



Data: 3.03.2025

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

SPÓŁKA I JEJ ZAGRANICZNY ZAKŁAD SĄ PODMIOTAMI POWIĄZANYMI

Jeżeli spółka posiada zakład podatkowy, to powinna zweryfikować przesunięcia pomiędzy nią a tym zakładem w celu wyodrębnienia transakcji kontrolowanych, a przed przystąpieniem do ich realizacji ustalić ceny w sposób rynkowy.

Przepisy w zakresie cen transferowych ewoluowały na przestrzeni ostatnich lat, a sama tematyka cen transferowych stała się punktem zainteresowań organów podatkowych.

Regulacje odnośnie do cen transferowych dotyczą podatników podatku dochodowego w Polsce i zawarte są w ustawach o PIT i o CIT. Powinny ich zatem przestrzegać osoby fizyczne oraz spółki prowadzące działalność na terytorium Polski. Ale nie tylko. Szczególną uwagę powinny na te przepisy zwrócić spółki zagraniczne, które prowadzą w Polsce jedynie część działalności, a tym samym posiadają zakład podatkowy i płacą podatek z tego tytułu. Analogiczna sytuacja ma miejsce, gdy polska spółka prowadzi działalność za granicą również w ramach zagranicznego zakładu podatkowego.

PODMIOTY POWIĄZANE

Ceny transferowe dotyczą transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi. Zgodnie z definicją ustawową cena transferowa oznacza rezultat finansowy warunków ustalonych lub narzuconych w wyniku istniejących powiązań, w tym cenę, wynagrodzenie, wynik finansowy lub wskaźnik finansowy. Podmioty powiązane powinny zatem stosować w transakcjach pomiędzy sobą takie ceny, jakie stosują na rynku podmioty niezależne.

Definicja podmiotów powiązanych została zawarta w art. 11a ustawy o CIT. Jak wskazał ustawodawca, jako podmioty powiązane należy uznać m.in. podatnika i jego zagraniczny zakład.

polski podatnik
posiada zagraniczny
zakład podatkowy
w innym kraju

zagraniczny podatnik
posiada w Polsce
zakład podatkowy

Dotyczy to dwóch sytuacji:

Dodatkowo zakład podatkowy należy traktować jako „odrębny” podmiot w myśl przepisów o cenach transferowych.

TRANSAKCJE SPÓŁKĄ I JEJ ZAGRANICZNEGO ZAKŁADU

W myśl przepisów spółkę i zakład podatkowy należy traktować jako podmioty powiązane, więc powinny one stosować w transakcjach oraz rozliczeniach pomiędzy sobą rynkowe ceny, czyli takie, jakie zostałyby ustalone pomiędzy podmiotami niezależnymi. Ponadto transakcje pomiędzy spółką a zakładem podatkowym powinny być ewidencjonowane w taki sposób, jakby zakład podatkowy był niezależną jednostką. Tym samym wszelkie przesunięcia towarów czy świadczone usługi powinny być traktowane jako transakcje, za które wynagrodzenie powinno zostać ustalone w sposób rynkowy. Możliwe są też sytuacje, w których zakład podatkowy realizuje transakcje z innymi podmiotami powiązanymi należącymi do tej samej grupy kapitałowej co spółka i powiązanymi ze spółką.

Odrębną kwestią jest również przypisanie zysku do zakładu podatkowego, poprzez odpowiednie wyodrębnienie i przypisanie przychodów oraz kosztów spółki do działalności prowadzonej w ramach zakładu podatkowego w danym kraju. Zysk przypisany do zakładu podatkowego powinien również mieć poziom rynkowy, a więc porównywalny do zysku, jaki uzyskują niezależne przedsiębiorstwa prowadzące działalność na tym samym rynku.

Tym samym w przypadku posiadania zakładu podatkowego odrębnie przypisać zysk do działalności prowadzonej w ramach zakładu podatkowego w danym kraju oraz dodatkowo wyodrębnić transakcje, jakie realizowane są pomiędzy spółką a zakładem podatkowym, a także pomiędzy zakładem podatkowym a innymi podmiotami powiązanymi, należącymi do tej samej grupy kapitałowej. Istotne jest zatem aby w sposób szczegółowy zweryfikować przesunięcia pomiędzy spółką (ew. podmiotem powiązanym) a zakładem podatkowym, celem wyodrębnienia transakcji kontrolowanych, a tym samym przed przystąpieniem do ich realizacji ustalić ceny w sposób rynkowy. Weryfikując rynkowość cen transferowych, stosowanych pomiędzy spółką (ew. podmiotem powiązanym) a zakładem podatkowym należy posługiwać się metodami wskazanymi w art. 11d ustawy o CIT. W tym celu należy sporządzić analizę cen transferowych, czyli tzw. benchmark, którego celem jest wyznaczenie rynkowego przedziału wynagrodzenia stosowanego pomiędzy podmiotami niepowiązanymi na rynku w danej transakcji czy działalności. Poprzez wynagrodzenie należy rozumieć również wynik finansowy lub wskaźnik finansowy.

FISKUS SPRAWDZI RYNKOWOŚĆ CEN

Rynkowość cen transferowych jest punktem zainteresowań organów podatkowych, które podczas kontroli weryfikują poziom stosowanych cen transferowych, a w przypadku stwierdzenia ich nierynkowości mogą doszacować dodatkowy przychód do opodatkowania. Często wiąże się to z koniecznością zapłaty zaległych odsetek z tytułu podatku dochodowego. Dlatego tak ważne jest zwrócenie uwagi na tematykę cen transferowych i ustalanie cen w transakcjach pomiędzy spółką a jej zagranicznym zakładem w sposób rynkowy. Również przypisanie kosztów i przychodów do zakładu podatkowego powinno być uzasadnione i zapewniać odpowiedni zysk dla zakładu podatkowego, porównywalny do zysku, jaki uzyskują niezależne przedsiębiorstwa, prowadzące porównywalną działalność.

OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE I SPRAWOZDAWCZE

Podmioty powiązane zobowiązane są w Polsce do spełnienia odpowiednich obowiązków dokumentacyjnych i sprawozdawczych z zakresu cen transferowych.

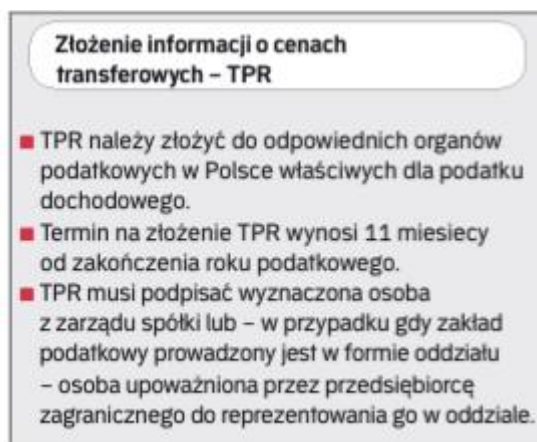
<p>Local file</p> <p>Transakcje kontrolowane</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Dokumentacja lokalna sporządzana jest dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym po przekroczeniu progów dokumentacyjnych. ■ Jednorodność transakcji ocenia się biorąc pod uwagę jej jednolitość pod względem ekonomicznym, kryteria porównywalności takie jak cechy charakterystyczne, przebieg, warunki, metodę weryfikacji cen transferowych i pozostałe istotne okoliczności. ■ Progi dokumentacyjne zależą od rodzaju realizowanej transakcji - 10 mln zł w przypadku transakcji finansowych i towarowych oraz 2 mln zł w przypadku transakcji usługowych oraz pozostałych. <p>Przypisanie zysku</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ W związku z przypisaniem zysku do działalności zakładu podatkowego, a tym samym odpowiednie wyodrębnienie ze spółki przychodów i kosztów do zakładu podatkowego, wartość transakcji kontrolowanej odpowiada wartości przypisanych przychodów lub kosztów. W takim przypadku należy zweryfikować czy poziom przypisanych przychodów lub kosztów przekracza próg 2 mln zł.
<p>Analiza cen transferowych</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Analiza cen transferowych, czyli tzw. benchmark, sporządzana jest dla każdej transakcji objętej obowiązkiem local file.
<p>Master file</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Dokumentacja grupowa dotyczy transakcji realizowanych w ramach całej grupy kapitałowej. ■ Dokumentację grupową należy sporządzić, w przypadku gdy skonsolidowane przychody całej grupy kapitałowej przekraczają próg 200 mln zł w roku poprzednim.

OBOWIĄZKI DOKUMENTACYJNE

Obowiązki dokumentacyjne należy wypełnić we wskazanych ustawowo terminach. W przypadku local file oraz analizy cen transferowych termin wynosi 10 miesięcy po zakończeniu roku podatkowego, a przypadku master file 12 miesięcy po zakończeniu roku podatkowego.

W przypadku gdy transakcje realizowane są pomiędzy zakładem podatkowym położonym w Polsce a podmiotem powiązanim, mającym siedzibę również w Polsce oraz pomiędzy dwoma zakładami podatkowymi zlokalizowanymi w Polsce, istnieje możliwość skorzystania ze zwolnienia ze sporządzania dokumentacji local file. Warunkiem jest, żeby żaden z podmiotów powiązanych w zakresie przychodów lub kosztów przypisanych do zagranicznego zakładu nie korzystał ze zwolnień, o których mowa w art. 6 ustawy o CIT (zwolnienia podmiotowe) i art. 17

ust. 1 pkt 34 i 34a ustawy o CIT (dochody uzyskane w związku z prowadzeniem działalności w ramach specjalnej strefy ekonomicznej i działalności gospodarczej osiągnięte z realizacji nowej inwestycji) i nie poniósł straty podatkowej.



OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE

Wypełnienie obowiązków sprawozdawczych jest bardzo istotne z uwagi na to, że formularz TPR jest dla organów podatkowych narzędziem, dzięki któremu mogą weryfikować rynkowość warunków ustalanych pomiędzy podmiotami powiązanymi. W TPR należy bowiem wskazać rodzaje realizowanych transakcji oraz wartość przypisanych przychodów/kosztów wraz z wynikami ze sporządzonych analiz cen transferowych. Niezłożenie formularza lub niepoprawne wypełnienie go wiąże się z sankcjami na gruncie kodeksu karno-skarbowego dla osób odpowiedzialnych za wywiązanie się z obowiązku informacyjnego, w szczególności dla członków zarządu.

PODSTAWA PRAWNA

- rozdział 1a ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn. Dz.U. z 2023 r. poz. 2805 ze zm.).

ZDANIEM AUTORKI

Z uwagi na coraz częstsze kontrole organów podatkowych w Polsce z zakresu cen transferowych, temat ten powinien być również punktem zainteresowań podatników. Przed przystąpieniem do prowadzenia działalności w innym państwie należy odpowiednio wcześniej zweryfikować, jakie obowiązki mogą ciążyć na Spółce z tytułu prowadzenia zakładu podatkowego, aby odpowiednio się z nich wywiązać. Co więcej należy odpowiednio wcześniej oraz z dołożeniem należytej staranności przy weryfikacji rynkowości, ustalić ceny w transakcjach realizowanych pomiędzy Spółką (ew. podmiotem powiązanym) a zakładem podatkowym oraz wysokość przypisywanego zysku, aby uniknąć sporu z organami podatkowymi w zakresie rynkowości ustalonych warunków.

Joanna Tomczak, doradca podatkowy, Senior Associate we [wrocławskim biurze Rödl & Partner](#)