

Rozdział V

Rodzaje metod szacowania cen transferowych

Metody szacowania cen transferowych determinowane są przyjętą przez podatnika metodą kalkulacji ceny. W zależności od określonego typu transakcji/zdarzenia **można podzielić je na:**

tradycyjne:

- metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej,
- metoda ceny odprzedaży,
- metoda „koszt plus” (rozsądnej marży);

zysku transakcyjnego:

- metoda podziału zysku,
- metoda marży transakcyjnej.

1. Inne metody szacowania cen transferowych

Należy pamiętać, iż organ kontrolujący może wybrać również inne metody szacowania cen transferowych niż wskazane wyżej, ale pod pewnymi warunkami, tj.:

- 1) gdy umożliwiają ustalenie ceny transakcji na poziomie bardziej zbliżonej do wartości rynkowej niż wskazane wyżej metody, których zasadność wynikałaby z prowadzonej dokumentacji podatkowej;
- 2) w wyniku zastosowania innej metody ustalony dochód powinien być jak najbardziej zbliżony do dochodu, jakie strony mogłyby uzyskać, gdyby powiązania nie istniały;
- 3) zastosowana metoda szacowania powinna uwzględniać specyfikę badanej transakcji.

Wybór metody do wyceny przychodu

NSA (...) w ocenie Sądu, w rozpoznawanej sprawie poza sporem pozostawało zawarcie przez spółkę transakcji sprzedaży nieruchomości wraz z rozpoczętą inwestycją budowy cen-

trum handlowego z podmiotem powiązaniem (art. 11 ust. 1 i ust. 4 updop). Nie jest również przedmiotem sporu, że spółka wywiązała się z obowiązku sporządzenia dokumentacji związanej z tą transakcją zgodnie z wymogami określonymi w art. 9a ust. 1 updop. Sporna natomiast pozostawała przyjęta w tej dokumentacji metoda określenia przychodu ze sprzedaży gruntu. Spółka zastosowała w odniesieniu do tej części transakcji wyceny przychodu metodą rozsądnej marży („koszt plus”) wskazaną w art. 11 ust. 2 pkt 3 updop. Natomiast w ocenie organu, zaaprobowanej co do zasady przez sąd pierwszej instancji, w sprawie w pierwszej kolejności rozważeniu powinna podlegać metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej (art. 11 ust. 2 pkt 1 updop). Taka też metoda została przyjęta przez organy podatkowe. Zastrzeżeń sądu pierwszej instancji nie budził zatem sam wybór właściwej metody szacunkowego określenia przychodu z tej transakcji, ale jej zastosowanie w odniesieniu do przyjętej jako porównywalnej transakcji.

Przedstawiona ocena jednoznacznie potwierdza trafność zaskarżonego orzeczenia w części, w jakiej wskazano na konieczność powtórnej pełnej oceny zebranego materiału dowodowego ze względu na omówione kryteria dotyczące oceny porównywalności wszystkich elementów wskazanych transakcji.

Wyrok NSA z 15 maja 2014 r., sygn. akt II FSK 1527/12

2. Zasady stosowania metody porównywalnej ceny niekontrolowanej

Od stycznia 2017 r. ciężar dowodu, iż zastosowana cena w transakcjach/zdarzeniach jest rynkowa, ciąży na podatniku. W praktyce z pięciu stosowanych metod podatnik powinien stosować metodę porównywalnej ceny niekontrolowanej (z ang. *Comparable Uncontrolled Price* – CUP).

Metoda CUP polega na porównaniu (zestawieniu) ceny w transakcji powiązanej z cenami tożsamymi lub wysoce porównywalnymi w transakcjach niepowiązanych podmiotów od siebie niezależnych w podobnych okolicznościach.

Stosuje się ją jako:

- wewnętrzne porównanie cen – porównuje się ceny stosowane przez dany podmiot z podmiotami niezależnymi, dzięki temu można mieć pełny dostęp do danych posiadanych przez podmiot, a więc możliwie największą porównywalność, z uwzględnieniem ryzyk, funkcji, zaangażowanych aktywów, kosztów itp.
- zewnętrzne porównanie cen – na podstawie cen stosowanych przez podmioty niezależne.

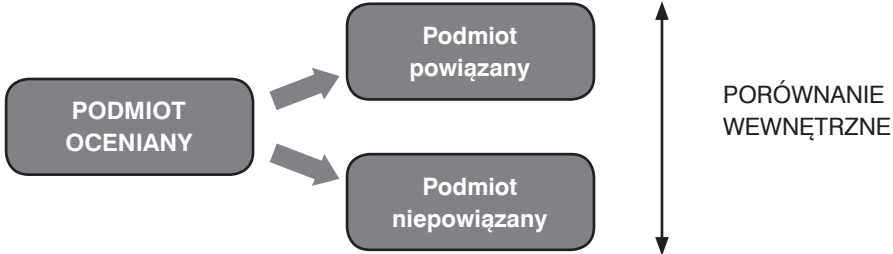
Porównywalne transakcje są to takie transakcje, w których żadna z różnic między tymi transakcjami nie ma istotnego wpływu na cenę lub można dokonać racjonalnie dokładnych poprawek eliminujących efekty (wpływ) istotnych różnic ekonomicznych w zakresie np. warunków dostawy lub płatności, na cenę w transakcji.

Metoda CUP pozwala na określenie wartości rynkowej przedmiotu transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi.

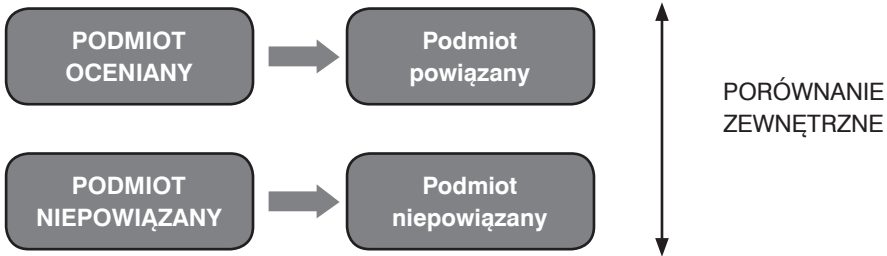
Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej – schemat

Przykład:

1.



2.

**Zastosowanie metody porównywalnej ceny – brak podstaw do szacunku**

WSA Zdaniem Sądu z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 października 1997 r. wynika, że metodę porównywalnej ceny niekontrolowanej stosuje się w pierwszej kolejności, jeżeli możliwe jest jej zastosowanie. W przekonaniu Sądu, w rozpoznawanej sprawie organy nie wykazały, że zastosowanie tej metody było możliwe z zachowaniem warunków wynikających z ust. 1–3. Jednocześnie organy wykazały, że nie jest możliwe zastosowanie w tej sprawie pozostałych metod wskazanych w cyt. Rozporządzeniu.

Jakkolwiek bogaty, materiał dowodowy zebrany w sprawie nie uzasadniał jednak wniosków postawionych w zaskarżonej decyzji w zakresie doboru transakcji porównywalnej do zakwestionowanej transakcji sprzedaży nieruchomości wraz z rozpoczętą inwestycją polegającą na budowie galerii handlowej. W konsekwencji, zdaniem Sądu, zabrakło podstaw do skutecznego zakwestionowania na podstawie art. 11 updog ceny sprzedaży ustalonej przez strony tej transakcji w niniejszej sprawie jako zaniżonej na skutek stosowania przez podmioty powiązane warunków różniących się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty – a w rezultacie nie było podstawy do ustalenia dochodu z tej transakcji w drodze oszacowania.

Wyrok WSA we Wrocławiu z 24 listopada 2011 r., sygn. akt I SA/Wr 1107/11