



# CBC



## Raportowanie według krajów

*Country-by-Country Reporting*

**Najczęściej zadawane pytania**



Ministerstwo Finansów, Warszawa, grudzień 2018

Prosimy o cytowanie tej publikacji jako:

**Raportowanie według krajów (ang. Country-by-Country Reporting) – najczęściej zadawane pytania, 12.2018, MF.**

Wydanie trzecie, zmienione i rozszerzone.

Wydanie rozszerzone zostało o dodatkowe pytania oraz uzupełnione w zakresie pytań zawartych w wydaniu pierwszym (z listopada 2017 r.) oraz w wydaniu drugim (z grudnia 2017 r.). Pominięte zostały pytania, które dotyczyły przepisów przejściowych niemogących znaleźć obecnie zastosowania.

---

© Ministerstwo Finansów, grudzień 2018

**[mf.gov.pl](http://mf.gov.pl)**

Pytania i odpowiedzi zawarte w dokumencie mają jedynie charakter informacyjny, a zatem nie stanowią ani interpretacji, ani ogólnych wyjaśnień przepisów prawa podatkowego (objaśnień podatkowych) w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

## ● ● ● Spis treści

1. Czym jest raportowanie według krajów (CBC) .	5
2. Lista pytań .....	6
2.1. Powiadomienie CBC-P .....	6
2.2. Raport CBC-R .....	9
3. Odpowiedzi na pytania .....	10
3.1. Powiadomienie CBC-P .....	10
3.2. Raport CBC-R .....	17

# 1. Czym jest raportowanie według krajów (CBC)

Państwa należące do OECD i G20 zobowiązały się do implementacji mechanizmu raportowania według krajów (ang. *Country-by-Country Reporting, CBC*).

**Celem wprowadzenia raportowania CBC jest wyposażenie administracji podatkowej w wyspecjalizowane narzędzie służące do oceny ryzyka związanego z cenami transferowymi. Mechanizm ten ma za zadanie podnieść skuteczność zwalczania nadużyć podatkowych prowadzących do transferu zysków do innych jurysdykcji, w tym do rajów podatkowych.**

W wyniku wprowadzenia raportowania Country-by-Country duże międzynarodowe grupy kapitałowe będą zobowiązane do udostępnienia administracji podatkowej m.in. informacji o:

- wielkości prowadzonej działalności (wielkości aktywów, kapitału zakładowego, liczby zatrudnionych osób),
- wielkości zrealizowanych przychodów, osiągniętych zysków (bądź strat), zapłaconego (i należnego) podatku,
- miejsc prowadzenia działalności oraz przedmiotu tej działalności.

Mechanizm raportowania Country-by-Country został wypracowany w ramach planu działań OECD w sprawie przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania i transferowi zysków (ang. *Base Erosion and Profit Shifting, BEPS*). Jednym z efektów prac realizowanych w ramach projektu BEPS był raport z działania nr 13 opublikowany w 2015 r. dotyczący dokumentacji cen transferowych i raportowania Country-by-Country (ang. [\*Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13: 2015 Final Report, OECD\*](#)).

Działania podjęte przez OECD i G20 znalazły poparcie także na forum Unii Europejskiej, w efekcie czego wydana została nowa dyrektywa Rady UE. Dyrektywa wprowadza obowiązek implementacji przez państwa członkowskie mechanizmu automatycznej wymiany informacji podatkowej między państwami w zakresie raportowania Country-by-Country ([dyrektywa 2016/881 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania](#)).

Zgodnie z preambułą tej dyrektywy, przy implementacji jej postanowień państwa członkowskie powinny korzystać z wymienionego raportu z 2015 r. opracowanego przez OECD jako źródła przykładów lub interpretacji dyrektywy. Ten wspólny punkt odniesienia pozwoli zapewnić spójność stosowania dyrektywy we wszystkich państwach członkowskich. Działania UE dotyczące raportowania według krajów powinny stale uwzględniać przyszłe zmiany na szczeblu OECD.

Dyrektywa 2016/881 została zaimplementowana w Polsce w ramach ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami. Ustawa ta określa m.in. szczegółowy zakres informacji, jakie podatnicy powinni raportować, a także procedurę wymiany informacji między państwami.

**By zapewnić jak największą pewność prawną w procesie wdrażania tego mechanizmu, w niniejszym dokumencie zebraliśmy najczęściej pojawiające się pytania podatników dotyczące raportowania *Country-by-Country* — i odpowiedzi na te pytania.**



## 2. Lista pytań

### 2.1. Powiadomienie CBC-P

1. Kto jest zobowiązany do złożenia powiadomienia CBC-P?  
[Odpowiedź »](#)
2. Czy należy składać powiadomienie CBC-P jeśli skonsolidowane przychody grupy kapitałowej w poprzednim roku obrotowym nie przekroczyły 750 mln EUR? Jeśli nie należy składać CBC-P czy istnieje jakiś inny obowiązek?  
[Odpowiedź »](#)
3. Jaki jest termin na złożenie CBC-P?  
[Odpowiedź »](#)
4. W jakiej formie należy złożyć CBC-P (papierowej czy elektronicznej)?  
[Odpowiedź »](#)
5. W jaki sposób należy złożyć CBC-P w formie elektronicznej?  
[Odpowiedź »](#)
6. Od dnia 31 sierpnia 2018 r., na skutek zmiany akcjonariusza sprawującego kontrolę nad spółką X, spółka ta nie wchodzi już w skład grupy podmiotów w rozumieniu ustawy. Czy spółka X jest obowiązana do złożenia powiadomienia za okres od początku roku obrotowego do 30 sierpnia 2018 r.?  
[Odpowiedź »](#)
7. Który podmiot należy wskazać w CBC-P za 2018 r. (składanym do końca grudnia 2018 r.) jako jednostkę dominującą, w sytuacji gdy do sierpnia 2018 r. jednostką dominującą był podmiot X, a w wyniku przejęcia spółki od września 2018 r. jednostką dominującą stał się podmiot Y?  
[Odpowiedź »](#)

**8.** Który podmiot należy wskazać w CBC-P za 2018 r. (składanym do końca grudnia 2018 r.) jako jednostkę dominującą, w sytuacji gdy do sierpnia 2018 r. jednostką dominującą był podmiot X, a w wyniku przekształceń w ramach grupy od września 2018 r. jednostką dominującą stał się podmiot Y?

[Odpowiedź »](#)

**9.** Czy jeśli spółka należąca do grupy podmiotów została w trakcie roku obrotowego zlikwidowana, jest ona obowiązana do złożenia CBC-P?

[Odpowiedź »](#)

**10.** Czy CBC-P powinna złożyć jednostka wchodząca w skład grupy podmiotów objęta konsolidacją metodą praw własności? Czy analogiczny obowiązek dotyczy jednostek konsolidowanych metodą proporcjonalną?

[Odpowiedź »](#)

**11.** Czy w przypadku PGK formularz CBC-P powinien być składany przez PGK jako podatnika, czy indywidualnie przez każdą spółkę wchodzącą w skład PGK? Czy może zarówno przez PGK, jak i każdą spółkę indywidualnie?

[Odpowiedź »](#)

**12.** Jak należy wypełnić CBC-P w sytuacji, gdy jednostka należy do dwóch różnych grup zagranicznych (np. każda ma po 50% udziałów/akcji), które składają sprawozdania skonsolidowane w swoich krajach (np. grupa A w państwie X, a grupa B w państwie Y) i tam też składają odrębne CBC-R za każdą z grup z osobna – który podmiot w takiej sytuacji należy wykazać jako jednostkę raportującą w CBC-P? Czy należy wskazać oba te podmioty? W jaki sposób, skoro formularz CBC-P przewiduje możliwość wpisania tylko jednego podmiotu raportującego?

[Odpowiedź »](#)

**13.** W przypadku gdy zagraniczny podmiot posiada oddział na terytorium Polski, kto jest zobowiązany do złożenia powiadomienia i tym samym, który adres będzie właściwy przy wypełnianiu formularza?

Czy będzie to zagraniczny adres podmiotu, czy adres, pod jakim podmiot prowadzi działalność przez oddział w Polsce? Jaki NIP jest właściwy?

[Odpowiedź »](#)

## 2.2. Raport CBC-R

**14.** Czy raport CBC-R należy złożyć w formie papierowej czy elektronicznej?

[Odpowiedź »](#)

**15.** W jakich jednostkach powinny zostać zapisane dane liczbowe w CBC-R?

[Odpowiedź »](#)

**16.** Czy w CBC-R należy wykazać jednostki wchodzące w skład grupy podmiotów, objęte konsolidacją metodą praw własności? Analogicznie — czy należy wykazać jednostki objęte konsolidacją proporcjonalną? Analogicznie — czy należy wykazać jednostki objęte konsolidacją proporcjonalną?

[Odpowiedź »](#)

**17.** Czy dane spółek, które w trakcie trwania roku obrotowego wyszły z grupy podmiotów (weszły do grupy podmiotów) jednostka dominująca prezentuje w CBC-R od rozpoczęcia roku obrotowego do dnia wyjścia (od dnia wejścia)?

[Odpowiedź »](#)

**18.** Czy w przypadku przygotowywania skonsolidowanych sprawozdań w grupie podmiotów na więcej niż jednym poziomie konieczne jest złożenie kilku CBC-R?

[Odpowiedź »](#)

**19.** Z którymi państwami Polska dokonuje wymianie raportów CBC-R?

[Odpowiedź »](#)

**20.** Dodatkowe wytyczne dotyczące wypełniania CBC-R

[Informacje »](#)





## 3. Odpowiedzi na pytania

### 3.1. Powiadomienie CBC-P

#### 1. Kto jest zobowiązany do złożenia powiadomienia CBC-P?

Do Od 2018 r. Do złożenia powiadomienia CBC-P jest zobowiązana każda jednostka wchodząca w skład grupy podmiotów, w przypadku gdy jej wyniki są konsolidowane w sprawozdaniu finansowym grupy, a skonsolidowane przychody grupy w poprzednim roku obrotowym przekroczyły 750 mln EUR. W takiej sytuacji jednostka powiadamia, że:

- sama jest jednostką dominującą lub jednostką wyznaczoną do przygotowania i złożenia CBC-R dla całej grupy, albo
- jest jednostką należącą do grupy zobowiązanej do składania CBC-R i jako taka w swoim powiadomieniu CBC-P wskazuje jednostkę raportującą oraz państwo lub terytorium, w którym zostanie złożony CBC-R.

W przypadku CBC-P za 2017 r. próg 750 mln EURO liczony jest dla 2017 r.

[Lista pytań »](#)

#### 2. Czy należy składać powiadomienie CBC-P jeśli skonsolidowane przychody grupy kapitałowej w poprzednim roku obrotowym nie przekroczyły 750 mln EUR? Jeśli nie należy składać CBC-P czy istnieje jakiś inny obowiązek?

Jeśli skonsolidowane przychody grupy kapitałowej w poprzednim roku obrotowym nie przekroczyły 750 mln EUR, nie ma obowiązku składania powiadomienia. W takim przypadku nie ma też żadnego innego obowiązku dotyczącego raportowania CBC.

[Lista pytań »](#)

#### 3. Jaki jest termin na złożenie CBC-P?

Powiadomienie CBC-P składa się najpóźniej w ostatnim dniu sprawozdawczego roku obrotowego danej grupy podmiotów.

[Lista pytań »](#)

#### 4. W jakiej formie należy złożyć CBC-P (papierowej czy elektronicznej)?

CBC-P można złożyć zarówno w formie papierowej, jak i w formie elektronicznej. Zachęcamy do korzystania z formy elektronicznej.

W przypadku gdy podatnik zdecyduje się na złożenie CBC-P w formie papierowej, powiadomienie takie należy skierować pod adres:

Ministerstwo Finansów  
Departament Poboru Podatków  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

Powiadomienie wysłane w formie papierowej musi być podpisane.

[Lista pytań »](#)

#### 5. W jaki sposób należy złożyć CBC-P w formie elektronicznej?

CBC-P w formie elektronicznej można przekazać za pośrednictwem [systemu e-Deklaracje](#).

Na stronie Ministerstwa Finansów znajdują się również [pytania i odpowiedzi dotyczące korzystania z systemu e-Deklaracje](#).

[Lista pytań »](#)

#### 6. Od dnia 31 sierpnia 2018 r., na skutek zmiany akcjonariusza sprawującego kontrolę nad spółką X, spółka ta nie wchodzi już w skład grupy podmiotów w rozumieniu ustawy. Czy spółka X jest obowiązana do złożenia powiadomienia za okres od początku roku obrotowego do 30 sierpnia 2018 r.?

Spółka X będzie obowiązana do złożenia powiadomienia CBC-P, jeżeli w 2018 r. była objęta skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym.

[Lista pytań »](#)

#### 7. Który podmiot należy wskazać w CBC-P za 2018 r. (składanym do końca grudnia 2018 r.) jako jednostkę dominującą, w sytuacji gdy do sierpnia 2018 r. jednostką dominującą był podmiot X, a w wyniku przejęcia spółki od września 2018 r. jednostką dominującą stał się podmiot Y?

Konieczne jest złożenie dwóch formularzy. Najnowszy formularz CBC-P

umożliwia wprowadzenie okresu za jaki jest składany. Spółka powinna skorzystać z tej możliwości i wypełnić dwa formularze wskazując spółki X i Y.

[Lista pytań »](#)

**8. Który podmiot należy wskazać w CBC-P za 2018 r. (składanym do końca grudnia 2018 r.) jako jednostkę dominującą, w sytuacji gdy do sierpnia 2018 r. jednostką dominującą był podmiot X, a w wyniku przekształceń w ramach grupy od września 2018 r. jednostką dominującą stał się podmiot Y?**

Jeśli podmiot Y jest następcą prawnym podmiotu X należy wskazać podmiot Y. W innym przypadku, konieczne jest złożenie dwóch powiadomień wskazując podmioty X i Y oraz określając właściwy okres.

[Lista pytań »](#)

**9. Czy jeśli spółka należąca do grupy podmiotów została w trakcie roku obrotowego zlikwidowana, jest ona obowiązana do złożenia CBC-P?**

Jeśli spółka obowiązana do złożenia CBC-P zostaje zlikwidowana, powinna złożyć powiadomienie najpóźniej na dzień likwidacji.

[Lista pytań »](#)

**10. Czy CBC-P powinna złożyć jednostka wchodząca w skład grupy podmiotów objęta konsolidacją metodą praw własności? Czy analogiczny obowiązek dotyczy jednostek konsolidowanych metodą proporcjonalną?**

Jednostki konsolidowane metodą praw własności nie mają obowiązku składania CBC-P. Z kolei jednostki konsolidowane metodą proporcjonalną, które są uwzględniane w raporcie CBC-R będą zobowiązane do złożenia powiadomienia CBC-P.

[Lista pytań »](#)

**11. Czy w przypadku PGK formularz CBC-P powinien być składany przez PGK jako podatnika, czy indywidualnie przez każdą spółkę wchodzącą w skład PGK? Czy może zarówno przez PGK, jak i każdą spółkę indywidualnie?**

CBC-P składane jest przez każdą spółkę indywidualnie.

[Lista pytań »](#)

**12. Jak należy wypełnić CBC-P w sytuacji, gdy jednostka należy do dwóch różnych grup zagranicznych (np. każda ma po 50% udziałów/akcji), które składają sprawozdania skonsolidowane w swoich krajach (np. grupa A w państwie X, a grupa B w państwie Y) i tam też składają odrębne CBC-R za każdą z grup z osobna – który podmiot w takiej sytuacji należy wykazać jako jednostkę raportującą w CBC-P? Czy należy wskazać oba te podmioty? W jaki sposób, skoro formularz CBC-P przewiduje możliwość wpisania tylko jednego podmiotu raportującego?**

W pierwszej kolejności należy się upewnić, czy spółka jest konsolidowana w obu grupach (lub w jednej z nich) metodą proporcjonalną. W takiej sytuacji w powiadomieniu należy wskazać oba podmioty jako jednostki raportujące. Ze względu na to, że formularz CBC-P nie przewiduje takiej funkcjonalności możliwe są dwie opcje:

- złożenie powiadomienia w formie papierowej na własnym wzorze ze wskazaniem dwóch jednostek raportujących (najlepiej wraz z wyjaśnieniem dlaczego wskazywane są dwie jednostki raportujące);
- złożenie elektronicznie dwóch odrębnych CBC-P ze wskazaniem obu jednostek raportujących (w jednym CBC-P jednostkę raportującą z grupy A, a w drugim CBC-P jednostkę raportującą z grupy B) – zachęcamy do stosowania takiego rozwiązania.

Podmiot objęty konsolidacją metodą praw własności nie będzie natomiast zobowiązany do składania CBC-P w zakresie tej grupy.

[Lista pytań »](#)

**13. W przypadku gdy zagraniczny podmiot posiada oddział na terytorium Polski, kto jest zobowiązany do złożenia powiadomienia i tym samym, który adres będzie właściwy przy wypełnianiu formularza? Czy będzie to zagraniczny adres podmiotu, czy adres, pod jakim podmiot prowadzi działalność przez oddział w Polsce? Jaki NIP jest właściwy?**

Jeżeli podmiot prowadzi działalność przez oddział w Polsce i posiada polski adres, powinien podać adres polski. W CBC-P podaje się NIP oddziału wskazany w KRS.

[Lista pytań »](#)

## 3.2. Raport CBC-R

### 14. Czy raport CBC-R należy złożyć w formie papierowej czy elektronicznej?

Raport CBC-R należy złożyć w formie elektronicznej. Formularz CBC-R dostępny jest pod adresem: [https://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/1481810/CBC-R\(1\)\\_v1-0E.pdf](https://www.finance.mf.gov.pl/documents/766655/1481810/CBC-R(1)_v1-0E.pdf)

[Lista pytań »](#)

### 15. W jakich jednostkach powinny zostać zapisane dane liczbowe w CBC-R?

Wielkości podawane w CBC-R podaje się w pełnych wartościach kwotowych.

[Lista pytań »](#)

### 16. Czy w CBC-R należy wykazać jednostki wchodzące w skład grupy podmiotów, objęte konsolidacją metodą praw własności? Analogicznie — czy należy wykazać jednostki objęte konsolidacją proporcjonalną? Analogicznie — czy należy wykazać jednostki objęte konsolidacją proporcjonalną?

W CBC-R należy wykazać jednostki objęte konsolidacją metodą pełną (ang. full consolidation) oraz jednostki objęte konsolidacją metodą proporcjonalną (ang. pro rata consolidation). W CBC-R nie wskazuje się jednostek objętych konsolidacją metodą praw własności. Należy mieć na uwadze, że obowiązki wynikające z CBC mogą występować w przypadku braku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Wyjątek ten tyczy się przypadku, kiedy obowiązek sporządzania skonsolidowanego sprawozdania występowałby, gdyby udziały były przedmiotem obrotu na rynku regulowanym (ang. *deemed listed provision*).

[Lista pytań »](#)

### 17. Czy dane spółek, które w trakcie trwania roku obrotowego wyszły z grupy podmiotów (weszły do grupy podmiotów) jednostka dominująca prezentuje w CBC-R od rozpoczęcia roku obrotowego do dnia wyjścia (od dnia wejścia)?

Tak, pod warunkiem, że podmioty zostały uwzględniane w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym. Informacja wyjaśniająca zmiany

w składzie grupy podmiotów powinna zostać zawarta w pozycji „Dodatkowe informacje lub wyjaśnienia” w formularzu CBC-R.

[Lista pytań »](#)

### **18. Czy w przypadku przygotowywania skonsolidowanych sprawozdań w grupie podmiotów na więcej niż jednym poziomie konieczne jest złożenie kilku CBC-R?**

Nie, do złożenia CBC-R obowiązana jest wyłącznie jednostka dominująca (jednostka, wobec której nie istnieje żadna inna jednostka, która posiada bezpośrednio lub pośrednio udziały w tej jednostce w takiej wielkości, że ma obowiązek sporządzać skonsolidowane sprawozdanie finansowe). Oznacza to, że w przypadku, gdy konsolidacja występuje na kilku poziomach, jedynym podmiotem obowiązującym do złożenia CBC-R, jest podmiot sporządzający skonsolidowane sprawozdanie na najwyższym szczeblu.

[Lista pytań »](#)

### **19. Z którymi państwami Polska dokonuje wymianie raportów CBC-R?**

Państwa, z którymi Polska posiada umowy pozwalające na wymianę raportów CBC wskazane są na [stronie internetowej OECD](#). Lista państw jest stale uaktualniana.

[Lista pytań »](#)

### **20. Dodatkowe wytyczne dotyczące wypełniania CBC-R**

OECD opublikowało ogólne wskazówki interpretacyjne w zakresie wypełniania CBC-R ([wersja z września 2018 r.](#)). Korzystając z ww. wytycznych należy jednak mieć na uwadze przepisy:

- ustawy z dnia 9 marca 2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami,
- rozporządzenia z dnia 13 czerwca 2017 r. w sprawie szczegółowego zakresu danych przekazywanych w informacji o grupie podmiotów oraz sposobu jej wypełniania,
- dyrektywy Rady UE 2016/881 z dnia 25 maja 2016 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16/UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania.