

ZGŁOSZENIE ZAINTERESOWANIA PRACAMI NAD PROJEKTEM - ZGŁOSZENIE ZMIANY DANYCH*		
Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych		
..... (tytuł projektu założeń projektu ustawy, projektu ustawy lub projektu rozporządzenia - zgodnie z jego treścią udostępnioną w Biuletynie Informacji Publicznej lub informacją zamieszczoną w wykazie prac legislacyjnych Rady Ministrów, Prezesa Rady Ministrów albo ministrów)		
A. OZNACZENIE PODMIOTU ZAINTERESOWANEGO PRACAMI NAD PROJEKTEM		
1. Nazwa/imię i nazwisko** MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy spółka doradztwa podatkowego spółka akcyjna		
2. Adres siedziby/adres miejsca zamieszkania** ul. Mokotowska 49, 00-542 Warszawa		
3. Adres do korespondencji i adres e-mail ul. Mokotowska 49, 00-542 Warszawa, adres e-mail: Ewa.Tomczyk@mdcp.pl		
B. WSKAZANIE OSÓB UPRAWNIONYCH DO REPREZENTOWANIA PODMIOTU WYMNIENIONEGO W CZĘŚCI A W PRACACH NAD PROJEKTEM		
Lp.	Imię i nazwisko	Adres
1	Monika Dziedzic	ul. Mokotowska 49, 00-542 Warszawa
2		
3		
4		
5		
C. OPIS POSTULOWANEGO ROZWIĄZANIA PRAWNEGO, ZE WSKAZANIEM INTERESU BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM OCHRONY		
Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, <i>jednostka redakcyjna § 2 pkt 2</i>		
"Ileokroć w rozporządzeniu jest mowa o: (...) 2) restrukturyzacji - (...) jeżeli w wyniku tego przeniesienia przewidywany roczny wynik finansowy podatnika przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) w trzyletnim okresie po tym przeniesieniu, uległyby zmianie o co najmniej 20% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia".		
Powstaje wątpliwość, czy zapis ten wskazuje, że do uznania danej zmiany relacji handlowych lub finansowych za restrukturyzację wystarczy, aby odchylenie EBIT o co najmniej 20% dotyczyło 1 dowolnego roku w trzyletnim okresie po przeniesieniu, czy każdego z trzech lat.		
Proponujemy rezygnację z zapisu wprowadzającego wymóg wpływu na poziom rocznego EBIT w trzyletnim okresie o co najmniej 20% przewidywanego rocznego EBIT - narzucony odgórnie poziom traktowania przeniesienia za restrukturyzację może doprowadzić do nadużyć w wynikach finansowych podmiotów podlegających restrukturyzacji, zwłaszcza biorąc pod uwagę fakt, iż restrukturyzacja może mieć wpływ na działalność spółki jej podlegającej w okresie dłuższym niż okres 3-letni lub po okresie 3-letni po przeniesieniu. W tym zakresie proponujemy wprowadzenie zapisów wskazujących na "istotną zmianę" wpływającą na przewidywany roczny wynik finansowy EBIT pozwalającą na ocenę restrukturyzacji z perspektywy konkretnego przedsiębiorcy, branży, czy sytuacji finansowej.		
*** Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, <i>jednostka redakcyjna § 2 pkt 6</i>		

"Ilekróć w rozporządzeniu jest mowa o:

(...)

6) zdolności do ponoszenia ryzyka - rozumie się przez to posiadanie przez podmiot powiązany zdolności do sprawowania kontroli nad danym ryzykiem oraz zdolności finansowych do jego ponoszenia".

Wątpliwość dotyczą następujących trzech kwestii:

1) sprawowanie kontroli - czy posiadanie zdolności do sprawowania kontroli oznacza posiadanie zdolności do podejmowania decyzji o ponoszeniu danego ryzyka, czy do uznania, że dany podmiot sprawuje kontrolę nad ryzykiem wystarczy, aby podejmował on decyzję odnośnie sposobu zarządzania tym ryzykiem?

2) zdolności finansowych - czy do uznania, że dany podmiot posiada zdolność finansową do ponoszenia ryzyka konieczne jest wykazanie, iż dany podmiot posiada zdolność do ponoszenia skutków zmaterializowania się danego ryzyka, czy wystarczy, aby podmiot ten wykazał, iż posiada zdolność do zabezpieczenia się przed takimi skutkami?

3) czy ocena czy dany podmiot posiada zdolność finansową do ponoszenia danego ryzyka dotyczy momentu przypisania mu tego ryzyka?

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 5 pkt 2

"Badanie porównywalności obejmuje następujące etapy:

(...)

2) analiza informacji dotyczących podmiotu powiązanego i jego otoczenia gospodarczego".

Powstaje wątpliwość, jakich dokładnie informacji dotyczyć ma analiza. W naszej ocenie kwestia ta wymaga doprecyzowania.

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 5 pkt 3

"Badanie porównywalności obejmuje następujące etapy:

(...)

3) analiza wszelkich okoliczności badanej transakcji kontrolowanej, jakie moga mieć wpływ na poziom ceny transferowej (...)"

W naszej ocenie niemożliwe i niezasadne jest badanie "wszelkich okoliczności jakie mogą mieć wpływ" na cenę transferową. Jak rozumiemy, punkt ten wymaga doprecyzowania, iż badanie powinno dotyczyć "wszelkich istotnych okoliczności" lub "wszelkich okoliczności jakie mogą mieć istotny wpływ" lub "wszelkich okoliczności jakie mają wpływ" na cenę transferową.

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 7 ust. 2

"Jeżeli rezultatem badania porównywalności jest przedział wyników, to w celu określenia dochodu (straty) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej, organ podatkowy wybiera punkt z przedziału (...)"

Jak rozumiemy, jeżeli rezultatem badania porównywalności jest przedział wyników, a nie punkt (a zatem przedział odzwierciedla poziom wyników rynkowych), to wybór przez organ podatkowy jednego punktu z przedziału dotyczy jedynie sytuacji, gdy wynik podatnika z transakcji kontrolowanej wykracza

poza przedział ustalony przez organy w ramach przeprowadzonego badania.

Powyższa wątpliwość wynika dodatkowo z faktu, że w przypadku *projektu rozporządzenia w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych* w § 2 pkt. 3 tiret 6 wskazano, że opis analizy porównawczej powinien zawierać "wskazanie wyznaczonego w wyniku tej analizy punktu lub przedziału wraz z opisem miar statystycznych, w przypadku ich zastosowania".

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 9 ust. 4

"Do przepisów ust. 2 nie ma zastosowania § 8 ust. 1".

Jak wskazano w uzasadnieniu, "w odniesieniu do transakcji obejmujących przeniesienie trudnych do wyceny wartości niematerialnych, w przypadku, gdy rozbieżności między pierwotnie ustaloną przez podatnika ceną transferową w takiej transakcji (skalkulowaną na podstawie danych prognozowanych) a ceną, która zostałaby skalkulowana na podstawie danych rzeczywistych (dostępnych w trakcie jej przebiegu lub po jej zamknięciu) jest znacząca" (co w analizowanym przypadku oznacza co najmniej 20%), organy mają możliwość zastosowania podejścia *ex post*.

Przywołany przepis wskazuje natomiast, że w przypadku ww. rozbieżności nie ma zastosowania przepis mówiący o tym, że "przy określaniu dochodu (straty) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej organ podatkowy nie bierze pod uwagę okoliczności, w tym danych porównawczych, które nie mogły być znane jej stronom w dniu jej zawarcia, a które, jeśli byłyby znane, mogłyby powodować określenie przez strony wyższej lub niższej wartości przedmiotu takiej transakcji".

Należy podkreślić, iż przepisy nie doprecyzowują jaki okres podlega badaniu. Jednocześnie, przepis ten daje organom możliwość szacowania ceny w transakcji kontrolowanej w oparciu o dane na temat okoliczności, które nie mogły być znane stronom "w dniu jej zawarcia". W naszej ocenie wprowadza to dużą dysproporcję pomiędzy organem a podatnikiem. Można przypuszczać, że podmioty niepowiązane mogłyby ustalić klauzulę umowną dotyczącą zmiany ceny w przypadku dużej dysproporcji pomiędzy danymi prognozowanymi a danymi rzeczywistymi, jednak z dużą pewnością dotyczyłoby to zmiany wynikającej z okoliczności, które nastąpiły po zawarciu umowy.

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 16 pkt.4

"Jeżeli za inną metodę została uznana technika wyceny, metodę tę stosuje się w następujący sposób: (...)

4) analiza uwzględnia oczekiwany przez każdą ze stron transakcji kontrolowanej poziom wartości przedmiotu transakcji kontrolowanej".

Powstaje wątpliwość:

- na jaki moment powinno zostać dokonane ustalenie oczekiwanego poziomu wartości przedmiotu transakcji kontrolowanej?
- czy podmioty niepowiązane w analogicznej sytuacji byłyby skłonne wymienić się informacjami nt. oczekiwanego poziomu wartości przedmiotu transakcji (czy raczej przyjęłyby, że taka wymiana osłabiłaby ich pozycję negocjacyjną)?

Jak wielokrotnie podkreślane jest w uzasadnieniu do niniejszego rozporządzenia, w większości

uproszczenia zastosowane w rozporządzeniu wynikają z faktu, że pewne zagadnienia/pojęcia wytłumaczone są wprost w Wytycznych OECD. Jednakże (biorąc jednak pod uwagę, iż w przyszłości, rozporządzenie czytane będzie bez uzasadnienia), dla uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, warto rozważyć dodanie tych elementów bezpośrednio do treści rozporządzenia.

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 9 pkt 1 i 2.

"1. Jeżeli cena transferowa trudnych do wyceny wartości niematerialnych została ustalona na podstawie informacji lub danych finansowych dotyczących zdarzeń przyszłych, w tym prognoz finansowych, to w celu oceny jej wartości rynkowej, należy ocenić, czy informacje lub dane finansowe wzięte pod uwagę przy jej kalkulacji, nie odbiegają istotnie od rzeczywistych danych i informacji finansowych.

2. W przypadku rozbieżności pomiędzy danymi prognozowanymi a rzeczywistymi, prowadzącej do różnicy w wysokości ceny transferowej trudnych do wyceny wartości niematerialnych, wynoszącej co najmniej 20% wartości ceny transferowej skalkulowanej w oparciu o dane prognozowane, organ podatkowy określając dochód (stratę) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej obejmującej trudne do wyceny wartości niematerialne, ocenia: (...)"


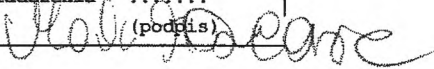
Zgodnie z zapisami rozporządzenia, transakcje dotyczące trudnych do wyceny wartości niematerialnych, wycenianych w oparciu o dane prognozowane powinny zostać ponownie wycenione, w oparciu o dane rzeczywiście zrealizowane. Dodatkowo, zgodnie z objaśnieniami do rozporządzenia, za dane rzeczywiste należy rozumieć dane dostępne w trakcie przebiegu transakcji lub po jej zamknięciu. W praktyce gospodarczej, trudne do wyceny wartości niematerialne sprzedawane pomiędzy podmiotami niepowiązanymi również mogą bazować na metodach wyceny opartych na wartościach prognozowanych. W ramach transakcji niekontrolowanych, ceny ustalone pomiędzy tymi podmiotami z zasady są cenami rynkowymi, których podatnicy nie weryfikują ponownie. Biorąc pod uwagę definicję ceny rynkowej, rozumianej jako ceny, którą zaakceptowałyby niepowiązane względem siebie podmioty, realizujące analogiczną transakcją, konieczność ponownej weryfikacji rynkowości ceny ustalonej pomiędzy podmiotami powiązanymi, bazującej na wartościach prognozowanych jest bezzasadna. Wymóg ponownej weryfikacji ceny w powyższym zakresie stanowi dodatkowe obciążenie dla podatników realizujących transakcje z podmiotami powiązanymi.

Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 10 pkt 2.

"2. Jeżeli w wyniku transakcji kontrolowanych podmiot powiązany wykaże w jednym roku podatkowym dochód niższy, niż należałoby oczekiwać, gdyby warunki zostały ustalone pomiędzy podmiotami niepowiązanymi, a w następnym roku podatkowym wykaże w wyniku transakcji kontrolowanych dochód wyższy niż należałoby oczekiwać, gdyby warunki zostały ustalone pomiędzy podmiotami niepowiązanymi, szacując wysokość dochodu (straty) uwzględnia się fakt, czy niższy dochód uzyskany w jednym roku podatkowym kompensowany jest wyższym dochodem w następnym roku podatkowym."

W praktyce gospodarczej możliwe jest np. w wyniku stosowania strategii gospodarczej uzyskiwanie niższego dochodu przez okres dłuższy niż okres jednego roku. Dlatego też proponujemy modyfikację zapisów niniejszego punktu w celu wprowadzenia możliwości kompensaty dochodu w okresie dłuższym niż jeden rok, tj. możliwości kompensowania niższych dochodów w danym okresie z wyższymi dochodami w kolejnych okresach poprzez niekoncentrowanie się tylko na okresie 2 lat. W uzasadnieniu do niniejszego przepisu mowa jest o możliwości kompensaty w okresie dłuższym niż jeden rok,

natomiast naszym zdaniem proponowane obecnie brzmienie przepisów takiej możliwości nie przewiduje, dlatego proponujemy o ich doprecyzowanie.

D. ZAŁĄCZONE DOKUMENTY		
1	Stanowisko MDDP - uwagi do rozporządzenia w sprawie TP	
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
E. Niniejsze zgłoszenie dotyczy uzupełnienia braków formalnych/ zmiany danych ** zgłoszenia dokonanego dnia 26.11.2018r..... (podać datę z części F poprzedniego zgłoszenia)		
F. OSOBA SKŁADAJĄCA ZGŁOSZENIE		
Imię i nazwisko	Data	Podpis
Monika Dziedzic	03.12.2018r.	
G. KLAUZULA ODPOWIEDZIALNOŚCI KARNEJ ZA SKŁADANIE FAŁSZYWYCH ZEZNAŃ		
Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia		
		 (podpis)

* Jeżeli zgłoszenie nie jest składane w trybie art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, treść: "– Zgłoszenie zmiany danych" skreśla się.

** Niepotrzebne skreślić.

Pouczenie:

1. Jeżeli zgłoszenie ma na celu uwzględnienie zmian zaistniałych po dacie wniesienia urzędowego formularza zgłoszenia (art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa) lub uzupełnienie braków formalnych poprzedniego zgłoszenia (§ 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 22 sierpnia 2011 r. w sprawie zgłaszania zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw (Dz. U. Nr 181, poz. 1080)), w nowym urzędowym formularzu zgłoszenia należy wypełnić wszystkie rubryki, powtarzając również dane, które zachowały swoją aktualność.
2. Część B formularza wypełnia się w przypadku zgłoszenia dotyczącego jednostki organizacyjnej oraz w sytuacji, gdy osoba fizyczna, która zgłasza zainteresowanie pracami nad projektem założeń projektu ustawy lub projektem aktu normatywnego, nie będzie uczestniczyła osobiście w tych pracach.
3. W części D formularza, stosownie do okoliczności, uwzględnia się dokumenty, o których mowa w art. 7 ust. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, a także pełnomocnictwa do wniesienia zgłoszenia lub do reprezentowania podmiotu w pracach nad projektem aktu normatywnego lub projektu założeń projektu ustawy.
4. Część E formularza wypełnia się w przypadku uzupełnienia braków formalnych lub zmiany danych dotyczących wniesionego zgłoszenia.

Oryginalne brzmienie rozporządzenia	Proponycja zmiany
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 2 pkt 2</p> <p>"Ileokroć w rozporządzeniu jest mowa o: (...) 2) restrukturyzacji - (...) jeżeli w wyniku tego przeniesienia przewidywany roczny wynik finansowy podatnika przed odsetkami i opodatkowaniem (EBIT) <u>w trzyletnim okresie po</u> tym przeniesieniu, uległby zmianie o co najmniej 20% przewidywanego rocznego EBIT, gdyby nie dokonano przeniesienia".</p>	<p>Powstaje wątpliwość, czy zapis ten wskazuje, że do uznania danej zmiany relacji handlowych lub finansowych za restrukturyzację wystarczy, aby odchylenie EBIT o co najmniej 20% dotyczyło 1 dowolnego roku w trzyletnim okresie po przeniesieniu, czy każdego z trzech lat.</p> <p>Proponujemy rezygnację z zapisu wprowadzającego wymóg wpływu na poziom rocznego EBIT w trzyletnim okresie o co najmniej 20% przewidywanego rocznego EBIT - narzucony ogólnie poziom traktowania przeniesienia za restrukturyzację może doprowadzić do nadużyć w wynikach finansowych podmiotów podlegających restrukturyzacji, zwłaszcza biorąc pod uwagę fakt, iż restrukturyzacja może mieć wpływ na działalność spółki jej podlegającej w okresie dłuższym niż okres 3-letni lub po okresie 3-letni po przeniesieniu. W tym zakresie proponujemy wprowadzenie zapisów wskazujących na "istotną zmianę" wpływającą na przewidywany roczny wynik finansowy EBIT pozwalającą na ocenę restrukturyzacji z perspektywy konkretnego przedsiębiorcy, branży, czy sytuacji finansowej.</p>
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 2 pkt 6</p> <p>"Ileokroć w rozporządzeniu jest mowa o: (...) 6) zdolności do ponoszenia ryzyka - rozumie się przez to posiadanie przez podmiot powiązany zdolności do <u>sprawowania kontroli</u> nad danym ryzykiem oraz <u>zdolności finansowych do jego ponoszenia</u>".</p>	<p>Wątpliwość dotyczą następujących trzech kwestii: 1) <u>sprawowanie kontroli</u> - czy posiadanie zdolności do sprawowania kontroli oznacza posiadanie zdolności do podejmowania decyzji o ponoszeniu danego ryzyka, czy do uznania, że dany podmiot sprawuje kontrolę nad ryzykiem wystarczy, aby podejmował on decyzję odnośnie sposobu zarządzania tym ryzykiem? 2) <u>zdolności finansowych</u> - czy do uznania, że dany podmiot posiada zdolność finansową do ponoszenia ryzyka konieczne jest wykazanie, iż dany podmiot posiada zdolność do ponoszenia skutków zmaterializowania się danego ryzyka, czy wystarczy, aby podmiot ten wykazał, iż posiada zdolność do zabezpieczenia się przed takimi skutkami? 3) czy ocena czy dany podmiot posiada zdolność finansową do ponoszenia danego ryzyka dotyczy <u>momentu</u> przypisania mu tego ryzyka?</p>
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 5 pkt 2</p> <p>"Badanie porównywalności obejmuje następujące etapy: (...) 2) <u>analiza informacji dotyczących podmiotu powiązanego</u> i jego otoczenia gospodarczego".</p>	<p>Powstaje wątpliwość, jakich dokładnie informacji dotyczyć ma analiza. W naszej ocenie kwestia ta wymaga doprecyzowania.</p>
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 5 pkt 3</p> <p>"Badanie porównywalności obejmuje następujące etapy: (...) 3) analiza <u>wszelkich okoliczności</u> badanej transakcji kontrolowanej, jakie <u>moga mieć</u> wpływ na poziom ceny transferowej (...)"</p>	<p>W naszej ocenie niemożliwe i niezasadne jest badanie "wszelkich okoliczności jakie mogą mieć wpływ" na cenę transferową. Jak rozumiemy, punkt ten wymaga doprecyzowania, iż badanie powinno dotyczyć "wszelkich <u>istotnych</u> okoliczności" lub "wszelkich okoliczności jakie mogą mieć <u>istotny</u> wpływ" lub "wszelkich okoliczności jakie <u>mają</u> wpływ" na cenę transferową.</p>
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 7 ust. 2</p> <p>"Jeżeli rezultatem badania porównywalności jest przedział wyników, to w celu określenia dochodu (straty) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej, organ podatkowy wybiera punkt z przedziału (...)"</p>	<p>Jak rozumiemy, jeżeli rezultatem badania porównywalności jest przedział wyników, a nie punkt (a zatem przedział odzwierciedla poziom wyników rynkowych), to wybór przez organ podatkowy jednego punktu z przedziału dotyczy jedynie sytuacji, gdy wynik podatnika z transakcji kontrolowanej wykracza poza przedział ustalony przez organy w ramach przeprowadzonego badania.</p> <p>Powyższa wątpliwość wynika dodatkowo z faktu, że w przypadku <i>projektu rozporządzenia w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych w § 2 pkt. 3 tiret 6</i> wskazano, że opis analizy porównawczej powinien zawierać "wskazanie wyznaczonego w wyniku tej analizy punktu lub <u>przedziału</u> wraz z opisem miar statystycznych, w przypadku ich zastosowania".</p>

<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 9 ust. 4</p> <p>"Do przepisów ust. 2 nie ma zastosowania § 8 ust. 1".</p>	<p>Jak wskazano w uzasadnieniu, "w odniesieniu do transakcji obejmujących przeniesienie trudnych do wyceny wartości niematerialnych, w przypadku, gdy rozbieżności między pierwotnie ustaloną przez podatnika ceną transferową w takiej transakcji (skalkulowaną na podstawie danych prognozowanych) a ceną, która zostałaby skalkulowana na podstawie danych rzeczywistych (dostępnych w trakcie jej przebiegu lub po jej zamknięciu) jest znacząca" (co w analizowanym przypadku oznacza co najmniej 20%), organy mają możliwość zastosowania podejścia <i>ex post</i>.</p> <p>Przywołany przepis wskazuje natomiast, że w przypadku ww. rozbieżności nie ma zastosowania przepis mówiący o tym, że "przy określaniu dochodu (straty) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej organ podatkowy nie bierze pod uwagę okoliczności, w tym danych porównawczych, które nie mogły być znane jej stronom w dniu jej zawarcia, a które, jeśli byłyby znane, mogłyby powodować określenie przez strony wyższej lub niższej wartości przedmiotu takiej transakcji".</p> <p>Należy podkreślić, iż przepisy nie doprecyzowują jaki okres podlega badaniu. Jednocześnie, przepis ten daje organom możliwość szacowania ceny w transakcji kontrolowanej w oparciu o dane na temat okoliczności, które nie mogły być znane stronom "w dniu jej zawarcia". W naszej ocenie wprowadza to dużą dysproporcję pomiędzy organem a podatnikiem. Można przypuszczać, że podmioty niepowiązane mogłyby ustalić klauzulę umowną dotyczącą zmiany ceny w przypadku dużej dysproporcji pomiędzy danymi prognozowanymi a danymi rzeczywistymi, jednak z dużą pewnością dotyczyłoby to zmiany wynikającej z okoliczności, które nastąpiły po zawarciu umowy.</p>
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 16 pkt.4</p> <p>"Jeżeli za inną metodę została uznana technika wyceny, metodę tę stosuje się w następujący sposób: (...)</p> <p>4) analiza uwzględnia oczekiwany przez każdą ze stron transakcji kontrolowanej poziom wartości przedmiotu transakcji kontrolowanej".</p>	<p>Powstaje wątpliwość:</p> <ul style="list-style-type: none"> - na jaki moment powinno zostać dokonane ustalenie oczekiwanego poziomu wartości przedmiotu transakcji kontrolowanej? - czy podmioty niepowiązane w analogicznej sytuacji byłyby skłonne wymienić się informacjami nt. oczekiwanego poziomu wartości przedmiotu transakcji (czy raczej przyjęłyby, że taka wymiana osłabiłaby ich pozycję negocjacyjną)?
<p>W uzasadnieniu do rozporządzenia doprecyzowane jest pojęcie "aktywów", które używane jest w niniejszym rozporządzeniu. W naszej ocenie, w takim przypadku, definicja ta powinna zostać dodana do słowniczka znajdującego się w § 2 rozporządzenia.</p>	
<p>Jak wielokrotnie podkreślane jest w uzasadnieniu do niniejszego rozporządzenia, w większości uproszczenia zastosowane w rozporządzeniu wynikają z faktu, że pewne zagadnienia/pojęcia wy tłumaczone są wprost w Wytycznych OECD. Jednakże (biorąc jednak pod uwagę, iż w przyszłości, rozporządzenie czytane będzie bez uzasadnienia), dla uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, warto rozważyć dodanie tych elementów bezpośrednio do treści rozporządzenia.</p>	
<p>Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, jednostka redakcyjna § 9 pkt 1 i 2.</p> <p>"1. Jeżeli cena transferowa trudnych do wyceny wartości niematerialnych została ustalona na podstawie informacji lub danych finansowych dotyczących zdarzeń przyszłych, w tym prognoz finansowych, to w celu oceny jej wartości rynkowej, należy ocenić, czy informacje lub dane finansowe wzięte pod uwagę przy jej kalkulacji, nie odbiegają istotnie od rzeczywistych danych i informacji finansowych.</p> <p>2. W przypadku rozbieżności pomiędzy danymi prognozowanymi a rzeczywistymi, prowadzącej do różnicy w wysokości ceny transferowej trudnych do wyceny wartości niematerialnych, wynoszącej co najmniej 20% wartości ceny transferowej skalkulowanej w oparciu o dane prognozowane, organ podatkowy określając dochód (stratę) podatnika w zakresie transakcji kontrolowanej obejmującej trudne do wyceny wartości niematerialne, ocenia: (...)"</p>	<p>Zgodnie z zapisami rozporządzenia, transakcje dotyczące trudnych do wyceny wartości niematerialnych, wycenianych w oparciu o dane prognozowane powinny zostać ponownie wycenione, w oparciu o dane rzeczywiste zrealizowane. Dodatkowo, zgodnie z objaśnieniami do rozporządzenia, za dane rzeczywiste należy rozumieć dane dostępne w trakcie przebiegu transakcji lub po jej zamknięciu. W praktyce gospodarczej, trudne do wyceny wartości niematerialne sprzedawane pomiędzy podmiotami niepowiązanymi również mogą bazować na metodach wyceny opartych na wartościach prognozowanych. W ramach transakcji niekontrolowanych, ceny ustalone pomiędzy tymi podmiotami z zasady są cenami rynkowymi, których podatnicy nie weryfikują ponownie. Biorąc pod uwagę definicję ceny rynkowej, rozumianej jako ceny, którą zaakceptowałyby niepowiązane względem siebie podmioty, realizujące analogiczną transakcją, konieczność ponownej weryfikacji rynkowości ceny ustalonej pomiędzy podmiotami powiązanymi, bazującej na wartościach prognozowanych jest bezzasadna. Wymóg ponownej weryfikacji ceny w powyższym zakresie stanowi dodatkowe obciążenie dla podatników realizujących transakcje z podmiotami powiązanymi.</p>

*Rozporządzenie w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych,
jednostka redakcyjna § 10 pkt 2.*

"2. Jeżeli w wyniku transakcji kontrolowanych podmiot powiązany wykaze w jednym roku podatkowym dochód niższy, niż należałoby oczekiwać, gdyby warunki zostały ustalone pomiędzy podmiotami niepowiązany, a w następnym roku podatkowym wykaze w wyniku transakcji kontrolowanych dochód wyższy niż należałoby oczekiwać, gdyby warunki zostały ustalone pomiędzy podmiotami niepowiązany, szacując wysokość dochodu (straty) uwzględnia się fakt, czy niższy dochód uzyskany w jednym roku podatkowym kompensowany jest wyższym dochodem w następnym roku podatkowym."

W praktyce gospodarczej możliwe jest np. w wyniku stosowania strategii gospodarczej uzyskiwanie niższego dochodu przez okres dłuższy niż okres jednego roku. Dlatego też proponujemy modyfikację zapisów niniejszego punktu w celu wprowadzenia możliwości kompensaty dochodu w okresie dłuższym niż jeden rok, tj. możliwości kompensowania niższych dochodów w danym okresie z wyższymi dochodami w kolejnych okresach poprzez niekoncentrowanie się tylko na okresie 2 lat. W uzasadnieniu do niniejszego przepisu mowa jest o możliwości kompensaty w okresie dłuższym niż jeden rok, natomiast naszym zdaniem proponowane obecnie brzmienie przepisów takiej możliwości nie przewiduje, dlatego proponujemy o ich doprecyzowanie.