

RSM – the global destination for your audit, tax and consulting needs.



Ceny transferowe: sankcyjna stawka podatku tylko przez 3 lata

Tax Alert 8/2017

Szanowni Państwo,

na zastosowanie 50% stawki sankcyjnej dla doszacowanego dochodu pomiędzy podmiotami powiązаныmi organ podatkowy ma tylko 3 lata, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy. Po tym czasie, do momentu upływu 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, może on zastosować jedynie podstawową stawkę wynoszącą 19%. Takie wnioski wynikają z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 13 października 2016 r., o sygn. akt II FSK 2288/14.

Stan faktyczny

Sprawa dotyczyła polskiej spółki (dalej: Spółka), wykonującej usługi na rzecz zagranicznego kontrahenta z Holandii. W wyniku przeprowadzonej kontroli skarbowej wyszło na jaw, że spółki są podmiotami powiązаныmi. Natomiast w ocenie organu kontroli, w wyniku tych powiązań zostały narzucone warunki różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą podmioty niezależne, czego skutkiem było wykazanie przez Spółkę zaniżonego dochodu do opodatkowania. W konsekwencji przedłożenia – w ocenie organu kontroli – niezetelnej dokumentacji podatkowej, organ określił dochód Spółki w drodze oszacowania w oparciu o metodę marży transakcyjnej netto, wydając decyzję określającą zobowiązanie podatkowe z zastosowaniem 19% stawki podatku, o której mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: UPDOP). Spółka nie zgodziła się jednak z przedmiotowym stanowiskiem, zarzucając organowi m.in. wydanie decyzji wymiarowej za rok 2007 po upływie 3-letniego terminu przedawnienia, określonego w art. 68 §1 Ordynacji Podatkowej (dalej: OP).

Stanowisko sądów administracyjnych

Stanowisko skarżącej Spółki nie znalazło jednak aprobaty najpierw Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp., a potem Naczelnego Sądu Administracyjnego. W pierwszej kolejności, sądy obu instancji zwróciły uwagę, że podatek, który powstaje z mocy prawa i obliczany jest według stawki 19%, na podstawie art. 19 ust. 1 UPDOP, należy odróżnić od 50% podatku sankcyjnego przewidzianego w art. 19 ust. 4 UPDOP. To rozróżnienie ma bowiem kluczowe znaczenie dla określenia terminu przedawnienia na gruncie regulacji OP.

Ponadto stwierdzenie wysokości podatku sankcyjnego możliwe jest dopiero po przeprowadzeniu przez organy podatkowe wszystkich ustaleń niezbędnych dla zastosowania art. 19 ust. 4 UPDOP, co jest możliwe tylko w drodze postępowania podatkowego. W rezultacie decyzja wydana w wyniku postępowania podatkowego, która stwierdza wysokość zobowiązania podatkowego, ma charakter rozstrzygnięcia konstytutywnego, o którym mowa w art. 21 §1 pkt 2 OP. W świetle tego przepisu, *zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającego wysokość tego zobowiązania*. Co za tym idzie, termin przedawnienia dla tzw. sankcyjnego zobowiązania podatkowego jest inny niż dla zobowiązań

powstałych z mocy prawa, wskutek zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania (art. 21 §1 pkt 1 OP), z których podatnik zobligowany jest rozliczyć się samodzielnie w drodze samoobliczenia podatku. Wówczas bowiem stosownie do art. 68 §1 OP, *zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 21 §1 pkt 2 OP, nie powstaje, jeżeli decyzja ustalająca to zobowiązanie została doręczona po upływie 3 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym powstał obowiązek podatkowy*. Zaznaczyć jednak należy, że organy obu instancji nie zastosowały w sprawie art. 19 ust. 4 UPDOP, lecz art. 19 ust. 1 ww. ustawy, stosując 19% stawkę podatkową.

Jak podkreślił NSA, sąd pierwszej instancji słusznie przyjął, iż w rozpatrywanej sprawie z uwagi na upływ terminu przedawnienia art. 19 ust. 4 UPDOP nie mógł mieć zastosowania. Co za tym idzie organ podatkowy słusznie określił zobowiązanie podatkowe Spółki na zasadach ogólnych tj. na podstawie art. 19 ust. 1 UPDOP. W tej sytuacji, właściwym do zastosowania jest przewidziany w art. 70 §1 OP 5-letni termin przedawnienia, liczony od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Zdaniem sądu kasacyjnego **brak możliwości, z uwagi na przedawnienie, wydania decyzji na podstawie art. 19 ust. 4 UPDOP, nie stoi jednak na przeszkodzie do określenia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych według podstawowej stawki**. Tym samym podniesiony przez skarżącą Spółkę zarzut dotyczący przedawnienia jest w ocenie obu sądów niezasadny.

Takie stanowisko wyrażone zostało także w wyroku WSA we Wrocławiu z 27 maja 2010 r., o sygn. akt I SA/Wr 283/10.

Ponadto, NSA w analizowanym wyroku odniósł się do obowiązku bieżącego sporządzania dokumentacji cen transferowych, twierdząc, że dokumentacja sporządzona z opóźnieniem, tj. w trakcie i na potrzeby prowadzonego postępowania kontrolnego stanowić będzie dokumentację nierzetelną. Wyrok ten stanowi zatem kontynuację istniejącej już linii orzeczniczej, zgodnie z którą podatnik powinien kompletować dokumentację cen transferowych na bieżąco tj. w momencie zaistnienia warunków obligujących do jej przygotowania (NSA z 13 stycznia 2010 r., sygn. akt II FSK 1739/08; WSA w Bydgoszczy z 20 listopada 2013 r., I SA/Bd 808/13; WSA w Gdańsku z 19 czerwca 2013 r., sygn. akt I SA/Gd 529/13). To bardzo silny sygnał dla podatników, którzy powinni stworzyć dokumentację, choćby za rok 2016, jak najszybciej.

RSM Poland jest członkiem RSM, 6. co do wielkości sieci niezależnych firm doradczych i audytorskich, która posiada ponad 800 biur w ponad 120 krajach i zatrudnia więcej niż 41.000 specjalistów na świecie.

RSM Poland działa na polskim rynku już od 1991 r. Przez ten czas zyskaliśmy ogromną wiedzę i doświadczenie. Udało nam się także stworzyć unikatowy zespół najlepszych specjalistów.

Naszą firmę tworzą nasi klienci, których potrzeby stawiamy na pierwszym miejscu, dlatego oferujemy im kompleksową obsługę dostosowaną indywidualnie do ich potrzeb. To nasi klienci decydują o wachlarzu naszych usług, a my dajemy im możliwość rozwoju i wzrostu na każdym etapie ich działalności. Z wieloletniego doświadczenia wiemy, że nasze podejście jest gwarancją obopólnego sukcesu.



W razie jakichkolwiek pytań lub potrzeby omówienia tematu, gorąco zachęcamy do kontaktu:

Tomasz BEGER

Tax Partner

Doradca podatkowy (10197)

E: tomasz.beger@rsmpland.pl

M: +48 606 118 277

Dział Doradztwa Podatkowego RSM Poland

RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A.

Droga Dębińska 3b

61-555 Poznań

T: +48 61 8515 766

F: +48 61 8515 786

www.rsmpland.pl

biuro@rsmpland.pl

RSM Poland BLOG



**Praktyczny przewodnik po podatkach i biznesie.
Zapraszamy do lektury!**



Prosimy zwrócić uwagę, że zaprezentowany tekst nie powinien być rozumiany jako porada prawna, gdyż każdy indywidualny przypadek wymaga odrębnej, rzetelnej analizy. Z tego względu RSM Poland Spółka Doradztwa Podatkowego S.A. oraz RSM Poland Audyt S.A. nie ponoszą żadnej odpowiedzialności w związku z wykorzystaniem informacji, porad i wskazówek zamieszczonych w niniejszej publikacji.

© RSM Poland, 2017

03.03.2017

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

RSM Poland is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity in any jurisdiction.

