

Metody szacowania cen transferowych (po nowelizacji)

Dowiedz się więcej na www.ksiegarnia.beck.pl

Przedmowa

Działalność przedsiębiorstw skupionych w grupach kapitałowych (podmioty powiązane) znajduje się w szczególnej strefie zainteresowania organów administracji skarbowej i podatkowej. Jednym z powodów jest podejrzenie transferu zysków poza granicę.

Zagadnienie transferowania zysków do korzystniejszych jurysdykcji podatkowych jest analizowane od wielu lat między innymi przez Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (ang. *Organisation for Economic Co-operation and Development*, OECD). W celu zapobieżenia tego rodzaju praktykom, kraje członkowskie OECD wdrożyły stosowne procedury minimalizujące straty wpływów podatkowych powstałe w sytuacjach manipulowania rozliczeniami podatkowymi przez podmioty powiązane. Według danych z raportu Polskiego Instytutu Ekonomicznego kwota będąca efektem sztucznego transferowania zysków przez międzynarodowe korporacje między różnymi jurysdykcjami podatkowymi to kwota około 420 mld euro rocznie, z kolei straty wynikające z unikania i uchylania się od opodatkowania oraz oszustw podatkowych sięgają 170 mld euro, natomiast straty Polski to około 600 mln euro rocznie¹.

Do krajów przyciągających inwestorów należą: Belgia, Cypr, Irlandia, Luksemburg, Malta i Holandia określane przez Unię Europejską jako raje podatkowe UE. Co więcej, kraje te często są także wykorzystywane przez międzynarodowe korporacje jako państwa pośredniczące w dalszym transferowaniu zysków do tradycyjnych rajów podatkowych, takich jak Kajmany czy Wyspy Dziewicze.

Do najczęściej stosowanych mechanizmów transferu zysków, jak podkreślają autorzy raportu należą:

- 1) płatności odsetkowe – w przeciwieństwie do finansowania kapitałem własnym, które w większości podatków nie jest traktowane jako koszt podatkowy,
- 2) płatności licencyjne – prawa niematerialne są wysoce zindywidualizowane, co utrudnia precyzyjne oszacowanie ich wartości; w rezultacie są podatne na manipulację dla celów podatkowych; przeniesienie zysków zwykle wiąże się z przeniesieniem wartości niematerialnych lub własności intelektualnej do kraju o stosunkowo niskim obciążeniu podatkowym, a następnie obciążający podatników

¹ J. Sawulski, A. Łożykowski, J. Sarnowski, Raport: „Niesprawiedliwość podatkowa w Unii Europejskiej. W kierunku większej solidarności w walce z unikaniem opodatkowania”, Polski Instytut Ekonomiczny, Warszawa 2020; wersja oryginalna: Tax unfairness in the European Union Towards greater solidarity in fighting tax evasion, Polish Economic Institute, Warszawa 2020.

Przedmowa

w kraju o wyższym opodatkowaniu za korzystanie z tych praw (prawo autorskie, wzory użytkowe, patenty, znaki handlowe, *know-how* itp.),

- 3) korzystne ceny transferowe – przedsiębiorstwa międzynarodowe mogą zniekształcać ceny transakcji wewnętrznych w celu zwiększenia zysków w krajach o niższym opodatkowaniu kosztem krajów o wyższym opodatkowaniu.

Stosowanie optymalizacji w zakresie cen transakcyjnych oparte jest m.in. na kalkulacji cen z wykorzystaniem narzędzi statystycznych oraz z zakresu rachunkowości zarządczej. Jednym z modeli jest transferowanie zysków w ustalonej (narzuconej) cenie, dla której porównaniem rynkowym jest stosownie dobrana próba badawcza nie zawsze zgodna z charakterystyką rynku (branży). Dodatkowym narzędziem jest stosowanie modeli matematycznych, zgodnie z którymi wybierana jest autorska metoda szacowania ceny.

Regulacje w zakresie cen transferowych zmienione z dniem 1.1.2019 r. rozszerzyły katalog stosowania metod szacowania cen o metody dowolnego wyboru. Wprowadzenie rozszerzonego katalogu pozwoli podatnikom na wdrożenie autorskich rozwiązań w budowaniu algorytmów cenowych, z drugiej zaś strony na szersze możliwości udowodnienia stosowania cen rynkowych. Skoro bowiem podmioty powiązane mają możliwość ustalania cen transferowych dla transakcji wewnętrznych na zasadach autorskich, po wyeliminowaniu metod: porównywalnej ceny niekontrolowanej, ceny odprzedaży koszt plus, podziału zysków oraz marży transakcyjnej netto, to stwarza to dla takich przedsiębiorstw płaszczyznę do stosowania rozwiązań zmierzających do przeliczenia zysków do innych jurysdykcji korzystnych podatkowo.

Podmioty definiowane jako powiązane, których wartości transakcji netto od 1.1.2019 r. przekroczyły 10 mln zł oraz 2 mln zł zobligowane są do sporządzenia do końca dziewiątego miesiąca po roku, w którym miała miejsce transakcja (wystawiona/otrzymana faktura, zawarcie umowy lub dokonanie/otrzymanie zapłaty) dokumentacji podatkowej cen transferowych (ang. *local file*). Jednym z kluczowych elementów *local file* jest wybór metody weryfikacji ceny. Ten element dokumentacji niejednokrotnie decyduje o ewentualnym doszacowaniu dochodu przez organ podatkowy lub skarbowy. Wychodząc naprzeciw podatnikom, którzy próbują dokonać właściwego wyboru metody szacowania cen transferowych autorzy podjęli próbę opisanie poszczególnych metod obowiązujących od 1.1.2019 r. Charakterystyka metod poprzedzona została wprowadzeniem zawierającym zmiany w rozporządzeniu Ministra Finansów odnoszące się do hierarchiczności wyboru metod. Wskazane zostało w jaki sposób i w jakim czasie dochodziło do kolejnych zmian w katalogu metod weryfikacji cen.

Rozdział I obejmuje charakterystykę regulacji w porządku prawnym polskim oraz OECD.

W rozdziale II szczególną uwagę poświęcono definicji transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym. Zdefiniowanie transakcji jednorodnej implikuje bowiem spełnienie jednej z trzech przesłanek do zidentyfikowania obowiązku przygotowania

dokumentacji podatkowej cen transferowych. W tym miejsc należy zauważyć że obowiązek ten winien być ujawniony przez członków zarządu w stosownym oświadczeniu. Dodatkowo od 1.1.2019 r. oświadczenie powinno zawierać klauzule rynkowości stosowanych cen. W przypadku, gdy ceny odbiegają od cen rynkowych, wówczas narzędziem obronnym pozostaje mechanizm kompensaty, który szerzej został opisany w rozdziale IV. Dodatkowo, rozdział II zawiera opis wspomnianej zasady wyboru stosownej metody szacowania cen.

Rozdział III obejmuje charakterystykę pięciu metod ujętych w zamkniętym katalogu oraz dodatkowe metody, w tym kilka rodzajów technik wyceny. Do każdej z metod dołączona została przykładowa analiza porównawcza obrazująca metodologię sporządzenia analizy benchmarkowej.

W rozdziale IV, obok wspomnianego mechanizmu kompensaty, opisany został nowy mechanizm tzw. korekty cen transferowych. Jest to narzędzie umożliwiające podatnikowi wyrównanie wyniku na transakcji lub całego przedsiębiorstwa po zakończeniu roku podatkowego. Informacja o zastosowaniu tego typu mechanizmu składana jest w zaznaniu rocznym CIT-8 i umożliwia uzyskanie wyniku odpowiadającego rynkowej analizie porównawczej.

W rozdziale V opisane zostały warunki do wdrożenia nowego mechanizmu tzw. bezpiecznych przystani (ang. *safe harbour*) dla dwóch rodzajów transakcji: finansowych (pożyczki, kredyty, emisja obligacji) oraz rutynowych (wsparcia). Mechanizm *safe harbour* umożliwia tzw. urynkowanie transakcji w wyniku wprowadzenia warunków opisanych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych z jednoczesnym pominięciem obowiązku przygotowania analiz porównawczych.

W rozdziale VI opisana została analiza cen transferowych (analiza porównawcza, analiza zgodności) w tym dwie metody badawcze statystyczne: addytywna i dedukcyjna.

Rozdział VII dotyczy dwóch specyficznych i nowych narzędzi wprowadzonych do regulacji z dniem 1.1.2019 r., tj. recharakteryzacji transakcji oraz pominięcia transakcji. Dodatkowo przedstawione zostały metody stosowane w wybranych krajach OECD.

Autorzy dziękują za pomoc w przygotowaniu edycyjnym publikacji *Monice Kaska* oraz zespołowi Instytutu Cen Transferowych za cenne uwagi, spostrzeżenia, komentarze. Jednocześnie wyrażają nadzieję, że publikacja będzie pomocnym źródłem w codziennej pracy dla osób zajmujących się problematyką cen transferowych, w tym dla specjalistów ds. cen transferowych, księgowych oraz doradców podatkowych.

Warszawa, marzec 2020 r.

Autorzy

[Przejdź do księgarni →](#)