



VII Debata Podatkowa. Ceny transferowe i dokumentacja podatkowa

Rok 2017 otworzył kolejny rozdział w zakresie problematyki cen transferowych w Polsce, ze względu na wprowadzenie rozszerzonych obowiązków sprawozdawczo-dokumentacyjnych. Wielu podatników sporządza po raz pierwszy dokumentację cen transferowych według nowych zasad wynikających ze zmienionych art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz art. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zaostrzone wymogi dokumentacyjne stanowią rezultat wdrożenia do polskiego systemu prawnego wyników prac OECD prowadzonych w ramach projektu BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*; erozja bazy podatkowej oraz przenoszenie zysków). Końcowe raporty BEPS zostały opublikowane 5.10.2015 r.¹, a cen transferowych i dokumentacji podatkowej dotyczą działania nr 8–10 BEPS (*Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation*) oraz 13 BEPS (*Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*). Niełatwo może okazać się pogodzenie celów biznesowych z bezpieczeństwem podatkowym przedsiębiorstwa. Wprowadzone zmiany prawne będą skutkować, w szczególności dla średnich i dużych przedsiębiorców, wzrostem obciążeń administracyjnych i kosztów dostosowania (*compliance*), jak i ryzyka w obszarze cen transferowych. W dniu 30.11.2017 r. w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie odbyła się VII Debata Podatkowa², zorganizowana przez Instytut Finansów przy współudziale SKN Doradztwa Podatkowego SGH, poświęcona problematyce cen transferowych oraz dokumentacji podatkowej. Polska jest jednym z pierwszych państw, które dokonały wdrożenia w szczególności tzw. trójstopniowego modelu dokumentacji podatkowej wynikającego z działania 13 BEPS (dokumentacja lokalna – *Local File*, dokumentacja grupowa – *Master File*, informacja o grupie podmiotów – *Country-by-Country Reporting*). Z wykładem inauguracyjnym wystąpił Konrad Szpadzik, Zastępca Dyrektora Departamentu Kluczowych Podmiotów w Krajowej Administracji Skarbowej (KAS). Jego zdaniem jednym z najważniejszych wyzwań stojących przed administracją skarbową jest konieczność wypracowania dobrych relacji i standardów współpracy z podatnikami. Należy dążyć przede wszystkim do utrwalenia postrzegania KAS jako partnera w dyskusji, a nie siły opresyjnej. Temu służą porozumienia w sprawie ustalenia cen transakcyjnych między podatnikiem a organem podatkowym, w której organ akceptuje wybór i sposób stosowania metody ustalania ceny transakcyjnej używanej w relacjach podatnika i podmiotów z nim powiązanych. Porozumienie takie przybiera formę decyzji administracyjnej, organem właściwym do jego zawarcia jest Szef KAS. Dyrektor Szpadzik zauważył, że w obliczu dynamicznie postępującego wzrostu liczby transakcji między podmiotami powiązanimi oraz zacieśniania więzów w globalnej gospodarce już niedługo może okazać się, iż konieczne będzie redefiniowanie zasady *arm's length*.

¹ Zob. projekt OECD i G20 w zakresie przeciwdziałania erozji podstawy opodatkowania i transferu zysków – BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*): <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.html> (dostęp: 23.12.2017 r.). Zob. <http://www.oecd.org/tax/beps-2015-final-reports.htm> (dostęp: 23.12.2017 r.).

² Debata Podatkowa to projekt cykliczny przeprowadzany w formule *open*. Program obejmuje wystąpienie problemowe, glos *ad vocem*, dyskusję panelową oraz komentarze z sali. Streszczenia dotychczasowych Debat są dostępne pod adresem: http://kolegia.sgh.waw.pl/pl/KZiF/struktura/IF/cykl_debat_podatkowych/Strony/default.aspx (dostęp: 23.12.2017 r.).

Dr hab. Marcin Jamroży, prof. SGH, występujący z głosem *ad vocem*, zwrócił m.in. uwagę na szereg niejednoznacznych regulacji z zakresu cen transferowych. Nieostre pozostaje pojęcie transakcji i innego zdarzenia, posiadanie pośredniego udziału w kapitale, powiązań o charakterze organizacyjnym, w tym sprawowania w sposób pośredni kontroli nad innym podmiotem, niejasne jest liczenie progów istotności, w tym dla działalności prowadzonej poprzez zakład, uwzględnianie podmiotów zagranicznych w ramach analiz danych porównawczych czy konsekwencje braku sporządzenia *Master file* przez podmiot (dominujący) z grupy kapitałowej, wątpliwa jest celowość sporządzania opisu usług o niskiej wartości dodanej itd. Lista wskazanych wątpliwości jest przykładowa, ale ich skala powoduje dla zainteresowanych przedsiębiorstw nieuzasadniony wzrost ryzyka w obszarze cen transferowych. Wreszcie wciąż mamy do czynienia z niedostosowanymi do realiów rynkowych przepisami normatywnymi, zwłaszcza w zakresie wyceny dla celów podatkowych transakcji i innych zdarzeń.

Prof. dr hab. Janusz Ostaszewski, występujący w roli moderatora dyskusji panelowej, zaznaczył, że wykazanie stosowania przez dany podmiot nierynkowych cen transferowych w transakcjach realizowanych z podmiotami powiązanimi jest procesem niezmiernie złożonym. Wprawdzie wytyczne międzynarodowe mogą stanowić ułatwienie w tym zakresie, jednak trzeba zastanowić się nad konsekwencjami nowych rozwiązań dotyczących obowiązku dokumentacyjnego. Powszechne stosowanie cen transferowych ustalanych w oparciu o metody kosztowe nie wydaje się być właściwe, ponieważ o decyzjach przedsiębiorstwa na szczeblu menedżerskim decydują przede wszystkim mechanizmy rynkowe, tj. prawo popytu i podaży. Popytowo-podażowy sposób ustalania cen jest zdecydowanie bardziej adekwatnym algorytmem rozliczeń.

W dyskusji Joanna Pietrasik, Dyrektor Departamentu Cen Transferowych i Wycen Ministerstwa Finansów, zauważyła, że regulacje z zakresu cen transferowych pojawiły się w Polsce w okresie przedwojennym i od tego czasu podlegają ewolucji. Kluczowym celem dla Ministerstwa Finansów jest obecnie uregulowanie zasad współpracy podmiotów prowadzących działalność międzynarodowo, w szczególności zaś grup kapitałowych, które mają realną możliwość transferowania zysku i w zasadzie dowolnego kształtowania cen. Celem regulacji jest zatem z jednej strony zapewnienie konkurencyjności i wspieranie działań na rzecz wolnego rynku, z drugiej zaś – zapewnienie stabilnych wpływów budżetowych zgodnych z faktycznym miejscem wykonywania (prowadzenia) działalności przez te podmioty.

Zdaniem Iwony Georgijew, partnera kierującego zespołem ds. Cen Transferowych Deloitte, przyjęcie nowych regulacji było niezbędne, aby zapewnić wykazywanie wynagrodzenia podmiotów powiązanych zgodnie z łańcuchem wartości dodanej. W handlu światowym dominuje dziś obrót między podmiotami powiązanimi, co powoduje konieczność wypracowania wspólnego podejścia zaangażowanych krajów do opodatkowania zysków przedsiębiorstw międzynarodowych. Takie wspólne podejście oferują Wytyczne OECD. Polskie przepisy powinny w największym możliwym stopniu nawiązywać do

Wytycznych, ponieważ stanowiłoby to rozwiązanie licznych wątpliwości natury praktycznej i interpretacyjnej. Z jednej strony w polskich przepisach brakuje przykładowo opisu właściwości stosowania poszczególnych metod, zasad wyceny wartości niematerialnych i prawnych, sposobów określania i przypisywania istotnych ekonomicznych ryzyk czy też zmiennego nowego podejścia do wyceny uczestnictwa w umowach o podziale kosztów. Z drugiej strony polskie przepisy tworzą nowe nieostre (i nieznanne Wytycznym) pojęcia, takie jak „inne zdarzenie” czy „opis zgodności”, które będą przyczyną sporów na linii podatnik – organ podatkowy. W przyszłości należy spodziewać się zwiększonej liczby postępowań w ramach procedury międzynarodowego arbitrażu, w których rozstrzygnięcia merytoryczne będą zapadały przede wszystkim na podstawie zastosowania Wytycznych OECD, a nie lokalnych przepisów o cenach transferowych. Zasadnym jest więc, aby kontrole cen transferowych oraz oszacowania dokonane przez polskie organy kontroli również zapadały w oparciu o krajowe przepisy odzwierciedlające w największym możliwym stopniu Wytyczne OECD.

Joanna Pietrasik wskazała, że spójne tłumaczenie wytycznych OECD byłoby niewątpliwie pomocnym narzędziem zarówno dla kontrolujących, jak i dla podatników. Tłumaczenie nie tylko ograniczyłoby barierę językową, ale także zmniejszyłoby skalę występujących obecnie wątpliwości interpretacyjnych. Jednocześnie wyraziła pogląd, że pełna implementacja wytycznych OECD do polskiego prawodawstwa nie jest możliwa, podobnie jak doprecyzowanie w przepisach wszystkich kwestii wątpliwych.

Również zdaniem Pawła Trojanka, przewodniczącego Mazowieckiego Oddziału Krajowej Izby Doradców Podatkowych, koncepcja pełnej implementacji wytycznych OECD może doprowadzić do nasilenia sporów interpretacyjnych podatników z organami podatkowymi i upodobnić obszar cen transferowych do regulacji dotyczących zharmonizowanego w ramach Unii Europejskiej podatku od wartości dodanej. Jako wieloletni praktyk prawa podatkowego dostrzega on w takim rozwiązaniu więcej trudności praktycznych, a mniej korzyści. Zauważył także, że globalny odsetek transakcji między podmiotami powiązаныmi

rośnie w dynamicznym tempie i może już niedługo okazać się, że cała światowa gospodarka funkcjonuje w oparciu o handel między podmiotami zależnymi, a wówczas popytowo-podażowy sposób ustalenia ceny może stracić na praktycznym znaczeniu. Paweł Trojanek zauważył także, że w przypadku modelu rozliczeń opartego na specjalizacji podmiotów w określonych segmentach działalności, co ma najczęściej miejsce w ramach międzynarodowych grup kapitałowych, administracja skarbową poszczególnych państw, w tym polska, analizuje jedynie fragment prowadzonej lokalnie działalności, a nie ma obrazu biznesowego jako całości. Dlatego ważna jest współpraca administracji podatkowych, a dla biznesu niezbędne jest środowisko doradcze.

Dr Andrzej Dmowski, adwokat i partner zarządzający w korporacji Russell Bedford Poland, uznał, że zmiany polskich przepisów mające miejsce na przestrzeni ostatnich lat były w istotnym zakresie sprzeczne z Wytycznymi OECD. Polskie przepisy w zakresie cen transferowych, obowiązujące od 2017 r., nadal nie uwzględniają wniosków z raportów końcowych BEPS. Wątpliwości budzi także kwestia przyjętej w Polsce praktyki kontroli cen transferowych oraz przerzucania przez kontrolujących ciężaru dowodowego na podatnika. Podatnik sam ustala model prowadzonej działalności biznesowej, ale podatek do zapłaty jako element kosztowy może przesądzać o podjęciu takiej, a nie innej decyzji menedżerskiej. Podniósł on także, że polskie przepisy nie mogą niestety zostać rozbudowane w takim stopniu, jak bazujące na kazuistyce wytyczne OECD. Rozwiązaniem problemu wyceny może być natomiast publiczne udostępnienie danych porównawczych (marż, zyskowości) gromadzonych przez administrację skarbową, dotyczących rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

dr hab. Marcin Jamroży

Autor jest profesorem nadzwyczajnym SGH w Warszawie, kierownikiem Podyplomowych Studiów Międzynarodowych Strategii Podatkowych oraz Podyplomowych Studiów Cen Transferowych i Zarządzania Podatkami

REKLAMA

Przewodnik po dokumentacji cen transferowych – nowe zasady od 2018 r.

Cena: 169 zł

W 2018 r. podatnicy **po raz pierwszy** zmierzą się z obowiązkiem przygotowania dokumentacji cen transferowych według nowych przepisów. Książka sprawnie przeprowadzi czytelników przez nowe regulacje w zakresie cen transferowych. Będzie też stanowić wzór do samodzielnego sporządzenia dokumentacji.

Autorzy odpowiadają m.in. na następujące pytania:

- Jakie dokumenty są obowiązkowe do przygotowania dokumentacji?
- Jakie informacje powinny zostać przekazane w treści dokumentacji, aby prawidłowo wywiązać się z obowiązku jej sporządzenia?
- Jakie obowiązki sprawozdawcze wynikają z przepisów o cenach transferowych?
- Jak i kiedy należy aktualizować dokumentację?

