy tym z niższą opłatą wynoszącą połowę wysokości opłaty należnej od wniosku o zawarcie porozumienia (zob. s. 28 Raportu).
- Rozbudowa i ciągła profesjonalizacja Zespołu APA w DKP, wzrost dostępu do odpowiednich narzędzi, stałe usprawnianie procedur wewnętrznych, a także organizowanie spotkań w formule online pozwoliło na zakończenie w ciągu ostatnich czterech lat (2021 - 2024) ponad 500 postępowań, w tym zawarcie 426 APA (ponad 106 rocznie) [Wykres 55]. Zaznaczyć należy, że na ostateczny termin zakończenia danego postępowania wpływ ma również zaangażowanie naszych partnerów – wnioskodawców, a także administracji zagranicznych, gdy jest to wymagane danym rodzajem APA.

Wykres 54. Wpływ wniosków o wydanie APA w latach 2006 - 2024



Wykres 55. Postępowania o wydanie APA sfinalizowane w latach 2006 - 2024



*Suma - zakończone postępowania, tj. wydane w danym roku APA i inne rozstrzygnięcia kończące postępowanie (odmowa zawarcia APA, umorzenie postępowania, pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia, odmowa wszczęcia postępowania).



Część 3. Informacje uzupełniające

Rodzaje uprzednich porozumień cenowych.....28

Zespół Cen Transferowych (Departament Kluczowych
Podmiotów w Ministerstwie Finansów).....29

Strony internetowe (*linki*).....30

Rodzaje uprzednich porozumień cenowych



	APA jednostronne	APA dwustronne	APA wielostronne
Podstawa prawna	art. 86 ustawy DRM	art. 87 ustawy DRM oraz przepisy odpowiednich umów o unikaniu podwójnego opodatkowania regulujące procedurę wzajemnego porozumiewania się (odpowiedniki art. 25 Modelowej Konwencji OECD)	
Istota	- ogranicza ryzyko w odniesieniu do transakcji między podmiotami krajowymi lub krajowymi a zagranicznymi, gdy krajowy podmiot powiązany nie wystąpił z wnioskiem o porozumienie z właściwym CA - nie gwarantuje uniknięcia podwójnego opodatkowania w transakcjach z zagranicznymi podmiotami powiązanymi	- ogranicza ryzyko w odniesieniu do transakcji między podmiotem krajowym i zagranicznym - eliminuje ryzyko podwójnego opodatkowania	- ogranicza ryzyko w odniesieniu do transakcji między podmiotami powiązanymi z trzech lub większej liczby jurysdykcji - eliminuje ryzyko podwójnego opodatkowania
Instrukcyjny termin zakończenia postępowania (art. 97 ustawy DRM)	bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu 6 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania	bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu 12 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania	bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu 18 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania
Opłata za wniosek (art. 98 ustawy DRM)	1% wartości transakcji kontrolowanej będącej przedmiotem APA, przy czym:		
	- nie mniej niż 5.000 zł i nie więcej niż 50.000 zł w przypadku APA jednostronnych krajowych - nie mniej niż 20.000 zł i nie więcej niż 100.000 zł w przypadku APA jednostronnych zagranicznych	- nie mniej niż 50.000 zł i nie więcej niż 200.000 zł	
	- wysokość opłaty od wniosku o odnowienie APA stanowi odpowiednio połowę wysokości opłaty ustalonej na podstawie art. 98 ust. 2-5 - wartość transakcji kontrolowanej, określa się dla okresu objętego wnioskiem o wydanie APA - do określenia wartości transakcji kontrolowanej stosuje się odpowiednio przepisy art. 23x ust. 1 ustawy PIT lub art. 11l ust. 1 ustawy CIT - w przypadku wystąpienia w jednym wniosku odrębnych transakcji kontrolowanych stanowiących transakcję o charakterze jednorodnym, dla celów ustalenia wysokości opłaty sumuje się wartość tych transakcji - jeżeli w toku postępowania Szef KAS stwierdzi: - że wartość transakcji kontrolowanej, mającej być przedmiotem APA, została we wniosku podana w zaniżonej wysokości - wystąpienie w jednym wniosku transakcji kontrolowanych stanowiących odrębne transakcje o charakterze jednorodnym organ ten ustala wysokość opłaty uzupełniającej, którą oblicza się z uwzględnieniem art. 98 ust. 2-6 ustawy DRM (art. 99)		

Zespół Cen Transferowych DKP



Za realizację polityki podatkowej w zakresie cen transferowych oraz prowadzenie postępowań w sprawach uprzednich porozumień cenowych (APA) i indywidualnych postępowań związanych z eliminowaniem podwójnego opodatkowania w sprawach dotyczących zysków podmiotów powiązanych (MAP) odpowiedzialny jest zespół liczący aktualnie (marzec 2025 r.) 27 pracowników zorganizowanych w trzech wydziałach (dwa APA i jeden MAP) funkcjonujących w ramach Departamentu Kluczowych Podmiotów.*

Zespół Cen Transferowych DKP jest również zaangażowany między innymi:

- we współpracę międzynarodową w zakresie cen transferowych (m.in. udział w pracach komitetów i grup roboczych OECD oraz grup roboczych Komisji Europejskiej, spotkania IOTA, program Partnerstwo Wschodnie, spotkania CA państw Grupy Wyszehradzkiej i rozszerzonej Grupy V6);
- realizację programów międzynarodowych, uczestnicząc m.in. w:
 - **OECD INTERNATIONAL COMPLIANCE ASSURANCE PROGRAMME (ICAP)** - dobrowolnym opartym na współpracy MNE oraz administracji podatkowych programie analizy ryzyka. ICAP został zaprojektowany jako skoordynowane podejście zapewniające MNE - chętnym do aktywnego, otwartego i w pełni przejrzystego zaangażowania się - zwiększoną pewność podatkową w odniesieniu do niektórych swoich działań i transakcji o niskim ryzyku;
 - **EUROPEAN TRUST AND COOPERATION APPROACH (ETACA)** - analogicznym do ICAP programie współpracy unijnych administracji podatkowych z MNE (mającym siedziby i centrale na terenie Unii Europejskiej) przygotowanym przez Komisję Europejską w ramach prac nad ułatwieniami dla dużych przedsiębiorstw w zakresie prewencji występowania transgranicznych sporów podatkowych (w zakresie transakcji o niskim ryzyku podatkowym);
 - **TAX INSPECTORS WITHOUT BORDERS (TIWB)** - wspólnej inicjatywie OECD i ONZ, której celem jest wspieranie krajów rozwijających się w budowaniu potencjału w obszarze podatków i usprawnianie administracji podatkowych na świecie. We wrześniu 2023 r. odbyła się uroczysta inauguracja programu pomocowego dla Królestwa Bhutanu, w ramach którego eksperci z Zespołu, dzielą się wiedzą, umiejętnościami i najlepszymi praktykami oraz pomagają w analizie ryzyka, typowaniu i prowadzeniu kontroli podatkowych w zakresie międzynarodowego prawa podatkowego i cen transferowych;
 - **TECHNICAL ASSISTANCE AND INFORMATION EXCHANGE INSTRUMENT (TAIEX)** - inicjatywie Komisji Europejskiej, w ramach której m.in. eksperci z państw członkowskich UE dzielą się wiedzą i doświadczeniem z innymi administracjami. W lutym 2025 r. odbyła się wizyta studyjna przedstawicieli administracji podatkowej Bangladeszu poświęcona analizie porównawczej cen transferowych i praktyce audytu.

Pracownicy Zespołu współpracują również z organizacjami pozarządowymi i środowiskami akademickimi oraz aktywnie wspierają jednostki terenowe KAS (urzędy celno-skarbowe, urzędy skarbowe, izby administracji skarbowej) m.in. poprzez ekspercką pomoc w zakresie prowadzenia analizy ryzyka i kontroli podmiotów powiązanych, a także organizując szkolenia, warsztaty, spotkania. Zespół realizuje ponadto zadania w sprawach związanych z Programem Współdziałania, zawieraniem porozumień podatkowych i porozumień inwestycyjnych, a także w ramach Forum Cen Transferowych. Zespół Cen Transferowych DKP wpiera również działania mające na celu ulepszenie obowiązujących rozwiązań prawnych w zakresie cen transferowych, w tym poprzez opiniowanie i proponowanie zmian legislacyjnych.

*Postępowania o wydanie APA do końca 2019 r. prowadzone były przez jeden wydział, od 2020 r. do połowy 2024 r. - przez trzy wydziały. Za procedurę MAP przez cały okres odpowiedzialny był jeden wydział.

- ✓ REALIZACJA POLITYKI W ZAKRESIE CEN TRANSFEROWYCH
- ✓ PROWADZENIE PROCEDUR APA I MAP
- ✓ WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA
- ✓ REALIZACJA PROGRAMÓW M.IN. ICAP, ETACA, TIWB, TAIEX
- ✓ MERYTORYCZNE WSPARCIE TERENOWYCH ORGANÓW KAS
- ✓ ORGANIZACJA SZKOLEŃ, WARSZTATÓW, SEMINARIÓW
- ✓ PEŁNIENIE ROLI OBSERWATORÓW KAS W RAMACH FORUM CEN TRANSFEROWYCH ([LINK](#))
- ✓ ZAANGAŻOWANIE W PROGRAM WSPÓŁDZIAŁANIA ([LINK](#)), PROCEDURĘ WYDAWANIA POROZUMIEŃ PODATKOWYCH I POROZUMIEŃ INWESTYCYJNYCH ([LINK](#))
- ✓ ROZWÓJ REGULACJI I INSTYTUCJI TP W POLSCE

Strony internetowe (linki)



ICAP - INTERNATIONAL COMPLIANCE ASSURANCE PROGRAMME

■ [INFORMACJE - PODATKI.GOV.PL](#)

PODSTAWOWE INFORMACJE O PROGRAMIE, ETAPY, DOKUMENTY, WZORY, TERMINY, KONTAKT

■ [INFORMACJE - OECD WEBSITE](#)

INFORMACJE O PROGRAMIE, W TYM M.IN. "HANDBOOK FOR TAX ADMINISTRATIONS AND MNE GROUPS", FAQs, ADMINISTRACJE UCZESTNICZĄCE W PROGRAMIE, STATYSTYKI

ETACA - EUROPEAN TRUST AND COOPERATION APPROACH

■ [INFORMACJE - PODATKI.GOV.PL](#)

PODSTAWOWE INFORMACJE O PROGRAMIE, ETAPY, DOKUMENTY, KONTAKT

■ [INFORMACJE - KE WEBSITE](#)

INFORMACJE O PROGRAMIE (PILOTAŻU), W TYM M.IN. "GUIDELINES EUROPEAN TRUST AND COOPERATION APPROACH", ADMINISTRACJE UCZESTNICZĄCE W PROGRAMIE, STATYSTYKI

TIWB - TAX INSPECTORS WITHOUT BORDERS

■ [TAX INSPECTORS WITHOUT BORDERS](#)

OGÓLNE INFORMACJE NA TEMAT PROGRAMU

■ [FAQ](#)

ODPOWIEDZI NA NAJCZĘSTSZE PYTANIA ZWIĄZANE Z INICJATYWĄ OECD I UNDP

■ [TAX INSPECTORS WITHOUT BORDERS - ANNUAL REPORT 2024](#)

RAPORT DOT. EFEKTÓW I PODEJMOWANYCH INICJATYW W OKRESIE LIPIEC 2022 R. - GRUDZIEŃ 2023 R.

■ [INFORMACJE O APA](#)

OMÓWIENIE ZAGADNIENI ZWIĄZANYCH Z INSTYTUCJĄ APA (*podatki.gov.pl*)

■ [FORMULARZ - WYMOGI FORMALNE](#)

FORMULARZ Z ELEMENTAMI OBLIGATORYJNYMI WNIOSKU O WYDANIE APA (*podatki.gov.pl*)

■ [APA - Q&A](#)

ODPOWIEDZI NA NAJCZĘSTSZE PYTANIA ZWIĄZANE Z PROCEDURĄ ZAWIERANIA APA (PL I ENG) (*podatki.gov.pl*)

■ [SPRAWOZDANIE O REALIZACJI APA](#)

KOMUNIKAT DOT. SPRAWOZDANIA O REALIZACJI APA - FORMULARZA APA-C (*podatki.gov.pl*)

■ [STATYSTYKI APA PL](#)

RAPORT (PL I ENG) EDYCJA I I EDYCJA II ORAZ PODSTAWOWE DANE STATYSTYCZNE DOTYCZĄCE APA NA 30 CZERWCA (*podatki.gov.pl*)

■ [PROCEDURA MAP](#)

INFORMACJE OGÓLNE, WNIOSEK MAP I TERMIN JEGO ZŁOŻENIA, JEDNOSTRONNE ROZSTRZYGNIECIE (*podatki.gov.pl*)

■ [OECD TP COUNTRY PROFILES](#)

INFORMACJE NT. REGULACJI W ZAKRESIE TP, APA/MAP OBOWIĄZUJĄCYCH W PAŃSTWACH OECD [DOT. RP - LUTY 2022]

■ [OECD MAP PROFILES](#)

DANE KONTAKTOWE DO ZAGRANICZNYCH ADMINISTRACJI (MAP, MAP-APA) [DOT. RP - LISTOPAD 2024]

■ [JTPF COUNTRY PROFILES](#)

HISTORYCZNE INFORMACJE NT. REGULACJI TP, APA/MAP OBOWIĄZUJĄCYCH W PAŃSTWACH NALEŻĄCYCH DO UE [DOT. RP - STYCZEŃ 2019]

- **Ustawa DRM** - ustawa z dnia 16 października 2019 r. o rozstrzyganiu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 948)
- **Ustawa CIT** - ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 278)
- **Ustawa PIT** - ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 163)
- **Ordynacja podatkowa** - ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111)
- **APA** - uprzednie porozumienie cenowe (*Advance Pricing Arrangement*), zgodnie z ustawą DRM - decyzja, w której uznaje się, że cena transferowa transakcji kontrolowanej została ustalona na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane (art. 81 pkt 1)
- **APA jednostronne** - porozumienie zawarte między podatnikiem a Szefem KAS obejmujące APA jednostronne krajowe i APA jednostronne zagraniczne (zob. art. 86 ustawy DRM)
- **APA jednostronne krajowe** - porozumienie jednostronne dot. transakcji kontrolowanej zawartej wyłącznie pomiędzy krajowymi podmiotami powiązanymi (zob. art. 86 ustawy DRM)
- **APA jednostronne zagraniczne** - porozumienie jednostronne dot. transakcji kontrolowanej zawartej pomiędzy krajowym podmiotem powiązanym a zagranicznym podmiotem powiązanym, w sytuacji gdy krajowy podmiot powiązany nie wystąpił z wnioskiem o porozumienie z właściwym organem zagranicznym (zob. art. 86 ustawy DRM)
- **APA dwustronne** - porozumienie dot. transakcji kontrolowanej zawartej pomiędzy krajowym podmiotem powiązanym a zagranicznym podmiotem powiązanym i na wniosek podmiotu krajowego zawierane z udziałem administracji podatkowej właściwej dla powiązanego z wnioskodawcą podmiotu zagranicznego (zob. art. 87 ustawy DRM)
- **APA wielostronne** - porozumienie dot. transakcji kontrolowanej zawartej pomiędzy krajowym podmiotem powiązanym a zagranicznymi podmiotami powiązanymi i na wniosek podmiotu krajowego zawierane z udziałem administracji podatkowych właściwych dla powiązanych z wnioskodawcą podmiotów zagranicznych (zob. art. 87 ustawy DRM)
- **Przedłużenie / Odnowienie APA** - przedłużenie terminu obowiązywania (do końca 2015 r.) lub odnowienie (od 2016 r. zgodnie z terminologią przyjętą we właściwych przepisach) APA na kolejny okres na warunkach określonych w uchylonym art. 20i Ordynacji podatkowej lub aktualnie obowiązującym art. 95 ustawy DRM
- **CA** - właściwy organ zagraniczny (*Competent Authority*), tj. władza podatkowa właściwa w sprawach wydawania uprzednich porozumień cenowych dla zagranicznego podmiotu powiązanego
- **MNE** - przedsiębiorstwo wielonarodowe (*Multinational Enterprise*)
- **TNMM** - metoda marży transakcyjnej netto (*Transactional Net Margin Method*)
- **KAS** - Krajowa Administracja Skarbowa
- **DKP** - Departament Kluczowych Podmiotów (komórka organizacyjna KAS w Ministerstwie Finansów)
- **IOTA** - *Intra-European Organisation of Tax Administrations* (Wewnętrzna Organizacja Administracji Podatkowych)
- **JTPF** - *Joint Transfer Pricing Forum* (Wspólne Forum UE ds. Cen Transferowych)
- **OECD** - *Organisation for Economic Co-operation and Development* (Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju)

Kontakt:

Sekretariat Departamentu Kluczowych Podmiotów (Ministerstwo Finansów)

tel. +48 22 694 45 64

fax +48 22 694 49 87

e-mail: sekretariat.dkp@mf.gov.pl

Autorzy Raportu: Wydział Cen Transferowych i Porozumień Cenowych I (DKP8), Departament Kluczowych Podmiotów

<<< powrót SPIS TREŚCI



MF_GOV_PL
KAS_GOV_PL



gov.pl.finance
gov.pl.kas



Ministerstwo Finansów
Krajowa Administracja Skarbowa



ministerstwo-finansow