

CENY TRANSFEROWE W CZASIE KRYZYSU

redakcja naukowa Jarosław F. Mika

Olga Kamińska, Izabela Lipka, Michał Mika
Jarosław F. Mika, Beata Rawa, Paweł Rosiński

UWZGLĘDNIAM REGULACJE
TARCZ ANTYKRYZYSOWYCH
ZWIĄZANYCH Z COVID-19

CENY TRANSFEROWE W CZASIE KRYZYSU

redakcja naukowa Jarosław F. Mika

Olga Kamińska, Izabela Lipka, Michał Mika
Jarosław F. Mika, Beata Rawa, Paweł Rosiński

Stan prawny na 1 sierpnia 2020 r.

Wydawca
Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący
Tomasz Pietrzak

Opracowanie redakcyjne
Daniel Działa

Projekt okładek serii
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

prawolubni

Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło. A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.

Szanujemy prawo i własność
Więcej na www.legalnakultura.pl
Polska Izba Książki

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2020

ISBN 978-83-8223-035-2

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: ksiazki@wolterskluger.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	13
---------------------	----

Wprowadzenie (<i>Jarosław F. Mika</i>)	17
--	----

Rozdział 1

Kryzys w przedsiębiorstwie	23
1. Pojęcie i istota kryzysu (<i>Olga Kamińska</i>)	23
2. Determinanty kryzysu (<i>Olga Kamińska</i>)	30
3. Rodzaje kryzysu (<i>Olga Kamińska, Jarosław F. Mika</i>)	34
4. Zarządzanie kryzysem (<i>Olga Kamińska</i>)	39
5. Restrukturyzacja jako narzędzie ratunku (<i>Jarosław F. Mika</i>) ...	46
5.1. Definicja restrukturyzacji	46
5.2. Typy restrukturyzacji	46
5.3. Pentagon restrukturyzacyjny	49
5.4. Restrukturyzacja jako narzędzie ratunku	50

Rozdział 2

Obowiązki sprawozdawcze podmiotów powiązanych	53
1. Lokalna dokumentacja cen transferowych (<i>Michał Mika</i>)	53
1.1. <i>Local file</i> . Wprowadzenie. Definicja	53
1.2. Przesłanki powstania obowiązku dokumentacyjnego	57
1.3. Elementy <i>local file</i>	62
1.4. Funkcje lokalnej dokumentacji cen transferowych	73
1.5. Zwolnienia z obowiązku sporządzenia <i>local file</i>	76
1.6. Termin sporządzenia <i>local file</i>	81
2. Analiza cen transferowych (<i>Michał Mika</i>)	82
2.1. Analiza cen transferowych. Wprowadzenie. Definicja. ...	82

2.2. Rodzaje analiz cen transferowych	84
2.3. Badanie porównywalności	87
2.4. Zwolnienia z obowiązku sporządzenia analiz cen transferowych	99
2.5. Termin na sporządzenie analizy cen transferowych	105
3. Korekta cen transferowych (<i>Beata Rawa</i>)	106
3.1. Rodzaje korekt	106
3.2. Definicja korekty kompensacyjnej	109
3.3. Przesłanki warunkujące dokonanie korekty	110
3.4. Metodologia oraz forma dokonania korekty	111
3.5. Neutralność korekty na gruncie VAT	112
3.6. Ujęcie korekty w zeznaniu podatkowym	113
4. Informacja o cenach transferowych TPR-C (<i>Michał Mika</i>) ...	113
4.1. TPR. Wprowadzenie	113
4.2. Podmioty zobowiązane do złożenia informacji	115
4.3. Elementy TPR-C	120
4.4. Sankcje	123
5. Oświadczenie zarządu (<i>Paweł Rosiński</i>)	125
5.1. Podstawa prawna obowiązku	125
5.2. Przesłanki identyfikujące obowiązek złożenia oświadczenia	126
5.3. Termin złożenia oświadczenia	130
5.4. Konstrukcja oświadczenia	131
5.5. Wzór oświadczenia	133
5.6. Osoby zobowiązane do podpisania oświadczenia	135
5.7. Sposób złożenia oświadczenia	136
5.8. Sankcje karne skarbowe	138
6. Grupowa dokumentacja cen transferowych (<i>Michał Mika</i>) ...	139
6.1. <i>Master file</i> . Wprowadzenie	139
6.2. Podmioty zobowiązane do posiadania grupowej dokumentacji cen transferowych	140
6.3. Elementy <i>master file</i>	147
7. Powiadomienie CBC-P oraz raport CBR-R (<i>Paweł Rosiński</i>)	154
7.1. Podmioty zobowiązane do złożenia CBC-P	154
7.2. Cel raportowania CBC-P	156
7.3. Termin i forma złożenia CBC-P	159

7.4. Sankcja za niezłożenie CBC-P	161
7.5. Podmioty zobowiązane do złożenia CBC-R	162
7.6. Termin i forma złożenia CBC-R	165
7.7. Sankcja za niezłożenie CBC-R	168
8. Informacje podatkowe: ORD-U, ORD-TK, ORD-W1 (<i>Izabela Lipka, Paweł Rosiński</i>)	171
8.1. Informacja podatkowa ORD-TK	171
8.2. Informacja podatkowa ORD-U	177
8.3. Informacja podatkowa ORD-W1	182

Rozdział 3

Ryzyka podatkowe w zakresie cen transferowych w czasach

kryzysu	187
1. Wybór metody weryfikacji ceny (<i>Jarosław F. Mika</i>)	187
1.1. Katalog metod weryfikacji cen	187
1.2. Przesłanki wyboru metody	188
1.3. Analiza SWOT metod weryfikacji cen transferowych ...	188
1.4. Metody pierwszego wyboru w czasie kryzysu	190
2. Wadliwa identyfikacja transakcji kontrolowanej (<i>Jarosław F. Mika</i>)	193
2.1. Definicja transakcji kontrolowanej w przepisach od 1.01.2019 r.	193
2.2. Transakcja kontrolowana a zdarzenie	194
2.3. Metodologia wyodrębniania transakcji kontrolowanych	196
2.4. Ryzyka w podziale transakcji	196
2.5. Ryzyko w interpretacji wartości transakcji	198
2.6. Ryzyko: dzielenie transakcji na quasi-transakcje kontrolowane	200
2.7. Wpływ wadliwej klasyfikacji transakcji na wypełnienie obowiązków sprawozdawczych w zakresie cen transferowych – ryzyka podatkowe	202
3. <i>Local file</i> – ryzyka podatkowe (<i>Jarosław F. Mika</i>)	203
3.1. Elementy lokalnej dokumentacji cen transferowych	203
3.2. Kluczowi konkurenci	205
3.3. Analiza funkcjonalna a wybór strony testowanej	205
3.4. Analiza porównawcza czy analiza zgodności	207

3.5. Informacje finansowe	208
4. Strata podatkowa a obowiązek lokalnej dokumentacji cen transferowych (<i>Michał Mika</i>)	209
4.1. Strata podatkowa a obowiązek dokumentacji cen transferowych	209
4.2. Rozliczanie straty z lat ubiegłych	211
4.3. Przychody uzyskiwane z dwóch źródeł: zyski kapitałowe oraz inne źródła przychodów	211
4.4. Strata podatkowa a spółka osobowa	213
4.5. Kryzys a strata podatkowa	214
4.6. Kryzys a wykazanie straty w TPR	216
5. Klasyfikacja podmiotów jako podmioty powiązane (<i>Jarosław F. Mika</i>)	217
5.1. Struktura powiązań podmiotów powiązanych	217
5.2. Przyczyny nierozpoznania powiązań	217
5.3. Najczęstsze ryzyka identyfikacji podmiotów powiązanych	218
5.4. Wpływ identyfikacji powiązań na obowiązki sprawozdawcze	219
6. Ryzyko zapłaty rekompensat na rzecz producentów kontraktowych (<i>Beata Rawa</i>)	219
6.1. Definicja producenta kontraktowego	219
6.2. Definicja rekompensaty	222
6.3. Wpływ COVID-19 na funkcjonowanie producentów kontraktowych	223
7. Zmiana pełnionych funkcji przez strony transakcji spowodowana przerwaniem łańcucha dostaw (<i>Beata Rawa</i>)	224
7.1. Analiza funkcjonalna jako element dokumentacji cen transferowych	224
7.2. Wpływ COVID-19 na funkcje pełnione przez strony transakcji	226
8. Analiza porównawcza – dobór kryteriów zawężających (<i>Jarosław F. Mika</i>)	229
8.1. Analiza porównawcza – etapy i metody badawcze	229
8.2. Operatory logiczne Boolean – zasady i ryzyka	232
8.3. Faza wyboru – ryzyka	235

8.4. Faza selekcji – kryteria zawężające	239
8.5. Wybór przedziału badawczego	239
9. Analiza zgodności – ryzyko wyboru (<i>Izabela Lipka</i>)	240
9.1. Analiza zgodności – możliwość zastosowania	240
9.2. Analiza zgodności alternatywą dla analizy porównawczej	245
9.3. Ryzyko aktualizacji analizy zgodności	246
10. Recharakteryzacja i pominięcie transakcji. Charakter transakcji w kontekście wartości rynkowych (<i>Jarosław F. Mika</i>)	249
10.1. Recharakteryzacja transakcji. Ryzyko korekty przychodów i kosztów transakcyjnych	249
10.2. Pominięcie transakcji. Ryzyko nieuznania transakcji ...	250
10.3. Recharakteryzacja i pominięcie transakcji w świetle wytycznych OECD	253
11. Prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji (<i>Izabela Lipka</i>)	253
11.1. Wartość transakcji kontrolowanej	253
11.2. Zaniżenie wartości transakcji kontrolowanej	260
11.3. Konsekwencje zaniżenia wartości	261
12. <i>Safe harbour</i> – ryzyko związane z kalkulacją algorytmu wynagrodzenia w transakcjach finansowych (<i>Izabela Lipka, Jarosław F. Mika</i>)	263
12.1. <i>Safe harbour</i> – definicja	263
12.2. <i>Safe harbour</i> – możliwość zastosowania	264
12.3. Ryzyko stosowania	268
13. Informacja o cenach transferowych TPR-C (<i>Izabela Lipka</i>)	270
13.1. Podmioty obowiązane do złożenia informacji	270
13.2. Zakres informacji ujawnianych w formularzu	271
14. Oświadczenie zarządu a klauzula rynkowości cen (<i>Izabela Lipka</i>)	279
14.1. Oświadczenie zarządu – informacje podstawowe	279
14.2. Niezgodność oświadczenia ze stosowaną ceną – przyczyny	280
14.3. Oświadczenie zarządu a informacja o cenach transferowych	282

Rozdział 4

Narzędzia ograniczające/eliminujące ryzyka wywołane

kryzysem	283
1. Weryfikacja umów współpracy (<i>Beata Rawa</i>)	283
1.1. Wpływ COVID-19 na już zawarte umowy współpracy ...	284
1.2. Działania ograniczające wpływ COVID-19 na już zawarte umowy współpracy	286
2. Macierz transakcji kontrolowanych. Schemat wyodrębniania transakcji kontrolowanych. Opracowanie nowej polityki cen transferowych (<i>Jarosław F. Mika</i>)	295
2.1. Etapy wyodrębniania transakcji kontrolowanych	295
2.2. Macierz transakcji kontrolowanych	295
2.3. Klasyfikacja według kategorii transakcji kontrolowanych	297
2.4. Kryteria wyodrębniania transakcji kontrolowanych	298
2.5. Ryzyka dzielenia transakcji kontrolowanych	303
3. Opracowanie nowej polityki cen transferowych (<i>Olga Kamińska, Beata Rawa</i>)	304
3.1. Pojęcie polityki cen transferowych	304
3.2. Forma i zakres polityki cen transferowych	308
4. <i>Defence file</i> (<i>Beata Rawa, Paweł Rosiński</i>)	309
4.1. Istota i rola <i>defence file</i>	309
4.2. Elementy <i>defence file</i>	310
4.3. <i>Defence file</i> w czasach kryzysu	311
5. Weryfikacja struktury łańcucha dostaw (<i>Beata Rawa</i>)	313
5.1. Istota łańcucha dostaw	313
5.2. Znaczenie zarządzania łańcuchem dostaw	314
5.3. Obszary zarządzania łańcuchem dostaw	316
5.4. Zakłócenia w łańcuchach dostaw spowodowane COVID-19	317
5.5. Działania ograniczające wpływ COVID-19	319
6. Alokacja kosztów (<i>Beata Rawa</i>)	322
6.1. Definicja kosztu, alokacji kosztów, rodzaje kosztów, metodologia alokacji	322
6.2. Wpływ COVID-19 na koszty alokowane w ramach grupy	326
6.3. Działania ograniczające wpływ COVID-19	329

7. Weryfikacja strony badanej (testowanej) (<i>Jarosław F. Mika</i>) ...	331
7.1. Strona badana	331
7.2. Kryteria doboru strony badanej	331
7.3. Wybór strony badanej narzędziem eliminującym ryzyko zakwestionowania analizy cen transferowych	334
7.4. Strona badana w informacji o cenach transferowych TPR-C	335
8. Aktualizacja analizy danych porównawczych (<i>Jarosław F. Mika</i>)	336
8.1. Przesłanki aktualizacji	336
8.2. Termin sporządzenia	336
8.3. Okres badawczy	337
8.4. Populacja badawcza	339
9. Korekta analizy porównawczej za pomocą wskaźników makroekonomicznych (<i>Jarosław F. Mika, Beata Rawa</i>)	339
9.1. Przesłanki obligujące podatników do sporządzenia analizy porównawczej	339
9.2. Dobór próby badawczej	341
9.3. Elementy analizy porównawczej	343
9.4. Ocena otoczenia ekonomicznego za pomocą wskaźników makroekonomicznych	344
9.5. Ocena otoczenia ekonomicznego za pomocą wskaźników mikroekonomicznych	346
9.6. Korekta analizy porównawczej – aktualizacja czy nowe badanie	347
9.7. Charakterystyka wskaźników makroekonomicznych ...	348
9.8. Jak sporządzić skorygowaną analizę porównawczą? ...	349
10. Korekta kompensacyjna cen transferowych (<i>Beata Rawa</i>) ...	350
11. Kompensaty transakcji (<i>Jarosław F. Mika</i>)	354
11.1. Przesłanki zastosowania kompensaty transakcji	354
11.2. Rodzaje kompensaty	355
11.3. Kompensata transakcji a nierynkowość transakcji ...	358
11.4. Kompensata a informacja TPR-C	358
12. Oświadczenie zarządu (<i>Jarosław F. Mika</i>)	359
12.1. Rodzaje oświadczeń	359
12.2. Elementy oświadczenia zarządu	360

12.3. Klauzula nierynkowych cen	362
12.4. Oświadczenie zarządu a informacja TPR-C	363
13. Restrukturyzacja działalności (<i>Beata Rawa</i>)	365
13.1. Rodzaje restrukturyzacji działalności	365
13.2. Przesłanki uznania czynności za restrukturyzację działalności	367
13.3. Restrukturyzacja w przepisach TP	368
13.4. Zmiana modelu cen transferowych	371
13.5. Metodologia kalkulacji opłaty rekompensacyjnej	374
14. Analiza DEMPE (<i>Jarosław F. Mika</i>)	376
15. Uprzednie porozumienie cenowe (<i>Paweł Rosiński</i>)	380
15.1. Definicja uprzedniego porozumienia cenowego	380
15.2. Podmioty uprawnione do złożenia wniosku o uprzednie porozumienie cenowe	381
15.3. Formularze dotyczące APA	383
15.4. Statystyki	386
15.5. Uprzednie porozumienie cenowe jako narzędzie eliminujące ryzyko wywołane kryzysem	387
Bibliografia	391
O autorach	397

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

k.k.s.	– ustawa z 10.09.1999 r. – Kodeks karny skarbowy (Dz.U. z 2020 r. poz. 19 ze zm.)
o.p.	– ustawa z dnia 29.08.1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2020 r. poz. 1325 ze zm.)
r.c.t.p.p.	– rozporządzenie Ministra Finansów z 21.12.2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. poz. 2491 ze zm.)
r.d.c.t.p.	– rozporządzenie Ministra Finansów z 21.12.2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. poz. 2479 ze zm.)
r.i.c.t.p.	– rozporządzenie Ministra Finansów z 21.12.2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. poz. 2487)
u.p.d.o.f.	– ustawa z 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1387 ze zm.)
u.p.d.o.p.	– ustawa z 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 1406)
u.r.	– ustawa z 29.09.1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2019 r. poz. 351 ze zm.)
u.w.i.p.i.p.	– ustawa z 9.03.2017 r. o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami (Dz.U. z 2020 r. poz. 343 ze zm.)

Inne

ANZSIC (ang. <i>Australian and New Zealand Standard Industrial Classification</i>)	– system danych używanych w Australii i Nowej Zelandii
APA	– uprzednie porozumienia cenowe
APA-C	– sprawozdanie o realizacji uprzedniego porozumienia cenowego
B+R (R&D, ang. <i>research and development</i>)	– badania i rozwój
BEPS (ang. <i>Base Erosion and Profit Shifting</i>)	– erozja podstawy opodatkowania i transfer zysków
CBC-P	– powiadomienia w zakresie obowiązku przekazania informacji o grupie podmiotów
CBR-R	– raport o grupie podmiotów powiązanych
CCA	– umowa o podziale kosztów
CIU Rev. 4 AC (hiszp. <i>Clasificación Industrial Internacional Uniforme Revisión 4 adaptada para Colombia</i>)	– zbiór danych używanych w analizach porównawczych w Kolumbii
CIT-TP	– uproszczone sprawozdanie o cenach transferowych
CNAE-2009 (hiszp. <i>Clasificación Nacional de Actividades Económicas</i>)	– zbiór danych używanych w analizach porównawczych w Hiszpanii
CPI	– indeks zmiany cen towarów i usług konsumpcyjnych
CRWDE	– Centralne Repozytorium Wzorów Dokumentów Elektronicznych
DEMPE	– analiza dóbr niematerialnych
DKIS	– Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
EBIT (ang. <i>Earnings Before Deducting Interest and Taxes</i>)	– zysk operacyjny
EURIBOR (ang. <i>Euro Interbank Offer Rate</i>)	– stopa procentowa kredytów na rynku europejskim
FCT	– Forum Cen Transferowych
ICM (ang. <i>Institute for Crisis Management</i>)	– amerykański Instytut Zarządzania Kryzysem

ISIC (ang. <i>International Standard Industrial Classification of All Economic Activities</i>)	– statystyczna klasyfikacja gospodarcza ONZ
JTPF (ang. <i>Joint Transfer Pricing Forum</i>)	– Wspólne Forum Unii Europejskiej ds. Cen Transferowych
KWU	– koszt wytworzenia usługi
LIBOR (ang. <i>London Interbank Offered Rate</i>)	– referencyjna wysokość oprocentowania depozytów i kredytów na rynku międzybankowym w Londynie
MF	– Ministerstwo Finansów
MSCI	– Morgan Stanley Capital International
MVA (ang. <i>Market Value Added</i>)	– wzrost rynkowej wartości dodanej
NACE (ang. <i>Nomenclature of Economic Activities</i>)	– czterocyfrowa statystyczna klasyfikacja działalności gospodarczej w Unii Europejskiej
NAICS (ang. <i>North American Industry Classification System</i>)	– sześciocyfrowy system grupowania branż opracowany przez USA, Kanadę i Meksyk
NBP	– Narodowy Bank Polski
NSA	– Naczelny Sąd Administracyjny
OECD (ang. <i>Organisation for Economic Co-operation and Development</i>)	– Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju
ORD-TK	– informacja o umowach mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego lub wysokość zobowiązania podatkowego innych osób
ORD-U	– informacja o umowach zawartych z nierezydentami
ORD-W1	– informacja o wynagrodzeniach wypłacanych przez podmiot będący nierezydentem osobom fizycznym będącym nierezydentami za świadczenie na rzecz rezydenta usług (wykonania pracy)
PGK	– podatkowa grupa kapitałowa
PKB	– produkt krajowy brutto
PKD	– Polska Klasyfikacja Działalności
PMI (ang. <i>Purchasing Managers' Index</i>)	– wskaźnik aktywności finansowej

PP	– Przegląd Podatkowy
Pr. Bank.	– Prawo Bankowe
SCIAN-Mexico (hiszp. <i>Sistema de Clasificación Industrial de América del Norte</i>)	– zbiór danych używanych w analizach porównawczych w Meksyku
SIC (ang. <i>Standard Industrial Classification</i>)	– system utworzony w latach 30. XX wieku w celu standaryzacji danych w Stanach Zjednoczonych; jest najczęściej stosowanym podręcznikiem referencyjnym do celów porównywalności
SSIC (ang. <i>Singapore Standard Industrial Classification</i>)	– zbiór danych używanych w analizach porównawczych w Singapurze
TKW	– techniczny koszt wytworzenia
TPR-C	– formularz informacji o cenach transferowych dla osób prawnych
TPR-P	– formularz informacji o cenach transferowych dla osób fizycznych
WIBOR (ang. <i>Warsaw Interbank Offer Rate</i>)	– referencyjna wysokość oprocentowania pożyczek na polskim rynku międzybankowym
WSA	– Wojewódzki Sąd Administracyjny
Wskaźnik koniunktury ISM	– wskaźnik aktywności gospodarczej dla przedsiębiorstw amerykańskich
Wytyczne OECD	– Wytyczne OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych i administracji podatkowych

WPROWADZENIE

Koncepcja opracowania publikacji odnoszącej się do korelacji pomiędzy transakcjami zawieranymi przez podmioty powiązane a wskaźnikami makroekonomicznymi powstała wraz z pierwszymi oznakami pandemii. Przedsiębiorstwa działające w grupach kapitałowych mimo silnej pozycji rynkowej wzmocnionej efektem synergii narażone są jak inne jednostki gospodarcze na zmiany wywołane efektem klęski żywiołowej.

Przykładem klęski żywiołowej jest pandemia definiowana jako stan epidemii występujący na określonym obszarze geograficznym, np. na kontynencie lub świecie. Z kolei do zasadniczych przesłanek wystąpienia epidemii zaliczyć możemy:

1. Wprowadzenie do populacji nowego patogenu lub wzrost ilości albo zjadliwości znanego czynnika etiologicznego pochodzącego od zakażonego człowieka lub zwierzęcia, przenosiela (np. kleszcza lub owada) albo z powietrza, wody, gleby lub innego źródła środowiskowego.
2. Dostateczną liczbę osób narażonych na kontakt z tym czynnikiem i podatnych na wywołaną przez niego chorobę.
3. Efektywny sposób transmisji pomiędzy źródłem zakażenia a osobą podatną¹.

Pandemia ogłoszona przez Światową Organizację Zdrowia (ang. *World Health Organization*, WHO) w dniu 11 marca 2020 r. wprowadziła szereg restrykcji społecznych i ekonomicznych na całym świecie. Wiele przedsiębiorstw zanotowało spadki przychodów, spadek zatrudnienia

¹ A. Zieliński, *Co rozumiemy pod pojęciem opracowania ogniska epidemicznego?*, „Przegląd Epidemiologiczny” 1999/53 (3–4), s. 257–269.

(zwolnienia pracowników), zmniejszenie rentowności, straty na działalności gospodarczej. Niektóre z podmiotów gospodarczych zmuszone były do zmiany profilu działalności, weryfikacji struktury organizacyjnej, czasowego zawieszenia wybranych segmentów działalności czy nawet jej zakończenia.

Stan epidemii w Polsce wpłynął na wydłużenie obowiązków raportowania podmiotów powiązanych. Przedsiębiorstwa rozpoczynające lub kontynuujące działalność gospodarczą, zobowiązane m.in. do sporządzenia lokalnych dokumentacji cen transferowych oraz przygotowywania i składania oświadczeń zarządu, a także informacji o cenach transferowych odpowiednio do urzędów skarbowych i Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, skorzystają z przywileju wynikającego z ustawy z 19.06.2020 r. o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o uproszczonym postępowaniu o zatwierdzenie układu w związku z wystąpieniem COVID-19². Nowe przepisy wydłużają termin:

- a) złożenia oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych:
 - z 30.09.2020 r. na 31.12.2020 r. – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od dnia 31 marca 2020 r. do dnia 30 września 2020 r.;
 - o 3 miesiące – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 października 2020 r. do 31 stycznia 2021 r.;
- b) przekazania informacji o cenach transferowych TPR-C:
 - z 30.09.2020 r. na 31.12.2020 r. – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od dnia 31 marca 2020 r. do dnia 30 września 2020 r.;
 - o 3 miesiące – w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 października 2020 r. do 31 stycznia 2021 r.;
- c) dołączenia do lokalnej dokumentacji cen transferowych grupowej dokumentacji cen transferowych – przedłuża się je do końca trzeciego miesiąca, licząc od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin do złożenia oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych.

² Dz.U. poz. 1086 ze zm.

Jednocześnie stosownie do art. 11r u.p.d.o.p. analiza porównawcza oraz analiza zgodności podlegają aktualizacji nie rzadziej niż co 3 lata, chyba że zmiana otoczenia ekonomicznego w stopniu znacznie wpływającym na sporządzoną analizę uzasadnia dokonanie aktualizacji w roku zaistnienia tej zmiany.

Podmioty powiązane zobowiązane do przygotowania analiz porównawczych dotyczących zmiany otoczenia ekonomicznego znajdują się w takiej sytuacji po raz pierwszy od chwili wprowadzenia nowych regulacji. Nowy obowiązek wiązać się będzie z właściwym wyborem metodologii oraz próby badawczej.

Z jednej strony może być rozważane wykorzystanie próby badawczej z lat 2007–2009, czyli kryzysu finansowego, który jako ostatnia dekompozycja wskaźników makroekonomicznych może się wydawać wyborem racjonalnym. Kryzys finansowy swoją genezę miał pod koniec lat 90. XX wieku, kiedy amerykańskie władze uruchomiły dwa programy wsparcia dla obywateli w celu zakupu nieruchomości (Federal National Mortgage Association oraz Federal Home Loan Mortgage Corporation). Były to tzw. kredyty „subprime” przyznawane dla obywateli o złej lub wątpliwej historii kredytowej. Wielu osób i rodzin, które w tamtych latach kupiły mieszkanie, nie było na nie stać. W latach 2006–2007 ceny nieruchomości na rynku amerykańskim zaczęły spadać z powodu zwiększonej podaży. W związku z tym banki żądały od kredytobiorców zwiększenia zastawu na nieruchomości, co było spowodowane spadkiem wartości zabezpieczeń hipotecznych. Niepłacone kredyty i spadające ceny nieruchomości spowodowały, że instytucje finansujące zaczęły ujawniać straty w sprawozdaniach finansowych. W konsekwencji pęknięcie bańki na rynku nieruchomości stało się przyczyną załamania na giełdach papierów wartościowych spółek finansowych i budowlanych oraz deweloperskich³.

Z drugiej strony należy się zastanowić, dlaczego wybór kryzysu finansowego lat 2007–2009 byłby bardziej zasadny od wyboru innych okresów,

³ T. Adamowicz, *Przyczyny i skutki I fazy kryzysu finansowego lat 2007–2009 w wybranych krajach na świecie*, „Polityki Europejskie. Finanse i Marketing” 2013/9 (58), s. 9–21.

w których doszło do załamań w gospodarce światowej lub gospodarkach regionów. Przykładem mogą być następujące kryzysy ekonomiczne:

1. Kryzysy naftowe z 1974 r. i 1979 r.
2. Kryzysy finansowe z 1991 r. (skutek wojny w Zatoce Perskiej 1990–1991).
3. Kryzys z 1992 r. (destabilizacja marki, która zachwiała Europejskim Systemem Walutowym).
4. Kryzysy finansowe z 1994 r. (efekt złych długów w krajach postkomunistycznych wynikający z podtrzymywania nierentownych przedsiębiorstw państwowych).
5. Kryzys z 1997 r. (azjatycki).
6. Kryzys z 2001 r. (argentyński).

Wybór jednego z kryzysów przede wszystkim wymaga uzasadnienia. Zatem w przypadku któregośkolwiek z ostatnich kryzysów ekonomicznych w gospodarce światowej, w tym finansowego z lat 2007–2009, niezmiernie trudno byłoby uzasadnić prawidłowość takiej decyzji. Po pierwsze, przyczyn kryzysu finansowego nie można zrównać z przyczynami kryzysu ekonomicznego wywołanego pandemią. Po drugie, należy zwrócić uwagę na odmienną strukturę pomocy poszczególnych państw dla uczestników gospodarek krajowych (przedsiębiorców). Po trzecie wreszcie, o ile kryzys finansowy z lat 2007–2009 dotyczył w głównej mierze banków i przedsiębiorców, o tyle kryzys z 2020 r. objął również rynek pracy (pracowników).

Odpowiedzią na to jest posłużenie się próbami badawczymi z ostatnich 3–5 lat przed 2020 r. i optymalizacja wskaźników rentowności lub wartości bezwzględnych pozycji sprawozdań finansowych poprzez korekty wskaźników makroekonomicznych. Korzystając z prostego algorytmu, należałoby zmniejszyć wszystkie elementy uwzględniane we wskaźnikach finansowych o stosowne obniżenie tych badawczych o wskaźniki makroekonomiczne, jak PKB, CPI, PMI, stopa bezrobocia.

W zmieniającym się otoczeniu ekonomicznym znajdują się również przedsiębiorstwa należące do grup kapitałowych. Podmioty powiązane dodatkowo obciążone są ryzykiem zmiany struktury łańcucha dostaw. Kryzys ekonomiczny wymusza na wielu przedsiębiorstwach

weryfikację łańcucha dostaw w celu skrócenia czasu dostaw oraz minimalizowania ryzyka realizacji zamówień. Również wiele firm znajduje się na etapie restrukturyzacji działalności w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Przenoszenie funkcji, ryzyk lub aktywów z jednoczesną zmianą EBIT-u to jeden ze sposobów na uniknięcie zastoju w działalności podmiotów należących do grup kapitałowych.

Nie mniej istotną kwestią będzie weryfikacja rozliczeń z tytułu wytworzenia, zarządzania i wykorzystywania w bieżącej działalności gospodarczej dóbr niematerialnych. W celu minimalizacji ryzyka zakwestionowania przez organ podatkowy struktury wynagrodzenia za przekazanie innym podmiotom praw do własności intelektualnej wskazane jest dokonanie korekty analizy DEMPE, która jest narzędziem zarządzania ryzykiem w transferze dóbr niematerialnych pomiędzy podmiotami powiązanymi.

Publikacja opisuje ryzyka i narzędzia ograniczające ryzyka podatkowe w kontekście zmian w otoczeniu ekonomicznym.

W rozdziale I przybliżone zostały zagadnienia dotyczące definicji i rodzajów ryzyka. Zwrócono uwagę m.in. na zarządzanie ryzykiem w przedsiębiorstwie oraz na restrukturyzację jako narzędzie sterowania rentownością.

Rozdział II zawiera charakterystykę obowiązków sprawozdawczych, do których zobligowane są podmioty powiązane. Opisano zatem m.in. obowiązek oraz elementy lokalnej dokumentacji cen transferowych, analizy cen transferowych oraz informacji o cenach transferowych TPR. Istotnym zagadnieniem scharakteryzowanym w tym rozdziale jest również korekta cen transferowych wprowadzona do przepisów z dniem 1.01.2019 r. Definiowana jako korekta kompensacyjna, jest jednym z narzędzi eliminacji ryzyka podatkowego w relacjach z podmiotami powiązanymi, obok korekt kontraktowych oraz kompensat transakcji.

W rozdziale III wyspecyfikowane zostały ryzyka podatkowe, z jakimi mogą się spotkać przedsiębiorstwa powiązane. Kluczowym ryzykiem,

na które zwrócono szczególną uwagę, jest sposób identyfikacji transakcji kontrolowanej o jednorodnym charakterze. To ryzyko tym istotniejsze, że determinuje inne obowiązki sprawozdawcze (sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych, złożenie oświadczenia oraz przesłanie informacji o cenach transferowych TPR), a niewłaściwe rozpoznanie transakcji grupowych jako transakcje kontrolowane zostało spenalizowane w regulacjach k.k.s. w formie sankcji za nieprzygotowanie dokumentacji podatkowej, niezłożenie oświadczenia czy informacji TPR.

Ostatni rozdział przedstawia narzędzia eliminujące bądź ograniczające ryzyka podatkowe scharakteryzowane w rozdziale III. Szczególną uwagę poświęcono takim zagadnieniom, jak obowiązek sporządzenia nowych analiz porównawczych do końca 2020 r. w związku ze zmianami otoczenia ekonomicznego wywołanego pandemią. Zwrócono również uwagę na konieczność weryfikacji umów współpracy w kontekście ewentualnych korekt strony badanej wywołaną weryfikacją łańcucha dostaw oraz pełnionych funkcji, rozpoznanych ryzyk czy zaangażowanych aktywów. Opisana została również dokumentacja zabezpieczająca *defence file* i jej walory w kontekście kontroli podatkowej i skarbowej.

Niniejszym bardzo dziękuję współautorom za podjęcie tematu i zaangażowanie w przygotowanie publikacji oraz naszej edytorce Katarzynie Korzeniewskiej za nieoceniony wkład w przygotowaniu ostatecznej wersji. Dziękuję również wydawcy Panu Grzegorzowi Jareckiemu za zainteresowanie tematem i zaproszenie do współpracy.

Wszystkich z Państwa zainteresowanych tematem korelacji kryzysu ekonomicznego i algorytmów cen transferowych stosowanych przez podmioty powiązane zapraszam do kontaktu. Podjęliśmy bowiem wyzwanie zmierzające do przygotowania raportu: „Wpływ załamania gospodarczego w wyniku pandemii 2020 r. na politykę cen transferowych podmiotów powiązanych”. Raport zostanie opublikowany na stronie www.ict.org.pl w pierwszym kwartale 2021 r.

Jarosław F. Mika

Rozdział 1

KRYZYS W PRZEDSIĘBIORSTWIE

1. Pojęcie i istota kryzysu

Ze względu na wielowymiarowość pojęcia kryzysu nie stworzono do tej pory jego jednoznacznej definicji. Wpływ na to ma fakt, że pojęcie to może być stosowane zarówno do zjawisk ekonomicznych, społecznych, technicznych, organizacyjno-prawnych, jak i do poszczególnych osób, zbiorowości o ustalonej organizacji wewnętrznej oraz systemie zarządzania.

Termin **kryzys** wywodzi się od greckiego słowa *krisis*, które pierwotnie oznaczało spór, preferencje, oddzielanie, decydowanie się, wybór, zmaganie się, walkę, w których konieczne jest działanie pod presją czasu, a także – punkt zwrotny, przełomowy, moment rozstrzygający, jakościową zmianę układu lub w układzie¹. Rozumienie tego terminu zostało poszerzone o definicję angielskiego słowa *crisis*, które oznacza nagłość, urazowość i subiektywne konsekwencje w postaci negatywnych przeżyć.

W *Słowniku języka polskiego*² definiowany jest następująco:

- **w gospodarce** – sytuacja, w której występują poważne problemy ekonomiczne; objawiająca się brakiem wystarczających zasobów

¹ *Słownik wyrazów obcych*, Warszawa 1980, s. 404; Z. Kral, A. Zabłocka-Kluczka, *Istota zjawisk kryzysowych w organizacji*, [w:] *Zachowania organizacji wobec zjawisk kryzysowych*, red. J. Skalik, Wrocław 2003, s. 17.

² *Kryzys*, [w:] *Wielki słownik języka polskiego*, <https://wsjp.pl/> (dostęp: 30.04.2020 r.).

finansowych, zahamowaniem rozwoju gospodarczego oraz niewystarczającą ilością towarów lub surowców przeznaczonych na sprzedaż;

- w **polityce** – sytuacja, w której występuje określonego rodzaju konflikt, grożący poważnymi konsekwencjami w przypadku braku działań zmierzających do jego załagodzenia.

W *Słowniku wyrazów obcych*³ zaś rozumiany jest on jako:

- moment rozstrzygający, punkt zwrotny, okres przełomu; polityczny kryzys rządowy – sytuacja wywołana upadkiem rządu w wyniku wyrażenia mu przez parlament wotum nieufności;
- w ekonomii – załamanie się wzrostu gospodarczego, poważne naruszenie równowagi gospodarczej i regres w rozwoju ekonomicznym kraju.

W potocznym rozumieniu kryzys oznacza na ogół trudną sytuację, która bądź to istnieje, bądź też może wystąpić. W znaczeniu uniwersalnym słowo „kryzys” interpretowane jest jako punkt zwrotny w jakimkolwiek przebiegu zdarzeń, moment rozstrzygający, okres przełomu, etap lub zdarzenie, po którym następuje zmiana⁴.

Tabela 1.1. Pojęcie kryzysu według różnych autorów

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
H. Sęk	Zjawisko lub stan, które charakteryzuje się takim stopniem dysproporcji i niezrównoważenia elementów, że wymaga to istotnych zmian. Jest to często stan będący punktem zwrotnym w jakimś procesie.
A.S. Reber	Zakłócenie normalnego biegu zdarzeń w życiu jednostki, wymagające ponownej oceny sposobów myślenia i działania. Terminowi temu towarzyszy konotacja: niekontrolowalności (bezradności) i konieczności poddania się biegowi wydarzeń.

³ *Słownik wyrazów obcych* PWN, Warszawa 1980, s. 404.

⁴ M.K. Nowakowski, M.L. Rzemieniak, *Kryzys i przetrwanie w marketingu*, Warszawa 2003, s. 28.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
G. Caplan	Sytuacja, która powstaje wtedy, gdy jakaś osoba na drodze do osiągnięcia ważnych celów życiowych napotyka przeszkody i nie jest w stanie tych przeszkód przezwyciężyć za pomocą dotychczasowych metod rozwiązywania problemów; kryzys powoduje, iż osoba traci równowagę, w jakiej się znajduje, i wchodzi w stan braku równowagi i dezorganizacji.
A. Allport	Sytuacja emocjonalnego i umysłowego stresu wymagająca zmian perspektyw w ciągu krótkiego czasu. Te zmiany perspektyw wywołują często zmiany struktury osobowości. Zmiany te mogą być progresywne albo mogą być regresywne. [...] człowiek znajdujący się w sytuacji kryzysowej nie potrafi zachować spokoju, tzn. nie potrafi swojej aktualnej traumatycznej sytuacji zredukować do znanych już rutynowych sposobów zachowania ani nie potrafi posłużyć się prostymi nawykowymi sposobami przystosowania.
Z. Płużek, A. Jacyniak	Odnosi się do momentu niepewności w procesie przeobrażenia osobistego lub społecznego. Jest to punkt zwrotny między jednym systemem, który traci swą prawomocność, i drugim, który się rodzi.
Wikipedia	Kryzys społeczny to skumulowany stan napięć i konfliktów społecznych, których nierozwiązanie na czas powoduje przerwanie dotychczasowego cyklu rozwojowego społeczeństwa, w odróżnieniu od konfliktów społecznych, które naruszają jego ewolucyjny rozwój, ale go nie dezorganizują.
R. Oldcorn	Kryzys jest wynikiem nieplanowanych zdarzeń zakłócających lub zagrażających normalnemu funkcjonowaniu organizacji.
R. Wróblewski	Jest kulminacją konfliktów w różnych dziedzinach życia społecznego. Konflikty są wszechobecne, nieuniknione, tkwią bowiem w strukturze społeczeństwa. Kryzys oznacza rozwój wydarzeń wewnętrznych lub zewnętrznych, stanowiących bezpośrednie zagrożenie żywotnych interesów społeczeństwa (państwa).
J.R. Caponigro	Kryzysem jest każde wydarzenie lub działanie, które może mieć potencjalnie negatywne oddziaływanie na wiarygodność i sprawność biznesu i, co jest typowe, pozostaje lub wkrótce będzie poza kontrolą tego biznesu.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
R.M. Barton	Kryzys to główne, nieprzewidywalne wydarzenie, które ma potencjalnie negatywne efekty, znacząco ograniczające działalność organizacji w dziedzinie produkcji, usług, zatrudnienia, kondycji finansowej i reputacji.
Ch.F. Hermann	Kryzys to stan, który zagraża przetrwaniu firmy, realizacji jej celów, ogranicza czas dostępny na podjęcie działań zaradczych i zaskakuje decydentów swoim pojawieniem się, stwarzając w ten sposób warunki silnej presji.
I.I. Mitroff	Kryzys jest efektem pojawienia się nieoczekiwanych zakłóceń w działalności organizacji, w tym czynników wewnętrznych i zewnętrznych o losowym charakterze.
U. Leupin	Kryzys to sytuacja, w której przedsiębiorstwo nie jest w stanie osiągnąć celów za pomocą własnych środków i wymaga zewnętrznej siły i/lub środków osób trzecich, aby tę sytuację przezwyciężyć. Egzystencja przedsiębiorstwa jest wówczas zagrożona.
B. Wawrzyniak	Kryzys w przedsiębiorstwie jest traktowany jako sytuacja wielkiego zagrożenia organizacji jako całości, w której na skutek spiętrzenia się różnorodnych trudności i nasilenia zjawisk konfliktowych zagrożona jest realizacja jej podstawowych funkcji. Jest to przełom między dwoma jakościowo różnymi fazami jakiegoś procesu, ze skutkami mniej lub bardziej dotkliwymi, z różnym zakresem i czasem trwania, ale zawsze kończącym dotychczasowy sposób działania czy rozwoju sytuacji i rozpoczynającym nowy etap.
M. Porada-Rochoń	Kryzys przedsiębiorstwa to proces uwarunkowany pasmem zdarzeń i sytuacji zsynchronizowanych w pewnym przedziale czasowym, a w konsekwencji prowadzący do dysfunkcji podstawowych działań przedsiębiorstwa.
G. Gierszewska	Kryzys w przedsiębiorstwie to sytuacja bądź stan, w którym wskutek spiętrzenia się trudności zagrożona jest realizacja podstawowych funkcji przedsiębiorstwa przy jednoczesnym ograniczeniu zdolności organizacji do zlikwidowania zaistniałych sytuacji bądź stanu.
E. Urbanowska-Sojkin	Kryzys jest patologią w rozwoju organizacji, spowodowaną często dysproporcją między celami i zasobami do ich osiągnięcia. Kryzys jako sytuacja patologiczna zagraża bytowi ekonomicznemu przedsiębiorstwa.

Autor/źródło	Interpretacja terminu „kryzys”
B. Rozwadowska	Kryzys jest nagłym, nieoczekiwanym i niepożądanym wydarzeniem, które zakłóca równowagę w firmie i stanowi zagrożenie dla dowolnej sfery jej działalności.
A. Zelek	Kryzys rozumiany jest jako konsekwencja zakłóceń w istnieniu lub w realizacji jednego lub kilku czynników determinujących egzystencję i rozwój przedsiębiorstwa, zarówno tych o oddziaływaniu z zewnątrz, jak i tych wewnętrznych, zależnych od sprawności zarządzania. Kryzys ma nie tyle losowy charakter, ile strategiczny wymiar dla przetrwania organizacji.
ICM (Amerykański Instytut Zarządzania Kryzysem)	Kryzys to znaczące zakłócenia biznesu, które powodują olbrzymie zainteresowanie mediów. W rezultacie upublicznienie problemów organizacji zakłóca jej normalną działalność operacyjną oraz może mieć również polityczny, prawny, finansowy i rządowy wpływ na jej funkcjonowanie.
Małopolski Urząd Wojewódzki	Kryzys oznacza sytuację będącą następstwem zagrożenia, prowadzącą w konsekwencji do zerwania lub znacznego naruszenia więzi społecznych przy poważnym zakłóceniu w funkcjonowaniu instytucji publicznych, jednak w takim stopniu, że użyte środki niezbędne do zapewnienia lub przywrócenia bezpieczeństwa nie uzasadniają wprowadzenia stanów nadzwyczajnych.

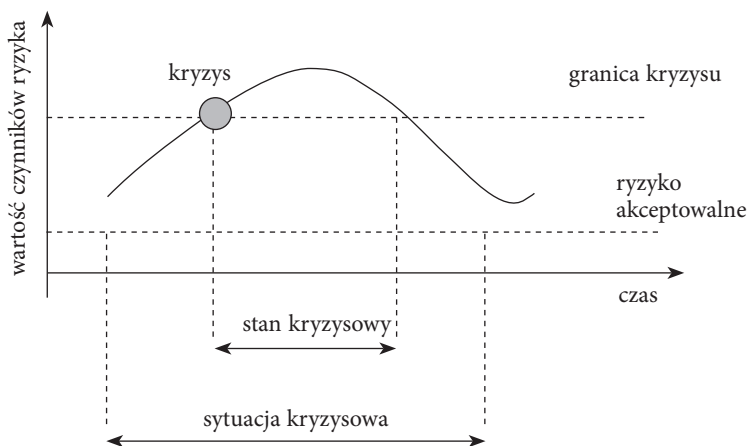
Źródło: J. Walas-Trębacz, J. Ziarko, *Podstawy zarządzania kryzysowego. Cz. 2. Zarządzanie kryzysowe w przedsiębiorstwie*, Kraków 2011, s. 20–22.

Jak można zauważyć, większość autorów wyraża pogląd, że kryzys cechuje się poważnymi utrudnieniami w funkcjonowaniu danego przedsiębiorstwa, a także trudnościami organizacyjnymi jego kierownictwa. Jednakże powyższa tabela wskazuje również na to, jak różne pojęcie kryzysu może być interpretowane. Przykładowo Z. Kral i A. Zabłocka-Kluczka wyróżniają w swoich publikacjach dwa rodzaje zjawisk kryzysowych, a mianowicie sytuację kryzysową i kryzys organizacji.

Sytuacją kryzysową organizacji autorzy określają stan będący efektem kształtowania się niekorzystnych zjawisk, które nie rodzą zagrożenia dla funkcjonowania, jednak wpływają na niezadowolającą ocenę

jej działalności z punktu widzenia zmian zachodzących w otoczeniu. Powyższe odnosi się również do stosowanych wzorców. Natomiast **kryzys organizacji** jest stanem, kiedy negatywne zjawiska kształtują się na poziomie zagrażającym funkcjonowaniu organizacji (zagrożenie upadłości).

Rysunek 1.1. Różnice pomiędzy sytuacją kryzysową, kryzysem a stanem kryzysowym



Źródło: Seidl, Šimák i Zamiar 2009, s. 49.

Pojęcie kryzysu oraz sytuacji kryzysowej nie powinno być utożsamiane z wyrazami bliskoznacznymi, takimi jak konflikt, zakłócenia, katastrofa czy sytuacja problemowa, ponieważ ich nieprawidłowe zastosowanie może znacznie przyczynić się do trudności podczas identyfikowania przyczyny oraz lokalizacji kryzysu. Ponadto w dalszej perspektywie mogłoby to zrodzić problemy podczas doboru oraz wdrażania właściwych działań i narzędzi antykryzysowych, pochłaniając czas potrzebny do naprawy przedsiębiorstwa, a także wyczerpując energię personelu oraz generując dodatkowe koszty.

Rysunek 1.2. Kryzys a zakłócenia, konflikt oraz katastrofa organizacji

Kryzys organizacji a) sytuacja, w której następuje zagrożenie egzystencji organizacji, b) przezwycięzenie sytuacji i dalsze istnienie organizacji jest możliwe za pomocą zewnętrznych sił i środków.	Zakłócenia w organizacji a) sytuacja odnosząca się do stanu rzeczy, b) perturbacje z płynnością finansową, c) mogą być przezwyciężone za pomocą własnych sił i środków.
Konflikty w organizacji a) sytuacja wynikająca ze sprzeczności i napięć między osobami, b) mogą być usunięte za pomocą własnych sił i środków.	Katastrofa przedsiębiorstwa a) sytuacja odnosząca się do egzystencji, b) przezwycięzenie sytuacji i dalsze istnienie organizacji nie jest możliwe.

Źródło: U. Leupin, *Turnaround von Unternehmen: von der Krisenbewältigung zur Erfolgssteigerung, ein praktischer Führungsbehelf für Unternehmen*, Banken und Berater, Verlag Haupt, Bern, Stuttgart, Wiedeń 2003, s. 14.

Mimo niewątpliwych trudności z jednoznacznym zdefiniowaniem zjawisk kryzysowych występujących w organizacji można wyróżnić ich podstawowe cechy⁵:

- trwale zakłóconą działalność organizacji,
- rzeczywistą lub pozorną utratę kontroli nad działalnością,
- zaburzenie równowagi wewnętrznej organizacji,
- zagrożenie istnienia organizacji lub jej części (funkcji),
- pogorszenie kondycji finansowej organizacji,
- zagrożenie realizacji celów strategicznych firmy,
- wysoki stopień niepewności powodujący obawy i strach wśród pracowników.

⁵ A. Zelek, *Zarządzanie kryzysem w przedsiębiorstwie. Perspektywa strategiczna*, Warszawa 2003, s. 40.

Często się zdarza, iż wystąpienie kryzysu w organizacji nie jest przypadkowe oraz nie występuje nagle. Zazwyczaj narasta on stopniowo, w wyniku ciągu przyczynowo-skutkowego. Z tego powodu tak ważna jest umiejętność wcześniejszego rozpoznania jego istoty oraz źródeł, ponieważ dzięki temu można zapobiec jego dalszemu rozwojowi.

2. Determinanty kryzysu

Kryzys w organizacji może zostać wywołany przez wiele czynników. Zazwyczaj trudno jest wskazać konkretną przyczynę, która odpowiada za jego powstanie. Z reguły jest ich wiele, a ich źródła można odnaleźć zarówno w samym przedsiębiorstwie (czynniki wewnętrzne), jak i jego otoczeniu (czynniki zewnętrzne).

Tabela 1.2. Źródła powstawania kryzysów

Źródła wewnętrzne	Źródła zewnętrzne
• brak lub błędne sformułowanie misji, wizji oraz celów organizacji, • dysproporcje między celami a zasobami organizacji (błędy w postrzeganiu otoczenia i swojego w nim miejsca), • niski stopień identyfikacji pracowników z przedsiębiorstwem (zmniejszenie aktywności, kreatywności oraz zaangażowania pracowników), • przestarzałe metody organizacji i zarządzania, • nieodpowiedni styl kierowania, niedostosowany do warunków działalności przedsiębiorstwa, • słabe zarządzanie (nieefektywny zarząd lub rada nadzorcza, zaniedbywanie podstawowej działalności przedsiębiorstwa przez kierownictwo, niewystarczające umiejętności menedżerów),	• spadek tempa wzrostu gospodarczego kraju lub regionu, • kryzys makroekonomiczny, • polityka ekonomiczna wobec przedsiębiorstw, • polityka fiskalna, pieniężna i kursowa władz, • tempo inflacji, • poziom dochodów ludności, • model konsumpcji, • struktura wielkości popytu i podaży, • starzenie się rynku (sektora), • trend ograniczonego „wzrostu naturalnego” nowych przedsiębiorców, • rozmiar konkurencji na rynku,

Źródła wewnętrzne	Źródła zewnętrzne
• niedostosowanie strategii: rozwoju, funkcjonalnych, instrumentalnych do warunków zarówno wewnętrznych, jak i zewnętrznych funkcjonowania przedsiębiorstwa, • nieodpowiednia kontrola finansowa, • niska efektywność gospodarowania, słabe wyniki związane z finansami przedsiębiorstwa, • przywiązanie do stereotypów, hołdowanie tradycji, • akceptacja konformizmu, np. stosowanie tych samych procedur w odniesieniu do różnych dziedzin organizacji, • niewłaściwe podejście do działań marketingowych, • działalność w skali przekraczającej możliwości finansowe, • zbyt wielkie przedsięwzięcia czy projekty, • nietrafne przejęcia, • konflikty wewnątrz przedsiębiorstwa będące wynikiem nieprawidłowego formalizowania działalności lub przerostu formalizacji, • zakłócenia w komunikacji wewnątrz i na zewnątrz organizacji, • utrata płynności finansowej.	• pojawianie się substytutów, • technologiczne, wśród których wymienia się: tempo zmian technologicznych, skalę nowości zmian dotyczącą oferowanego asortymentu oraz wyposażenia niezbędnego dla jego stworzenia, • czynniki losowe (pożar, susza, powódź itp.).

Źródło: J. Walas-Trębacz, J. Ziarko, *Podstawy zarządzania kryzysowego. Cz. 2 Zarządzanie kryzysowe w przedsiębiorstwie*, Kraków 2011, s. 48.

Czynniki zewnętrzne to te, które związane są z otoczeniem organizacji oraz jej charakterem. Wywierają one znaczny wpływ na jej funkcjonowanie oraz osiągnięte przez nią wyniki. Najpopularniejszy w literaturze przedmiotu podział czynników zewnętrznych, mogących przyczynić się do wystąpienia kryzysu w przedsiębiorstwie, został przedstawiony w tabeli 1.3 w podziale na makro- oraz mikrootoczenie.

Tabela 1.3. Zewnętrzne przyczyny kryzysu w przedsiębiorstwie

Przyczyny zewnętrzne	
Makrootoczenie	Mikrootoczenie (otoczenie konkurencyjne)
• kryzys makroekonomiczny, • niskie tempo wzrostu gospodarczego kraju, regionu, • zmiana polityki ekonomicznej wobec przedsiębiorstw w zakresie: polityki celnej, antytrustowej, koncesyjnej itp., • liberalizacja i deregulacja rynku, • restrykcyjna polityka fiskalna, • wysokie stopy procentowe, • spadek poziomu dochodów ludności, • poziom bezrobocia, • większa skłonność do oszczędzania niż konsumowania dochodów, • zmiany w modelu konsumpcji, • zmiany w zakresie popytu i podaży, • szybkie tempo zmian technologicznych powodujące skracanie cyklu życia produktów i konieczność kosztownych wdrożeń, • restrykcyjny kodeks pracy, • zmiany w regulacjach prawnych, • czynniki losowe.	• niekorzystne zmiany w kondycji partnerów przedsiębiorstw, • zatory płatnicze kontrahentów, • kłopoty z instytucjami państwowymi (np. urzędem skarbowym), • spadek popytu na produkty firmy lub zmiany w jego strukturze, • starzenie się rynku (sektora), • natężenie walki konkurencyjnej w sektorze, • wysoka presja konkurencji potencjalnej, • nasilony napływ kapitału do branży, • zwiększenie siły oddziaływania dostawców, • zwiększenie siły oddziaływania producentów substytutów, • niekorzystne zmiany cen towarów.

Źródło: R. Grądzki, A. Zakrzewska-Bielawska, *Przyczyny i objawy kryzysu w polskich przedsiębiorstwach*, [w:] *Przedsiębiorstwo w warunkach kryzysu*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2009/3/2, Sopot 2009, s. 3.

Znajomość czynników zewnętrznych wywołujących kryzys jest niezwykle ważna podczas opracowywania programów antykryzysowych, ponieważ pozwala organizacji lepiej dostosować się do wymogów panujących w jej otoczeniu, w szczególności klientów oraz konkurencji. Jednakże praktyka wskazuje, iż najczęstszymi przyczynami kryzysu są te występujące wewnątrz przedsiębiorstwa, a więc

m.in. nieumiejętne zarządzanie. W poniższej tabeli zostały przedstawione wewnętrzne czynniki wywołujące kryzys z podziałem na poszczególne obszary jego funkcjonowania.

Tabela 1.4. Wewnętrzne przyczyny kryzysu w przedsiębiorstwie

Przyczyny wewnętrzne	
Strategia	• niejasna polityka przedsiębiorstwa, • błędne lub nieostre cele firmy, • twarde trzymanie się wypróbowanych recept na sukces, • brak zrozumienia dla misji organizacji, • błędnie przyjęte kompetencje przedsiębiorstwa, • niedostosowanie strategii: rozwoju, funkcjonalnych, instrumentalnych do warunków wewnętrznych i zewnętrznych funkcjonowania firmy, • nieumiejętność unowocześniania i dopasowywania.
Ludzie	• duża fluktuacja kadry kierowniczej, • systemy wartości i motywacji kadry kierowniczej, • zły (fałszywy) styl zarządzania, • błędne ocenianie możliwości pracowników, • niezdecydowanie w zarządzaniu i podejmowaniu decyzji, • zbyt późna zmiana wiekowa w organizacji, • brak identyfikacji zatrudnionych z przedsiębiorstwem, co ogranicza ich aktywność, przedsiębiorczość i siłę motywacyjnego oddziaływania bodźców, • konflikty wewnątrzorganizacyjne.
Finanse	• błędy w budżetowaniu, • wysokie koszty, • błędne inwestycje wskutek niewystarczającego planowania (wielkie inwestycje, fuzje, przejęcia), • słabe zarządzanie kapitałem obrotowym, • skala działalności przekraczająca możliwości finansowe, • niedostateczny controlling.
Struktura organizacyjna	• braki w organizacji zarządzania, • błędne rozwiązania organizacyjne, niedopasowane do strategii, • konserwatywne metody organizacji, • brak działań międzyfunkcyjnych bądź ich niespójność, • zły przepływ informacji.

Przyczyny wewnętrzne	
Technika	• niska jakość bazy materialno-produkcyjnej, • przestarzała technologia, • techniczne błędy produktów, • awarie ciągów technologicznych, • niewykorzystane moce produkcyjne, • braki w automatyzacji produkcji.

Źródło: R. Grądzki, A. Zakrzewska-Bielawska, *Przyczyny i objawy kryzysu w polskich przedsiębiorstwach*, [w:] *Przedsiębiorstwo w warunkach kryzysu*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego” 2009/3/2, Sopot 2009, s. 4.

3. Rodzaje kryzysu

Wielowymiarowość pojęcia „kryzys” znajduje odzwierciedlenie w liczbie jego rodzajów. Może on dotyczyć poszczególnych dziedzin działalności przedsiębiorstwa, najczęściej strategicznej dla realizacji założonych celów oraz funkcjonowania firmy, a także całości organizacji – jako systemu działającego w konkretnym otoczeniu.

Rodzaje kryzysów można podzielić ze względu na następujące kryteria⁶:

- **Fazy przebiegu**

Kryzys potencjalny

Rozumiany jako zagrożenie dla działalności organizacji i realizowanych celów – wynikających z niekorzystnych oddziaływań różnorodnych zjawisk endo- i egzogenicznych.

Kryzys ukryty

Rozumiany jako występowanie trudności w realizowaniu celów organizacji i gospodarowaniu zasobami, często utożsamiany z tzw. „trudnościami przejściowymi”, które zdarzają się wszystkim organizacjom i stanowią immanentną cechę działalności gospodarczej.

⁶ A. Zakrzewska-Bielawska, *Zarządzanie w kryzysie*, [w:] *Zarządzanie ryzykiem operacyjnym*, red. I. Staniec i J. Zawila-Niedźwiecki, Warszawa 2008, s. 75–76.

Kryzys jawny (właściwy)

Rozumiany jako pojawienie się trudności w funkcjonowaniu firmy, które zagrażają jej egzystencji.

- **Przyczyny**

Kryzys międzysystemowy

Wywołany przyczynami o charakterze zewnętrznym.

Kryzys wewnątrzorganizacyjny

Wywołany przyczynami o charakterze wewnętrznym.

- **Czas ostrzegania**

Kryzys nagły

Rozumiany jako zaburzenie działalności organizacji, które pojawia się bez ostrzeżenia, wzbudza zainteresowanie mediów i może niepomyślnie wpływać na dalsze funkcjonowanie i rozwój organizacji.

Kryzys tlący się

Rozumiany jako każdy narastający w czasie problem biznesowy bez względu na źródło jego pochodzenia, który może trwać długookresowo, ujawniając stopniowo kolejne symptomy zagrożenia istnienia organizacji.

- **Czas trwania kryzysu oraz stopień jego intensywności**

Kryzys o krótkim okresie trwania, gwałtownym przebiegu i wysokiej intensywności skutków destruktywnych

Zazwyczaj kończy się katastrofą (przebieg negatywny), jednak odpowiednio wczesna interwencja pozwala na ograniczenie wysokiego poziomu destrukcji i osłabienie kryzysu (przebieg pozytywny).

Kryzys o średnim okresie trwania, szybkim rozprzestrzenianiu się i zmiennej intensywności skutków destruktywnych

Niezahamowany będzie trwał dłużej niż kryzys gwałtowny, lecz w pewnym momencie przekroczy granicę zagrożenia (destrukcji) i nastąpi upadek (przebieg negatywny), jednak interwencja przed zmianą poziomu intensywności skutków destrukcyjnych na granice zagrożenia pozwala osłabić i wygasić ten kryzys.

Kryzys o długim okresie trwania oraz powolnej, lecz stale wzrastającej intensywności destrukcji

Pozwala na przeciwdziałanie jego skutkom (przebieg pozytywny), jednak niezauważone w porę symptomy kryzysu ze względu na łagodny przebieg mogą uspić czujność decydentów i wzmocnić sytuację kryzysową (przebieg negatywny).

- **Faza rozwoju organizacji**

Kryzys zarządzania (przywództwa)

Wynika z ograniczonych możliwości przedsiębiorcy (właściciela) w opanowaniu wszystkich problemów związanych z prowadzeniem firmy, jak również braku umiejętności i chęci do delegowania uprawnień. Przetrawanie tego kryzysu warunkuje dalsze istnienie organizacji, a podjęcie odpowiednio kreatywnych działań umożliwia dalszy rozwój organizacji – głównie dzięki doskonaleniu i rozbudowywaniu systemu zarządzania i większej formalizacji.

Kryzys autonomii

Oznacza pojawienie się chaosu w utrwalonej strukturze organizacyjnej i polega na utracie kontroli nad nadzorowanymi odcinkami działalności firmy na poszczególnych szczeblach kierowniczych. Zarządzający są zmuszeni wówczas do decentralizacji uprawnień decyzyjnych, co prowadzi do kolejnej fazy rozwoju, wzrostu przez kierowanie (delegowanie uprawnień).

Kryzys kontroli (decentralizacji)

Jest skutkiem zbytnej decentralizacji, błędów w tym zakresie, a także powstania sytuacji, w której poszczególne oddziały zaczynają realizować własne cele, odbiegające od celów organizacji jako całości. To zmusza do lepszej koordynacji zcentralizowanych działań, co prowadzi do kolejnej fazy rozwoju (wzrostu przez koordynację).

Kryzys biurokracji

Jest wynikiem zwiększenia czynności synchronizujących działania, co prowadzi do rozrostu biurokracji i wyższego poziomu kosztów stałych. Biurokratyzowanie się systemu wywołuje także konflikty pomiędzy kierownictwem naczelnym a średniego szczebla. Przełamanie tego kryzysu i dalszy rozwój organizacji możliwy jest dzięki współpracy (wzrost przez współdziałanie).

Kolejny kryzys

Będzie wynikiem prawdopodobnie współpracy, często określa się go jako kryzys wzrostu kosztów funkcjonowania organizacji (np. z powodu kolektywnego zarządzania, wzbogacenia pracy, problemów ludzi niepotrzebnych ze względu na nowy styl pracy itp.). Jaki to będzie kryzys, pozostaje wciąż pytaniem otwartym, ponieważ jak zauważa sam autor modelu L. Greiner, w każdym rozwiązaniu, które w danej chwili wydaje się doskonałe, zawarty jest zarodek kryzysu.

Z kolei kryzys ze względu na jego charakter (rodzaje) możemy podzielić na:

1. Społeczny – wywołany klęską żywiołową, katastrofą, likwidacją lub upadłością przedsiębiorstwa.
2. Ekologiczny – spowodowany np. wyciekiem substancji toksycznej czy awarią urządzeń.
3. Polityczny – wynikający z niekorzystnych działań rządu, samorządu.
4. Ekonomiczny – destabilizacja funkcji otoczenia ekonomicznego.

Poszczególne rodzaje kryzysu, jak: społeczny, ekologiczny, polityczny, co do zasady prowadzą do kryzysu ekonomicznego, który w konsekwencji zagraża bytowi ekonomicznemu przedsiębiorstwa.

Kryzys ekonomiczny może wynikać z jednej strony np. z nadpodaży (nadprodukcji) przy jednoczesnym wyhamowaniu popytu, a z drugiej strony z braku możliwości realizacji założonych celów, co mogą spowodować np. zdarzenia z obrębu kryzysu społecznego czy ekologicznego.

Kłęska żywiołowa typu powódź, trzęsienie ziemi czy pandemia zmienia warunki otoczenia ekonomicznego, w jakim funkcjonuje przedsiębiorstwo. Rynek zostaje pozbawiony potencjalnego nabywcy (zmniejszenie popytu), co w konsekwencji wywołuje spadek zamówień, *ergo* zmniejszenie zatrudnienia. Kolejnym etapem jest zmniejszenie siły nabywczej społeczeństwa, a wielokrotnie konieczność wspierania się źródłami finansowania zewnętrznego. Kryzys społeczny bądź ekologiczny wywołujący dekompresję wskaźników makroekonomicznych i mikroekonomicznych nie jest związany z typowym dla kryzysu ekonomicznego cyklem gospodarczym (recesja, depresja, ożywienie, rozkwit). Zatem czas jego trwania wynikać będzie z jego intensywności oraz ewentualnego wsparcia finansowego zaoferowanego przez państwo (rząd, samorządy terytorialne). Pomimo że na kryzysy tego rodzaju nie wpływają siły rynkowe, będziemy mieli do czynienia z typowymi skutkami kryzysu ekonomicznego, takimi jak:

1. Bezrobocie.
2. Inflacja.
3. Spadek zamówień.
4. Brak lub obniżenie popytu.
5. Spadek PKB.
6. Zmiana referencyjnych stóp procentowych.
7. Spadek indeksu PMI (ang. *Purchasing Managers' Index*) – wskaźnika aktywności gospodarczej w sektorze produkcyjnym w danym kraju.

Rozpoznanie sytuacji kryzysowej wymusza na przedsiębiorstwie podjęcie stosownych działań zmierzających do zminimalizowania skutków

załamania gospodarczego. Kryzys ekonomiczny może też być dla przedsiębiorstwa szansą na zwiększenie udziałów w rynku przy jednoczesnej wyższej rentowności w przypadku ożywionego popytu na produkty i usługi będące przedmiotem działalności firmy.

Znalezienie się w centrum kryzysu lub nawet w jego otoczeniu może zmienić strukturę przedsiębiorstwa oraz jego profil funkcjonalny. Stwierdzenie i jednocześnie transparentne zarządzanie organizacją w czasie kryzysu stwarza szanse na jego przezwyciężenie. Należy jednak pamiętać, że jeśli skutkiem kryzysu będzie również zmiana struktury odbiorców, może to spowodować konieczność dostosowania się do nowej sytuacji, z którą nie każdy przedsiębiorca – pomimo dostępu do kapitału – jest w stanie sobie poradzić.

4. Zarządzanie kryzysem

Zarządzanie kryzysowe przedsiębiorstwem polega na podjęciu takich działań, które zapewnią jego przetrwanie, a także w pewnych sytuacjach pozwolą na rozwój. Dzieje się tak poprzez rozwój kompetencji zarządczych, takich jak zarządzanie antykryzysowe oraz zarządzanie w kryzysie.

Zarządzanie antykryzysowe polega na podjęciu wszelkich możliwych działań mających na celu wcześniejsze wykrycie zagrożeń w otoczeniu przedsiębiorstwa, przygotowanie go do wystąpienia kryzysu poprzez zwiększanie odporności na możliwe zagrożenia, a także opracowanie właściwej strategii w razie jego nieuniknionego pojawienia się.

Z kolei zarządzanie w kryzysie polega na wypracowaniu takich działań, które pozwolą organizacji wyjść z kryzysu z jak najmniejszymi stratami, a nawet przyczynią się do jej dalszego rozwoju. Zarządzanie w kryzysie jest umiejętnością polegającą na podejmowaniu działań wewnątrz przedsiębiorstwa będących następstwem wystąpienia sytuacji kryzysowej w organizacji lub jej otoczeniu.

Wystąpienie kryzysu w przedsiębiorstwie może przyczynić się do spadku jego aktywności ekonomicznej oraz konkurencyjności. Kluczowa w takich sytuacjach jest reakcja kadry zarządzającej. Jeżeli jest ona nieadekwatna do występującej sytuacji kryzysowej, to w znacznym stopniu może się to przełożyć na osłabienie organizacji i pogłębienie występującego w niej kryzysu. Należy jednak zaznaczyć, że podjęcie odpowiednich działań może przełożyć się na poprawę konkurencyjności, a także być okazją do rozwoju przedsiębiorstwa. W literaturze przedmiotu wymienia się pewne prawidłowości, które umożliwiają pokonanie kryzysu. Są to m.in.⁷:

- demonstrowanie woli i roli kierownictwa przedsiębiorstwa we wprowadzaniu zmian;
- jasne i precyzyjne wytyczne dla menedżerów wszystkich szczebli zarządzania, obejmujące m.in. określenie odpowiedzialności, efektów i harmonogramu zmian, decentralizację zarządzania;
- wypracowanie celów w dziedzinie planowania budżetu obejmującego całą organizację, a nie tylko jej części;
- wypracowanie zasad współpracy pomiędzy zespołem wdrażającym a zarządem;
- monitoring zmian polegający na porównywaniu osiągniętych efektów z planowanymi;
- pomoc doradcza dla menedżerów, wyrażająca się w stałych konsultacjach dla ludzi bezpośrednio wdrażających zmiany, pobudzająca kreatywność i innowacyjność;
- aktywizacja działu personalnego w procesie działań antykryzysowych, stawianie na profesjonalizm i wykorzystanie istniejących możliwości na zewnątrz organizacji;
- zatrzymanie w firmie najlepszych kadr;
- włączenie do procesu przygotowywania zmian organów przedstawicielskich załogi;
- otwarta komunikacja i rzetelna informacja o wprowadzanych zmianach zarówno wewnątrz, jak i na zewnątrz przedsiębiorstwa;

⁷ G. Gierszewska, *Strategie kryzysowe w warunkach globalizacji*, [w:] *Praktyka zarządzania kryzysem w przedsiębiorstwie*, red. B. Kozyra, A. Zelek, Szczecin 2002, s. 36–38.