

Rozdział I

Kontrola cen transferowych

– zagadnienia ogólne

Podmioty (osoby prawne i fizyczne) prowadzące działalność gospodarczą spotykają na co dzień wiele różnorodnych problemów związanych z ich aktywnością i chęcią maksymalizacji zysku. Jednocześnie nieodłącznym pragnieniem jest płacenie jak najmniejszych podatków. W tym celu wykorzystują każdą możliwość nadającą się do zrealizowania tych celów. **Najprostszym sposobem i najbardziej efektywnym narzędziem jest skorzystanie z udogodnień, jakie dają relacje z podmiotami powiązanymi.** Elastyczność wzajemnych transakcji/zdarzeń wynikająca z tych powiązań stwarza naturalną okazję do skorzystania z warunków, jakie one stwarzają.

Niestety, w wielu przypadkach pokusa osiągnięcia większych dochodów – nie w każdym przypadku wykazywanych fiskusowi – jest tak duża, że podatnicy nie zawsze zdają sobie sprawę, że **nie mają wystarczającej wiedzy** do zidentyfikowania i oszacowania ryzyka, jakie występuje w zakresie **oceny skutków podatkowych** realizacji transakcji/zdarzeń z podmiotami powiązanymi.

W tym celu niezbędne jest zrozumienie natury i problematyki cen transferowych. Najlepszym sposobem i skuteczną metodą oceny zagrożeń i niebezpieczeństw czyhających w tym obszarze, oprócz znajomości reguł prawnych, jest w sytuacjach wątpliwych postawienie pytania:

Czy niezależne podmioty, w tych samych warunkach biznesowych, spełniając podobne funkcje, zachowałyby się tak samo?

Jeśli podatnik tego sam nie robi, to ustawodawca od 2017 roku zmusi go do zadania takiego pytania przez obowiązkowe przeprowadzenie analizy porównawczej po przekroczeniu pewnego progu przychodów/kosztów podatnika. Jest to nowość w polskich przepisach i spełnia zastępczą rolę modelowej sytuacji oceny, czy badane ceny transferowe zostały ustalone na warunkach rynkowych.

Przeważnie jedynym celem i powodem dokonania czynności między podmiotami powiązanymi jest możliwość osiągnięcia realnych korzyści w postaci poniesienia dużo mniejszych wydatków (kosztów), a nie chęć oszukania fiskusa. Pomimo to, przez nieznaną reguł obowiązujących w zakresie cen transferowych, podatnik może narazić się na poważne spory

z administracją skarbową. Aby temu zapobiec, należy przestrzegać paru podstawowych zasad zawartych w niniejszym poradniku.

WAŻNE! Ministerstwo Finansów dostrzega to, jak skomplikowane stały się regulacje z zakresu cen transferowych. Dlatego pod koniec stycznia 2017 r. otworzyło serwis internetowy Ceny transferowe. Serwis jest częścią strony Ministerstwa Finansów mf.gov.pl. W serwisie przedstawiane są informacje na temat zmian w przepisach. Znajdują się tam również zmiany prawne dotyczące dokumentowania transakcji z firmami powiązanymi, informacje o porozumieniach cenowych, procedurach ich zawierania (np. o dokumentach składanych wraz z wnioskiem o porozumienie), o procedurze MAP czy dane statystyczne na temat zawartych porozumień. W serwisie są publikowane komunikaty i objaśnienia kwestii, które budzą wątpliwości.

Przedstawione przypadki i dokonana analiza zmian prawnych powinny spowodować, że poruszanie się po meandrach cen transferowych stanie się mniej skomplikowane i systemowo ograniczy możliwość popełniania nieprawidłowości w zakresie czynności dokonywanych między podmiotami powiązanymi.

1. Zasady wyboru podmiotów do kontroli cen transferowych

Od 2017 roku ceny transferowe stały się kluczową kwestią w obszarze zarządzania ryzykiem podatkowym.

Zadaniem administracji skarbowej jest określenie wielkości ryzyka podatkowego w zakresie zasadności (konieczności) ich kontroli.

Po analizie wzajemnych zależności organ podatkowy dokonuje oceny wysokości cen transferowych jako czynnika określającego wielkość ryzyka podatkowego. Fiskus bada, czy ceny te są zgodne z ponoszonym ryzykiem oraz faktycznie pełnią funkcją/ami uzasadniającymi ich **rynkowość**.

Podmioty **muszą umieć wykazać**, że dokonują właściwej identyfikacji ryzyka oraz posiadają **własne mechanizmy** umożliwiające dokonanie prawidłowej oceny ich wpływu na osiągnięty wynik finansowy. W ten sposób wykażą, że przykładają należytą wagę do cen transferowych i że będą **gotowe do równorzędnego, pod względem merytorycznym, sporu z administracją skarbową**.

Należy pamiętać, że do grupy podmiotów kwalifikujących się jako pierwsze do obszaru zainteresowań administracji skarbowej zaliczają się te, które:

- dokonują rozliczeń straty z lat ubiegłych,
- wykazują niską lub malejącą rentowność, znacznie odbiegającą od średniej rentowności w ich branży,
- wykazują dochody zwolnione z opodatkowania,
- wykazują niskie dochody w relacji do zaangażowanych kapitałów,

- podlegają restrukturyzacji,
- są akcjonariuszami lub udziałowcami zagranicznych spółek, beneficjentami trustów i fundacji, współnikami spółek osobowych i innych podmiotów tworzonych za granicą (CFC), w celu uniknięcia podatku dochodowego w Polsce lub zapłacenia go w niższej kwocie,
- dokonują transakcji grupowych,
- nie wpłacają zaliczek na podatek dochodowy lub wpłacają je w stosunkowo niskiej kwocie, niż to wynika z charakteru (profilu) prowadzonego biznesu.

Podatnicy są/staną się obiektem zainteresowania administracji skarbowej w obszarze stosowania cen transferowych po spełnieniu następujących warunków:

- 1) wystąpią powiązania (krajowe, zagraniczne) między stronami transakcji/zdarzeń/płatności lub stroną tych czynności są podmioty z tzw. raju podatkowego i gdy
- 2) podmiot powiązany wykazuje:
 - a) stratę
 - b) lub dochód niższy od tego, jakiego należałoby oczekiwać, gdyby powiązania nie występowały.

Przykładowo, w 2016 roku do kontroli cen transferowych typowane były podmioty:

- których obroty przekroczyły 1 mld zł,
- wykazujące stratę,
- w których w wyniku analizy plików JPK stwierdzono brak porównywalności w zakresie cen transferowych – kontrole były jednostkowe i raczej medialne, ponieważ system jest dopiero wdrażany i pełne możliwości osiągnie dopiero w ciągu trzech–pięciu lat od chwili, gdy obejmie ostatnią, planowaną grupę podatników.

Zakres kontroli cen transferowych obejmował m.in.:

- udostępnianie wartości niematerialnych,
- transakcje finansowe,
- usługi doradcze,
- usługi zarządcze,
- restrukturyzację działalności w grupie.

Organy podatkowe zwracają uwagę na przypadki ustalania przez podmioty powiązane warunków transakcji w taki sposób, aby nie wykazywać dochodów albo maksymalnie je obniżyć, np.:

- transakcja sprzedaży udziałów w łańcuchu podmiotów powiązanych powoduje sztuczne podwyższenie ich wartości do wartości rynkowej. Cel takiej transakcji to uniknięcie powstania dochodu;
- jednorazowa umowa o wielkiej wartości zawarta z większościowym udziałowcem w zakresie przyszłych przepływów finansowych. Faktycznym celem tej umowy jest zapewnienie jednej stronie umowy (zagranicznej spółce matce) udziału w zyskach ze sprzedaży akcji innej spółki, a drugiej stronie powstanie straty podatkowej;
- opłata licencyjna znacznie przewyższa warunki rynkowe na rzecz zagranicznego licencjodawcy;
- funkcje ryzyk, zostały nieprawidłowo przyporządkowane między centralą i jej polskim oddziałem. Powodują one nierynkowy podział kosztów i zysków;