

ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 1996 r. Nr 67, poz. 329 i Nr 106, poz. 496 oraz z 1997 r. Nr 28, poz. 153), zwane dalej „placówkami”, a także sanatoria, prewentoria i szpitale, działające na podstawie ustawy z dnia 30 sierpnia 1991 r. o zakładach opieki zdrowotnej (Dz. U. Nr 91, poz. 408, z 1992 r. Nr 63, poz. 315, z 1994 r. Nr 121, poz. 591, z 1995 r. Nr 138, poz. 682, z 1996 r. Nr 24, poz. 110 oraz z 1997 r. Nr 104, poz. 661 i Nr 121, poz. 769) oraz ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o uzdrowiskach i lecznictwie uzdrowiskowym (Dz. U. Nr 23, poz. 150, z 1987 r. Nr 33, poz. 180, z 1989 r. Nr 35, poz. 192 i z 1990 r. Nr 34, poz. 198), zwane dalej „zakładami”, umożliwiają wykonywanie praktyk religijnych przebywającym w nich dzieciom i młodzieży wyznania zielonościowego, zwanym dalej „dziećmi i młodzieżą”, zgodnie z życzeniem rodziców (opiekunów prawnych) bądź samych dzieci i młodzieży.

§ 2. Zakład i placówka zapewniają opiekę młodzieży i dzieciom wyznania zielonościowego podczas udziału w nabożeństwach i innych praktykach religijnych.

§ 3. Zakład i placówka umożliwiają młodzieży i dzieciom wyznania zielonościowego udział w rekolekcjach oraz w spotkaniach o charakterze wychowawczo-religijnym z osobami duchownymi lub świeckimi wyznania zielonościowego.

§ 4. W zakładzie i placówce mogą być umieszczone symbole religijne, uwzględniające potrzeby religijne młodzieży i dzieci wyznania zielonościowego.

§ 5. Wykonywanie lub niewykonywanie praktyk religijnych w zakładzie i placówce nie może być powodem dyskryminacji lub nietolerancji.

§ 6. Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Minister Edukacji Narodowej: *J. J. Wiatr*

Minister Zdrowia i Opieki Społecznej:
w z. *K. Kuszewski*

833

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW

z dnia 10 października 1997 r.

w sprawie sposobu i trybu określania dochodów podatników w drodze oszacowania cen w transakcjach dokonywanych przez tych podatników.

Na podstawie art. 11 ust. 9 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 1993 r. Nr 106, poz. 482 i Nr 134, poz. 646, z 1994 r. Nr 1, poz. 2, Nr 43, poz. 163, Nr 80, poz. 368, Nr 87, poz. 406, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602 i Nr 127, poz. 627, z 1995 r. Nr 5, poz. 25, Nr 86, poz. 433, Nr 96, poz. 478, Nr 133, poz. 654 i Nr 142, poz. 704, z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 34, poz. 146, Nr 90, poz. 405, Nr 137, poz. 639 i Nr 147, poz. 686 oraz z 1997 r. Nr 9, poz. 44, Nr 28, poz. 153, Nr 79, poz. 484, Nr 96, poz. 592, Nr 107, poz. 685, Nr 118, poz. 754, Nr 121, poz. 770 i Nr 123, poz. 776 i 777) oraz art. 25 ust. 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 i Nr 134, poz. 646, z 1994 r. Nr 43, poz. 163, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602 i Nr 126, poz. 626, z 1995 r. Nr 5, poz. 25 i Nr 133, poz. 654, z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 87, poz. 395, Nr 137, poz. 638, Nr 147, poz. 686 i Nr 156, poz. 776 oraz z 1997 r. Nr 28, poz. 153, Nr 30, poz. 164, Nr 71, poz. 449, Nr 85, poz. 538, Nr 96, poz. 592, Nr 121, poz. 770 i Nr 123, poz. 776) zarządza się, co następuje:

Rozdział 1

Zasady ogólne

§ 1. 1. Przepisy rozporządzenia regulują sposób oraz tryb określania, w drodze oszacowania cen, dochodów, o których mowa w art. 11 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U.

z 1993 r. Nr 106, poz. 482 i Nr 134, poz. 646, z 1994 r. Nr 1, poz. 2, Nr 43, poz. 163, Nr 80, poz. 368, Nr 87, poz. 406, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602 i Nr 127, poz. 627, z 1995 r. Nr 5, poz. 25, Nr 86, poz. 433, Nr 96, poz. 478, Nr 133, poz. 654 i Nr 142, poz. 704, z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 34, poz. 146, Nr 90, poz. 405, Nr 137, poz. 639 i Nr 147, poz. 686 oraz z 1997 r. Nr 9, poz. 44, Nr 28, poz. 153, Nr 79, poz. 484, Nr 96, poz. 592, Nr 107, poz. 685, Nr 118, poz. 754, Nr 121, poz. 770 i Nr 123, poz. 776 i 777) oraz w art. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 i Nr 134, poz. 646, z 1994 r. Nr 43, poz. 163, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602 i Nr 126, poz. 626, z 1995 r. Nr 5, poz. 25 i Nr 133, poz. 654, z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 87, poz. 395, Nr 137, poz. 638, Nr 147, poz. 686 i Nr 156, poz. 776 oraz z 1997 r. Nr 28, poz. 153, Nr 30, poz. 164, Nr 71, poz. 449, Nr 85, poz. 538, Nr 96, poz. 592, Nr 121, poz. 770 i Nr 123, poz. 776).

2. Stosowanie uregulowań zawartych w przepisach rozporządzenia ma na celu określenie oraz opodatkowanie dochodów, które mogą być racjonalnie uznane za uzyskane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a w przypadku podmiotów krajowych, również dochodów uzyskanych za granicą, jeżeli racjonalnie mogą być przypisane tym podmiotom.

3. Przepisów rozporządzenia nie stosuje się w przypadku transakcji, w których cena lub sposób określenia ceny przedmiotu takiej transakcji wynika

z ustaw i wydanych na ich podstawie aktów normatywnych.

4. Dla celów tego rozporządzenia określenia w nim użyte oznaczają:

- 1) podmiot — osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nie posiadającą osobowości prawnej,
- 2) podmioty powiązane — podmioty, między którymi istnieją związki, o których mowa odpowiednio w art. 11 ust. 1 i 4—7 pierwszej z ustaw wymienionych w ust. 1 oraz w art. 25 ust. 1 i 4—7 drugiej z ustaw wymienionych w ust. 1,
- 3) podmioty niezależne — podmioty, między którymi nie występują związki, o których mowa w pkt 2,
- 4) wartość rynkowa — wartość określoną na podstawie ceny ustalonej w oparciu o metody, o których mowa w § 4—6 oraz § 12.

§ 2. 1. Organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej badają, czy dochód uzyskany przez podatnika w wyniku transakcji z powiązaniem z nim podmiotem został określony na podstawie wartości rynkowej przedmiotu transakcji, właściwie zewidencjonowany i przypisany stronom transakcji.

2. Badanie, o którym mowa w ust. 1, obejmuje w szczególności wszelkiego rodzaju transakcje, w wyniku których dochodzi do przeniesienia własności lub przekazania do używania dóbr materialnych i niematerialnych oraz udzielania pożyczek (kredytów) i świadczenia usług.

§ 3. 1. Organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej są obowiązane do ustalenia wartości rynkowej przedmiotu transakcji między podmiotami powiązanymi w oparciu o wszelkie dostępne dla tych organów informacje, mogące mieć wpływ na określenie tej wartości.

2. Przy ustalaniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji oraz określaniu na tej podstawie dochodu organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej są obowiązane zapewnić podatnikom możliwość czynnego udziału w każdym stadium postępowania, a w szczególności przedstawienia tym organom dokumentów, notatek oraz innych danych, na podstawie których dokonywana była kalkulacja ceny.

3. Przy ustalaniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji organy podatkowe lub organy kontroli skarbowej nie biorą pod uwagę okoliczności, które nie mogły być znane stronom transakcji w dniu jej zawarcia, a które, jeśli byłyby znane, mogłyby powodować określenie przez strony wyższej lub niższej wartości przedmiotu takiej transakcji.

4. Jeżeli podatek dokonano ustalenia wartości rynkowej przedmiotu transakcji w oparciu o metodę lub metody określone w § 4—6 i przedstawi organom podatkowym dane, o których mowa w ust. 2, a rzetelność i obiektywność przedstawionych danych nie budzi uza-

sadnionych wątpliwości, organy te dokonują ustalenia wartości rynkowej przedmiotu takiej transakcji stosując metodę przyjętą uprzednio przez podatnika, chyba że użycie innej metody, w świetle przepisów rozporządzenia oraz posiadanych danych, jest w sposób oczywisty bardziej właściwe.

Rozdział 2

Podstawowe metody określania dochodów podatników w drodze oszacowania cen

§ 4. 1. Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej polega na porównaniu ceny ustalonej w transakcjach między podmiotami powiązanymi z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne i na tej podstawie określeniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji zawartej między podmiotami powiązanymi.

2. Porównania, o którym mowa w ust. 1, dokonuje się na podstawie cen, jakie stosuje dany podmiot na danym lub porównywalnym rynku w transakcjach z podmiotami niezależnymi (wewnętrzne porównanie cen) lub na podstawie cen, jakie stosują w porównywalnych transakcjach inne niezależne podmioty (zewewnętrzne porównanie cen).

3. Za porównywalne uznać można takie transakcje, w których żadna z ewentualnych różnic pomiędzy porównywanymi transakcjami lub pomiędzy podmiotami zawierającymi te transakcje nie mogłaby w sposób istotny wpłynąć na cenę przedmiotu takiej transakcji na wolnym rynku lub można dokonać racjonalnie dokładnych poprawek eliminujących istotne efekty takich różnic.

4. W przypadkach kiedy możliwe jest zastosowanie metody porównywalnej ceny niekontrolowanej, metodę tę stosuje się w pierwszej kolejności przed innymi metodami, określonymi w przepisach rozporządzenia, chyba że zastosowanie innej metody pozwoli ustalić ceny w transakcjach na poziomie bardziej zbliżonym do wartości rynkowej przedmiotu takiej transakcji i umożliwi dokładniejsze określenie dochodów podatnika.

§ 5. 1. Metoda ceny odprzedaży polega na obniżeniu ceny określonej w transakcji danego podmiotu z podmiotem niezależnym, dotyczącej dóbr lub usług nabytych uprzednio przez ten dany podmiot od podmiotu z nim powiązanego, o marżę ceny odprzedaży. Tak ustalona cena może być uważana za cenę rynkową określoną w transakcji danego podmiotu z podmiotem z nim powiązanym.

2. Marża ceny odprzedaży obejmuje wydatki bezpośrednie i, z zastrzeżeniem ust. 3, wydatki pośrednie, jakie poniósł dany podmiot w związku z tą transakcją, oraz odpowiednią dla tego typu transakcji stopę zysku. Jeżeli podmiot przed odprzedażą przetworzył lub w inny sposób spowodował zmianę wartości rzeczy, zmianę tę uwzględnia się przy dokonywaniu korekty ceny, o której mowa w ust. 1.

3. Marża ceny odprzedaży nie obejmuje wydatków stanowiących równowartość ceny przedmiotu transak-

cji oraz kosztów ogólnych zarządu, to jest kosztów działania jednostki jako całości oraz kosztów zarządzania tą jednostką.

4. Marżę ceny odprzedaży ustala się poprzez odniesienie do poziomu marży, jaką ten sam podmiot stosuje w porównywalnych transakcjach zawieranych z podmiotami niezależnymi, lub marży stosowanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

5. Przy określaniu wysokości marży ceny odprzedaży uwzględnia się w szczególności:

- 1) czynniki związane z upływem czasu pomiędzy pierwotnym zakupem a odprzedażą, w tym dotyczące zmian na rynku w zakresie kosztów, kursów walut, inflacji,
- 2) zmiany stanu i stopnia zużycia rzeczy lub praw będących przedmiotem transakcji, w tym będące wynikiem postępu technicznego w danej dziedzinie,
- 3) wyłączne prawo odprzedawcy do sprzedaży określonych rzeczy lub praw, mogące wpływać na decyzję o zmianie marży.

§ 6. 1. Metoda rozsądnej marży („koszt plus”) polega na ustaleniu ceny sprzedaży rzeczy i praw oraz świadczenia usług w transakcji danego podmiotu z podmiotem powiązany na poziomie odpowiadającym sumie kosztów bezpośrednio związanych z nabyciem od podmiotu niezależnego lub wytworzeniem we własnym zakresie przedmiotu transakcji i odpowiedniego zysku wynikającego z warunków rynkowych i wykonywanych przez te podmioty funkcji oraz kosztów pośrednich, z wyłączeniem kosztów ogólnych zarządu, to jest kosztów działania jednostki jako całości oraz kosztów zarządzania tą jednostką.

2. Marżę ustala się poprzez odniesienie do poziomu marży, jaką ten sam podmiot stosuje w porównywalnych transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub marży stosowanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

Rozdział 3

Warunki porównywalności transakcji

§ 7. 1. Przy określaniu porównywalności transakcji między podmiotami powiązany z transakcjami dokonywanymi przez podmioty niezależne należy uwzględnić różnice cech charakterystycznych produktów, usług lub innych świadczeń, które są przedmiotem porównywalnych transakcji, w zakresie, w jakim cechy te mogą mieć wpływ na ceny rynkowe przedmiotów transakcji.

2. W szczególności cechami charakterystycznymi przedmiotów transakcji mającymi wpływ na ceny rynkowe, podlegającymi uwzględnieniu przy określaniu porównywalności wartości rynkowej tych przedmiotów na danym rynku, są w przypadku:

- 1) dóbr materialnych — fizyczne cechy tych dóbr, ewentualne obciążenia ich prawami osób trzecich,

jakość, dostępność dóbr oraz usług z nimi związanych, a także wielkość dostawy,

- 2) dóbr niematerialnych — czas trwania i stopień ochrony tych dóbr oraz przewidywane korzyści związane z wykorzystywaniem tych dóbr,
- 3) usług oraz innych świadczeń — rodzaj, zakres i jakość takich usług i świadczeń.

§ 8. 1. Przy dokonywaniu oceny porównywalności podmiotów dokonujących transakcji na danym rynku należy uwzględnić funkcje, jakie wykonują dane podmioty w porównywalnych transakcjach, oraz strategię gospodarczą przez nie stosowaną.

2. Analiza funkcji podmiotów uczestniczących w transakcji powinna określać, którzy z uczestników transakcji wykonują funkcje ekonomicznie ważne, to jest takie, które są najistotniejsze dla tworzenia wartości i zysków powstających w wyniku transakcji. Przy dokonywaniu takiej analizy uwzględnić należy w szczególności:

- 1) podział ryzyka gospodarczego i odpowiedzialności stron transakcji,
- 2) rozmiar zaangażowanych środków, maszyn i urządzeń,
- 3) wartość zaangażowanych dóbr niematerialnych.

3. Strategia gospodarcza, o której mowa w ust. 1, obejmuje w szczególności:

- 1) stosowanie cen promocyjnych przy wchodzeniu na dany rynek,
- 2) czasową obniżkę zysków w zamian za wyższe zyski długoterminowe,
- 3) ponoszenie przez pewien okres wyższych kosztów w celu utrzymania się na rynku lub zdobycia nowego.

4. Wpływ czynników związanych z realizacją deklarowanej przez podmiot strategii gospodarczej nie może być brany pod uwagę w przypadkach, gdy późniejsze działania tego podmiotu nie potwierdzają realizacji danej strategii, chyba że brak takiej realizacji wynika z przyczyn od podmiotu niezależnych, których nie mógł on przewidzieć podejmując daną strategię.

§ 9. Ocena porównywalności transakcji dokonywanych na różnych rynkach powinna uwzględniać warunki panujące na porównywalnych rynkach w takim stopniu, w jakim warunki te mają wpływ na ceny w transakcjach zawieranych na tych rynkach. Zaliczyć do nich należy w szczególności:

- 1) wielkość i położenie danego rynku,
- 2) stosunek podaży do popytu na dane dobra lub usługi, siłę nabywczą konsumentów oraz stopień konkurencji,
- 3) istotę i zakres rządowej regulacji rynku oraz stopień ryzyka prowadzenia działalności na danym rynku,

4) poziom kosztów produkcji i transportu.

§ 10. 1. Porównanie transakcji powinno uwzględniać warunki określone w porównywanych transakcjach w takim stopniu, w jakim różnice między tymi warunkami mogą mieć wpływ na cenę rynkową przedmiotu transakcji.

2. Do warunków transakcji mogących mieć wpływ na cenę rynkową przedmiotów porównywanych transakcji zaliczyć można w szczególności:

- 1) terminy, warunki i formy płatności,
- 2) okres, w jakim realizowana jest transakcja,
- 3) terminowość realizacji transakcji,
- 4) zabezpieczenia realizacji transakcji.

Rozdział 4

Określanie dochodów przy zastosowaniu metod zysku transakcyjnego

§ 11. 1. W przypadkach gdy nie można określić dochodów za pomocą metod określonych w § 4—6, dopuszcza się zastosowanie metod zysku transakcyjnego, polegających na określaniu dochodów na podstawie zysku, jakiego racjonalnie mógłby oczekiwać dany podmiot uczestniczący w transakcji.

2. Metody zysku transakcyjnego należy stosować tak, aby nie zwiększać obciążeń podatkowych podmiotu wyłącznie z powodu osiągania zysków niższych niż zyski przeciętnie osiągane przez inne podmioty, jeżeli mniejszy zysk lub nieosiągnięcie zysku przez dany podmiot przypisać można czynnikom ekonomicznym lub organizacyjnym.

§ 12. 1. Przy określaniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji realizowanych przez podmioty powiązane dopuszcza się stosowanie następujących metod zysku transakcyjnego:

- 1) metodę podziału zysków oraz
- 2) metodę marży transakcyjnej netto.

2. Metoda podziału zysków polega na określeniu łącznych zysków, jakie w związku z daną transakcją (transakcjami) osiągnęły podmioty powiązane, oraz podziału tych zysków między te podmioty w takiej proporcji, w jakiej dokonałyby tego podziału podmioty niezależne.

3. Proporcjonalnego podziału zysków, który stosowałyby niezależne podmioty uczestniczące w danej transakcji (transakcjach), dokonuje się za pomocą:

- 1) analizy rezydualnej, która dzieli sumę zysków uzyskanych w związku z daną transakcją (transakcjami) przez podmioty powiązane uczestniczące w tej transakcji (transakcjach) w dwóch etapach; w pierwszym etapie każdemu uczestnikowi transakcji przypisuje się minimalny zysk, jaki osiągają podmioty niezależne w tego rodzaju transakcjach;

w drugim etapie wszelkie pozostałe po podziale w pierwszym etapie zyski dzielone są pomiędzy podmioty powiązane uczestniczące w danej transakcji zgodnie z zasadami, jakie ustaliłyby podmioty niezależne uczestniczące w takiej transakcji; jeżeli suma osiągniętych przez podmioty powiązane zysków jest niższa niż suma zysków przypisanych w pierwszym etapie, to zyski przypisane podlegają zmniejszeniu; korekta dokonywana w etapie drugim uwzględnia funkcje ekonomiczne, o których mowa w § 8 ust. 2, albo

- 2) analizy udziału, która dzieli między podmiotami powiązanymi połączony zysk z transakcji, której przedmiotem są dobra wytworzone lub ulepszone przez te podmioty, w oparciu o względną wartość działań podjętych przez każdy z powiązanych podmiotów, uwzględniając czynniki, o których mowa w § 8 ust. 2.

4. Podziału zysków, o których mowa w ust. 2, dokonuje się przez właściwe określenie przychodów uzyskanych przez każdy z podmiotów powiązanych oraz poniesionych kosztów związanych z daną transakcją (transakcjami).

5. Metoda marży transakcyjnej netto polega na badaniu marży zysku netto, jaką uzyskuje podmiot w transakcji lub transakcjach z innym podmiotem powiązany, i określeniu jej na poziomie marży, jaką uzyskuje ten sam podmiot w transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub do marży uzyskiwanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

6. Marżę transakcyjną netto, o której mowa w ust. 5, określa się poprzez odliczenie od przychodu osiągniętego w wyniku transakcji kosztów poniesionych w celu osiągnięcia tego przychodu, w tym także kosztów ogólnych zarządu.

7. Odliczenia kosztów ogólnych zarządu, o którym mowa w ust. 6, dokonuje się uwzględniając proporcję, w jakiej pozostaje przychód uzyskany w związku z daną transakcją w ogólnej kwocie przychodów.

8. Stosując metodę marży transakcyjnej netto należy uwzględnić różnice między podmiotami, których marże są porównywane, a w szczególności należy wziąć pod uwagę takie czynniki, jak: konkurencja ze strony innych uczestników rynku i dóbr zamiennych, skuteczność i strategia zarządzania, pozycja rynkowa, różnice struktury kosztów i kosztu pozyskania kapitału oraz stopień doświadczenia w działalności.

Rozdział 5

Szczególne zasady dotyczące ustalania wartości rynkowej dóbr niematerialnych i usług

§ 13. 1. Przy dokonywaniu określenia wartości rynkowej dóbr niematerialnych lub usług w transakcjach między podmiotami powiązanymi organy podatkowe w pierwszej kolejności badają, czy niezależne, racjonalnie działające podmioty zawarłyby taką transakcję na warunkach, jakie ustaliły podmioty powiązane.

2. W przypadkach kiedy racjonalnie oczekiwane korzyści (zyski) podmiotu zawierającego taką transakcję są w sposób oczywisty mniejsze niż poniesione w związku z tą transakcją wydatki, wydatki takie, stosownie do art. 15 ust. 1 oraz odpowiednio art. 22 ust. 1 ustaw wymienionych w § 1 ust. 1, nie mogą być uznane za koszty uzyskania przychodów. Przepis § 3 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

3. Przy określaniu wysokości wydatków, o których mowa w ust. 2, bierze się pod uwagę również inne koszty warunkujące korzystanie z danego dobra lub usługi.

4. Przepisów ust. 2 nie stosuje się, jeżeli z odrębnych przepisów wynika dla danego podmiotu obowiązek dokonania danej czynności prawnej.

§ 14. 1. Przy szacowaniu dochodów organy skarbowe i organy kontroli skarbowej określają koszty ponoszone przez podmioty powiązane na reklamę, proporcjonalnie do osiągniętych przez te podmioty korzyści z reklamy. Jeżeli jeden podatnik ponosi koszty reklamy, z której korzyści osiąga również podmiot powiązany z tym podatnikiem, uznać wówczas należy, iż ten pierwszy podmiot wykonuje usługi handlowe w granicach, w jakich odpowiadają one co do natury i zakresu usługom prowadzonym przez niezależne przedsiębiorstwo reklamowe.

2. W szczególności, w celu określenia proporcjonalności ponoszonych wydatków na reklamę, której prowadzenie przynosi potencjalne korzyści dwóm lub większej liczbie podmiotów powiązanych, uwzględnić należy, na jakich rynkach prowadzona jest reklama, oraz udział sprzedaży reklamowanych dóbr i usług poszczególnych podmiotów powiązanych na rynkach objętych reklamą.

§ 15. 1. Jeżeli podatnik udzieli podmiotowi powiązanemu z tym podatnikiem pożyczki (kredytu) lub otrzyma taką pożyczkę (kredyt) niezależnie od ich celu i przeznaczenia, albo też udzieli lub otrzyma w jakiegokolwiek postaci gwarancję lub poręczenie, ceną rynkową za taką usługę są odsetki lub prowizja, jakie uzgodniłyby za taką usługę, świadczoną na porównywalnych warunkach, podmioty niezależne.

2. Wartość rynkową odsetek określa się na podstawie wysokości najniższych odsetek, jakie dany podmiot musiałby zapłacić podmiotowi niezależnemu za uzyskanie kredytu (pożyczki) na podobny okres w porównywalnych warunkach.

3. Dokonując określenia, o którym mowa w ust. 2, należy uwzględnić wszystkie istotne okoliczności związane z konkretnym przypadkiem, a w szczególności:

- 1) kwotę pożyczki (kredytu) oraz okres, na jaki została udzielona,
- 2) charakter i cel pożyczki (kredytu),
- 3) ryzyko i zabezpieczenie pożyczki (kredytu), z uwzględnieniem specjalnych warunków, jakie pożyczkodaw-

ca (kredytodawca) mógłby przyznać pożyczkobiorcy (kredytobiorcy) niezależnemu,

- 4) walutę pożyczki (kredytu), ryzyko zmian kursów walut, kosztów środków zabezpieczających pożyczkę (kredyt) oraz środków ograniczających ryzyko zmiany kursów walut,
- 5) wysokość prowizji.

§ 16. Jeżeli jeden podmiot powiązany z drugim lub z wieloma podmiotami podejmuje badania na zlecenie tego drugiego podmiotu lub podmiotów w celu określenia przychodów tych podmiotów uzyskanych w związku z taką transakcją (transakcjami), przyjmuje się, że ewentualne korzyści z uzyskanych wyników badań przysługują zleceniodawcy. Dla określenia właściwego wynagrodzenia zleceniobiorcy za świadczenie takich usług, bez względu na ich wynik, stosuje się metodę, o której mowa w § 6.

§ 17. 1. Jeżeli podatnik uczestniczy w kosztach wspólnie ponoszonych przez podmioty powiązane na wytworzenie dóbr niematerialnych, wysokość ponoszonych przez podatnika obciążeń z tego tytułu uznać można za określoną zgodnie z zasadami rynku jedynie wówczas, gdy warunki takie, w świetle oczekiwanych korzyści z tytułu takiego uczestnictwa, akceptowałyby podmioty niezależne.

2. Warunki, o których mowa w ust. 1, dotyczą w szczególności proporcjonalnego do oczekiwanych korzyści obciążenia podmiotów tymi kosztami oraz, dodatkowo, proporcjonalnego do wysokości obciążeń podziału korzyści, które nie były oczekiwane (uwzględniane) przy określaniu tych warunków.

3. Jeżeli podatnik ma możliwość uzyskania porównywalnych korzyści w ramach porozumienia, o którym mowa w ust. 1, lub od podmiotu niezależnego i w jednym z tych przypadków podatnik ten będzie ponosił niższe wydatki, to, dla celów określenia wartości rynkowej świadczeń tego podatnika, przyjęć należy wartość niższą.

4. W przypadkach, o których mowa w ust. 1—3, przepis § 3 ust. 3 stosuje się odpowiednio.

§ 18. 1. Jeżeli w transakcji (transakcjach) między podmiotami powiązаныmi ustalone zostały warunki mniej korzystne dla jednego z podmiotów od warunków, jakie ustaliłyby podmioty niezależne, a jednocześnie w innej transakcji (transakcjach) między tymi samymi podmiotami określone zostaną warunki bardziej korzystne dla tego podmiotu, organy podatkowe nie dokonują korekty cen przedmiotów takich transakcji, w przypadkach gdy mniejsze korzyści uzyskane w związku z pierwszą transakcją (transakcjami) są skompensowane większymi korzyściami uzyskanymi w związku z tą inną transakcją (transakcjami).

2. Kompensatę, o której mowa w ust. 1, należy uznać za zgodną z warunkami rynkowymi, jeżeli takiej kompensaty dokonałyby podmioty niezależne.

Rozdział 6

Ogólne zasady dokonywania korekty zobowiązań podatkowych

§ 19. 1. W celu wyeliminowania podwójnego opodatkowania dochodów podmiotów powiązanych, jeżeli dochody podatnika będącego podmiotem krajowym są przez administrację podatkową innego kraju włączone do dochodów podmiotu zagranicznego oraz odpowiednio opodatkowane w związku z określeniem przez tę administrację warunków, jakie byłyby uzgodnione między podmiotami niezależnymi, na wniosek podmiotu krajowego, urzędy skarbowe mogą dokonać korekty zobowiązań podatkowych tego podatnika, o ile przepisy właściwych umów między państwowych lub

międzypaństwowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, taką korektę przewidują.

2. Korekty, o której mowa w ust. 1, urząd skarbowy może dokonać w przypadku, gdy warunki określone przez administrację podatkową tego innego kraju, w świetle przepisów rozporządzenia, są zgodne z warunkami, jakie uzgodniłyby niezależne podmioty.

Rozdział 7

Przepis końcowy

§ 20. Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

Minister Finansów: *w z. J. Kubik*

834**ROZPORZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW**

z dnia 13 października 1997 r.

zmieniające rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Na podstawie art. 2 ust. 5, art. 12 ust. 8, art. 21 ust. 3, art. 24 ust. 7, art. 26 ust. 14, art. 27a ust. 21 oraz art. 53 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1993 r. Nr 90, poz. 416 i Nr 134, poz. 646, z 1994 r. Nr 43, poz. 163, Nr 90, poz. 419, Nr 113, poz. 547, Nr 123, poz. 602 i Nr 126, poz. 626, z 1995 r. Nr 5, poz. 25 i Nr 133, poz. 654, z 1996 r. Nr 25, poz. 113, Nr 87, poz. 395, Nr 137, poz. 638, Nr 147, poz. 686 i Nr 156, poz. 776 oraz z 1997 r. Nr 28, poz. 153, Nr 30, poz. 164, Nr 71, poz. 449, Nr 85, poz. 538, Nr 96, poz. 592, Nr 121, poz. 770 i Nr 123, poz. 776) zarządza się, co następuje:

§ 1. W rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 24 marca 1995 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. Nr 35, poz. 173 i Nr 148, poz. 722 oraz z 1997 r. Nr 1, poz. 4 i Nr 6, poz. 35) wprowadza się następujące zmiany:

1) w § 8:

a) ust. 4 otrzymuje brzmienie:

„4. Warunkiem odliczenia, o którym mowa w ust. 3, jest posiadanie przez osobę, której dotyczy wydatek:

1) orzeczenia o zakwalifikowaniu przez organy orzekające do jednego z trzech stopni

niepełnosprawności, określonych w odrębnych przepisach, lub

2) decyzji przyznającej rentę z tytułu całkowitej lub częściowej niezdolności do pracy albo rentę szkoleniową, albo

3) orzeczenia o rodzaju i stopniu niepełnosprawności osoby, która nie ukończyła 16 roku życia, wydanego na podstawie odrębnych przepisów.”,

b) dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

„6. Ilekroć w przepisach ust. 1—5 jest mowa o osobach zaliczonych do:

1) I grupy inwalidztwa — należy przez to rozumieć odpowiednio osoby w stosunku do których, na podstawie odrębnych przepisów, orzeczono:

a) całkowitą niezdolność do pracy oraz niezdolność do samodzielnej egzystencji albo

b) znaczny stopień niepełnosprawności,

2) II grupy inwalidztwa — należy przez to rozumieć odpowiednio osoby w stosunku do których, na podstawie odrębnych przepisów, orzeczono: