



Autor: Marcin Jeliński

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

NOWE OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE

Jeszcze kilka lat temu obowiązki z zakresu cen transferowych ograniczały się do sporządzenia dokumentacji podatkowej na wezwanie organu przeprowadzającego kontrolę. Od 2017 r. ilość obowiązków polegających na złożeniu odpowiednich informacji i oświadczeń stale rośnie. Z niektórych z nich podatnicy będą musieli wywiązać się po raz pierwszy w 2020 r.

Raportowanie TPR to nowy obowiązek w zakresie cen transferowych, który dotyczy transakcji realizowanych od 2019 r. Deklaracje TPR-C i TPR-P są następcami dotychczasowych, bardziej ogólnych formularzy CIT-TP i PIT-TP. Informacja o cenach transferowych (TPR) stanowi zbiór informacji o transakcjach zawieranych między podmiotami powiązanymi oraz przez podatników z podmiotami z tzw. „rajów podatkowych”. Głównym celem sprawozdawczości TPR jest pozyskanie przez administrację podatkową informacji dla potrzeb analizy ryzyka zaniżenia dochodu do opodatkowania w zakresie cen transferowych. W praktyce sprawozdawczość TPR będzie bardzo istotnym narzędziem przy typowaniu podatników do kontroli z zakresu cen transferowych.

Podmiot zobowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych za 2019 r. ma obowiązek złożenia informacji TPR w zakresie dokumentowanych transakcji. TPR ma zawierać informacje o każdej udokumentowanej transakcji, w szczególności:

- rodzaj i wartość transakcji,
- metodę weryfikacji ceny,
- wynik na transakcji kalkulowany w oparciu o wybrany wskaźnik finansowy,
- wynik analizy cen transferowych (analiza porównawcza lub analiza zgodności).

Czytaj także: Kto bada sprawozdania finansowe

UWAGA!

W TPR wykazywane są również transakcje nieobjęte obowiązkiem dokumentacyjnym, tj. zawierane między podmiotami krajowymi, które nie poniosły straty podatkowej. W tym przypadku zakres danych prezentowanych w TPR jest jednak ograniczony.

Informacje, które należy przedstawić w informacji TPR wymagają uprzedniego sporządzenia dokumentacji cen transferowych, w szczególności przeprowadzenia analizy cen transferowych potwierdzającej rynkowy charakter transakcji.

Jak przedstawić transakcję pożyczkową w informacji TPR? W przypadku transakcji finansowych sporządzenie dokumentacji cen transferowych wraz z odpowiednią analizą jest obowiązkowe, gdy wartość pożyczki wynikająca z umowy przekracza 10 mln zł. Wyłączone z obowiązku sporządzenia dokumentacji będą transakcje realizowane między podmiotami krajowymi, które w dokumentowanym okresie nie wygenerowały straty podatkowej oraz nie

korzystają ze zwolnienia w związku z działalnością w SEE i zwolnienia na wspieranie nowych inwestycji. Konsekwentnie, transakcje spełniające powyższy warunek nie muszą być przedmiotem analizy cen transferowych, a zakres informacji przedstawianych w TPR ulega ograniczeniu. Analiza cen transferowych nie będzie także obowiązkowa w przypadku wykorzystania mechanizmu safe harbour, o którym mowa w art. 11g ustawy o CIT.

PRZYKŁAD

Zagraniczny podmiot powiązany udzielił pożyczki o wartości 3 mln euro na rzecz polskiej spółki. Oprocentowanie pożyczki wyniosło 3 proc. rocznie. Z uwagi na transgraniczny charakter transakcji nie znajdzie zastosowania zwolnienie dotyczące transakcji krajowych. Ustalenie stałego oprocentowania skutkuje brakiem możliwości zastosowania mechanizmu safe harbour. W informacji TPR polska spółka będzie zatem zobowiązana do przedstawienia m.in. wyniku analizy cen transferowych oraz przedstawienia źródła danych, na podstawie których została opracowana (oferty banków, porównywalne transakcje z podmiotami niepowiązanymi, baza danych statystycznych lub statystyki bankowe).

OŚWIADCZENIE O SPORZĄDZENIU DOKUMENTACJI

Przygotowanie lokalnej dokumentacji cen transferowych potwierdzającej rynkowy charakter transakcji umożliwia wywiązanie się z obowiązku złożenia oświadczenia. Nie ma oficjalnego wzoru oświadczenia, jednak Ministerstwo Finansów opublikowało przykładowy, niewiążący wzór. Oświadczenie musi zawierać informację, że lokalne dokumentacje (tzw. local files) zostały sporządzone oraz, że ceny stosowane w dokumentowanych transakcjach nie odbiegają od warunków, które ustaliłyby podmioty niepowiązane.

Oświadczenie podpisuje kierownik jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości. W przypadku spółek akcyjnych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością przez kierownika jednostki rozumie się członka zarządu, a jeżeli organ jest wieloosobowy – członków tego organu z wyłączeniem ustanowionych pełnomocników (prokurentów). W praktyce oznacza to, że oświadczenie zobowiązani są podpisać wszyscy członkowie zarządu.

Oświadczenie dotyczące transakcji realizowanych w 2019 r. musi być złożone w formie elektronicznej z wykorzystaniem podpisu elektronicznego. Oświadczenie należy składać na adres elektronicznej skrzynki podawczej urzędu skarbowego za pośrednictwem platformy ePUAP wybierając usługę pisma ogólnego do podmiotu publicznego. Pismo ogólne może być wysłane z wykorzystaniem adresów: epuap.gov.pl lub biznes.gov.pl.

Złożenie oświadczenia prawidłowo podpisanego podpisem elektronicznym, ale przesłanego jako załącznik do wiadomości e-mail, nie będzie uważane za prawidłowe, podobnie jak załączenie do pisma ogólnego załącznika zawierającego skan oświadczenia podpisanego w formie papierowej. Prawidłowe złożenie oświadczenia jest istotne, ponieważ zgodnie z art. 56c Kodeksu karnego skarbowego, kto wbrew obowiązkowi nie składa oświadczenia albo składa to oświadczenie po terminie lub poświadcza w nim nieprawdziwe informacje, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych, a w wypadku mniejszej wagi podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

UWAGA!

Podobnie jak informację o cenach transferowych TPR, oświadczenie składa się w terminie 9 miesięcy od zakończenia roku podatkowego. Przepisy tzw. tarczy antykrzysowej 4.0 wydłużyły ten termin o 3 miesiące. Kierownicy jednostek, których rok podatkowy jest zgodny z kalendarzowym, powinni złożyć oświadczenie za 2019 r. w terminie do 31 grudnia 2020 r.

INFORMACJA O UMOWACH Z NIEREZYDENTAMI (ORD-U)

W latach 2017 i 2018 podmioty składające uproszczone sprawozdanie CIT-TP lub PIT-TP były zasadniczo zwolnione z konieczności składania informacji o umowach zawartych z nierezydentami na mocy art. 82 § 1a Ordynacji podatkowej.

Likwidacja obowiązku składania CIT/TP/PIT-TP i zastąpienie go obowiązkiem składania informacji o cenach transferowych TPR nie poskutkowało odpowiednią nowelizacją przepisów ordynacji podatkowej, w skutek czego złożenie informacji TPR nie zwalnia

obecnie z obowiązku złożenia informacji ORD-U. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie informacji podatkowych precyzuje, że w informacji ORD-U uwzględnia się umowy, które zostały zawarte w roku podatkowym z tym samym nierezydentem, jeżeli suma należności albo suma zobowiązań wynikająca z tych umów przekroczyła równowartość 300 tys. euro. Ponadto, informację o umowach przekazuje się, jeżeli nierezydent będący stroną umowy, posiada na terytorium Polski przedsiębiorstwo, oddział lub przedstawicielstwo (w takim przypadku limit wynosi 5 tys. euro).

Obowiązkiem zgłoszenia objęte są umowy zawarte w danym roku z podmiotami powiązanymi oraz niepowiązanymi kontrahentami zagranicznymi posiadającymi w Polsce stałą placówkę. Należy przy tym zwrócić uwagę na odmienny próg powiązań kapitałowych w porównaniu do przepisów o cenach transferowych, który w przypadku obowiązku ORD-U wynosi zaledwie 5 proc.

PRZYKŁAD

Spółka zrealizowała w 2019 r. transakcję sprzedaży usług inżynierskich o wartości przekraczającej 2 mln zł na rzecz nierezydenta. Nierezydent posiada 20 proc. udziałów w polskiej spółce. Spółka nie jest zobowiązana do sporządzenia dokumentacji cen transferowych oraz złożenia informacji TPR i oświadczenia, ponieważ w rozumieniu przepisów Ustawy o podatku dochodowym, nierezydent posiada mniej niż 25 proc. udziałów i nie spełnia definicji podmiotu powiązanego. Jedyny obowiązek z zakresu cen transferowych obejmuje złożenie informacji ORD-U, w której zawarte zostaną dane identyfikacyjne nierezydenta oraz wartość przedmiotu umowy.

UWAGA!

Informację ORD-U składa się w terminie trzech miesięcy od zakończenia roku podatkowego. W 2020 r. termin ten uległ wydłużeniu do pięciu miesięcy.

RAPORTOWANIE CBC

Obowiązkiem corocznego przekazywania informacji o grupie podmiotów (tzw. Country-by-Country Reporting) zostały objęte wyłącznie duże międzynarodowe grupy kapitałowe. Powiadomienie składają podmioty wchodzące w skład grupy tylko w przypadku, gdy skonsolidowane przychody grupy kapitałowej w poprzednim roku przekroczyły 750 mln euro.

W treści powiadomienia CBC-P podmiot informuje organ podatkowy o tym, że jest jednostką:

- dominującą w grupie, wyznaczoną jednostką albo inną jednostką składającą informację o grupie podmiotów (tzw. CBC-R) albo
- należącą do grupy zobowiązanej do złożenia informacji i wskazuje jednostkę raportującą oraz państwo, w którym zostanie złożona informacja o grupie podmiotów.

Zgodnie z nowelizacją ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami, podmioty zobowiązane do złożenia powiadomienia w zakresie obowiązku przekazania informacji o grupie podmiotów (CBC-P), powinny je przekazać w terminie 3 miesięcy od dnia zakończenia sprawozdawczego roku obrotowego grupy podmiotów. Od bieżącego roku przesłanie deklaracji CBC-P oraz CBC-R może nastąpić wyłącznie w formie elektronicznej, za pośrednictwem systemu e-Deklaracje.

Podmioty realizujące transakcje z podmiotami powiązanymi powinny corocznie weryfikować obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych oraz pamiętać o przedstawionych obowiązkach sprawozdawczych, których niedopełnienie wiąże się z sankcjami.

Marcin Jeliński doradca podatkowy, manager w [warszawskim oddziale Rödl](#)