

Ceny transferowe. Komentarz do rozporządzeń. Metody szacowania i analizy cen transferowych. Obowiązki sprawozdawcze. Strategia podatkowa. Schematy podatkowe MDR. Przykłady

Wydanie 2.

Przejdź do produktu na **ksiegarnia.beck.pl**

Wstęp

Działalność gospodarcza podmiotów powiązanych i wynikające z niej obowiązki podatkowe wymagają coraz większej wiedzy ze strony osób zarządzających. Wynika to z częstych zmian wprowadzanych do regulacji prawnych.

Niniejsze 2. wydanie obejmuje aktualizację przepisów z zakresu cen transferowych jakie zostały wprowadzone w 2020 i 2021 r. Część zmian w formie uproszczeń wynika ze zmiany otoczenia ekonomicznego wywołanego pandemią, pozostałe nakładające nowe obowiązki są wynikiem realizacji celów administracji skarbowej zmierzających do uszczelnienia systemu podatkowego.

Do najistotniejszych zmian zaliczyć należy rozszerzenie katalogu transakcji dokonywanych z podmiotami mającymi siedzibę w rajach podatkowych oraz wprowadzenie nowego obowiązku dokumentującego transakcje dokonywane z podmiotami powiązanymi oraz niezależnymi, w przypadku gdy wartość transakcji w roku podatkowym przekroczy 500 000 zł, a rzeczywistym właścicielem jest podmiot mający siedzibę lub zarząd w raju podatkowym. W dniu 2.3.2021 r. został opublikowany projekt objaśnień podatkowych dotyczący dochowania należytej staranności dla transakcji, gdzie rzeczywistym właścicielem jest podmiot z raju podatkowego. Projekt zakłada tzw. stopniowalność standardu należytej staranności, co oznacza, że o ile w przypadku gdy stroną transakcji jest podmiot niepowiązany wystarczającym jest posiadanie oświadczenia wiedzy, o tyle w przypadku transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanymi dodatkowo należy przedstawić inne materiały źródłowe uzyskane od tej drugiej strony transakcji. W katalogu otwartym znalazła się m.in. dokumentacja cen transferowych, informacja *CbC*, opinia przedstawiciela zawodu zaufania publicznego czy sprawozdanie finansowe z opinią biegłego rewidenta. Należy zaznaczyć, że opinia biegłego rewidenta jest obowiązkowa jedynie dla podmiotów spełniających przesłanki z art. 64 RachunkU. Zatem trudno będzie żądać opinii biegłego rewidenta od podmiotów nie spełniających kryteriów ustawowych. A w przypadku, gdy sprawozdanie finansowe będzie pozbawione raportu biegłego rewidenta, nie będzie spełniało oczekiwanego przez Ministerstwo Finansów warunku tzw. należytej staranności. Nowym obowiązkiem jest również wprowadzenie strategii podatkowej. Odbiorcami są dwie grupy podmiotów: podatnicy o przychodach powyżej 50 mln euro oraz podatkowe grupy kapitałowe i członkowie tych grup. Ponadto znowelizowane zostało PDOPrCenTrnasFR, które wprowadziło nowe elementy sprawozdawcze oraz nowy katalog uproszczeń.

W ramach zmian ułatwiających podmiotom powiązanym wypełnienie obowiązku raportowania należy zwrócić uwagę na wydłużenie terminów sprawozdawczości podatkowej

za 2019 oraz 2020 r. Nowe przepisy wydłużyły terminy do złożenia oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz informacji o cenach transferowych TPR do 31 grudnia odpowiednio dla 2020 i 2021 r., w przypadku gdy termin na ich złożenie upływał w okresie 1.3.2019 r. do 30.9.2019 r. oraz upływa w okresie 1.3.2020 r. do 30.9.2020 r. lub o 3 miesiące w przypadku, gdy termin upływał w okresie 1.10.2019 r. do 31.1.2020 r. lub upływał w okresie 1.10.2020 r. do 31.1.2021 r.

Ułatwieniem dla podatników jest możliwość składania oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, począwszy za 2019 r. przez osoby reprezentujące podmiot, a nie przez wszystkich członków zarządu, w przypadku gdy nie został ustanowiony kierownik jednostki.

Jednocześnie należy zwrócić uwagę na ryzyko związane ze złożeniem oświadczenia zarządu w przypadku, gdy ceny transakcyjne z podmiotami powiązanymi odbiegają od cen stosowanych przez podmioty niezależne. Ponieważ art. 11c PDOPrU obliguje podmioty powiązane do ustalania cen na warunkach rynkowych, należy mieć na uwadze, w przypadku gdy ceny transakcji grupowych nie są zgodne z zasadą długości ramienia, dołączenie dodatkowej klauzuli w oświadczeniu o sporządzeniu dokumentacji podatkowej informującej o przyczynie nierynkowości, cen, np. kompensata transakcji, tak aby wyeliminować ryzyko spenalizowane w art. 56c KKS.

Nowe przepisy wprowadzone od 1.1.2021 r. nałożyły dodatkowe obowiązki podmiotom powiązanym:

- 1) obowiązek sporządzania dodatkowego elementu dokumentacji podatkowej *local file*, tj. uzasadnienia gospodarczego transakcji składającego się z tzw. testu korzyści ekonomicznych oraz podatkowych;
- 2) szerszy katalog transakcji z podmiotami mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w rajach podatkowych;
- 3) obowiązek sporządzania oraz ujawniania strategii podatkowej stanowiącej element tzw. ładu podatkowego;
- 4) nowe zasady raportowania transakcji grupowych z mocą obowiązywania od 1.1.2020 r.

Jednym z kluczowych obszarów ryzyka podmiotów powiązanych są regulacje podatkowe, których rolą z jednej strony jest stymulowanie rozwoju gospodarczego, z drugiej zaś wykonywanie zadań budżetowych państwa i samorządów terytorialnych. Tego rodzaju uwarunkowania wpływają również na efektywność gospodarczą podmiotów gospodarczych.

Rezultaty ich działalności uzależnione są od rozwiązań legislacyjnych regulujących m.in. stopy podatkowe i formy zobowiązań podatkowych. Tworząc strukturę zobowiązań podatkowych, ustawodawca odwołuje się do praktyki działalności gospodarczej widocznej w sporach prowadzonych przez organy administracji skarbowej. Jednocześnie zmiana otoczenia gospodarczego wymaga od ustawodawcy monitoringu przepisów podatkowych. Jednym z obszarów prawa podatkowego, który w ostatnich 3 latach ulegał częstym zmia-

nom, są przepisy regulujące obowiązki tzw. sprawozdawczości podatkowej dla podmiotów prowadzących działalność w ramach grup kapitałowych.

W latach 2017–2018 obowiązujące regulacje bazowały m.in. na rekomendacjach OECD dotyczących rozliczeń transakcji wewnątrzgrupowych. Jednak szybko zmieniające się otoczenie (nowe formy optymalizacji podatkowej) przyspieszyły kolejną niezbędną weryfikację przepisów podatkowych z zakresu rozliczeń prowadzonych przez podmioty działające w grupach kapitałowych. Skorzystano zatem również z doświadczeń organów kontroli skarbowych i podatkowych, a także z obserwacji życia gospodarczego przyjmujących niejednokrotnie formę raportów, opracowań czy analiz.

Publikacja składa się z trzech zasadniczych części. W pierwszej zostały omówione przepisy ustawowe, które zaczęły obowiązywać od 1.1.2019 r., a część z nich została znolelizowana od 1.1.2021 r. zawierające komentarze do przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z zakresu cen transferowych oraz nowe przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa z zakresu dodatkowych zobowiązań podatkowych i raportowania schematów podatkowych MDR.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych zostały przedstawione w trzech odrębnych częściach.

W części pierwszej (Oddział 1 rozdział 1a PDOPrU) opisane zostały rodzaje powiązań identyfikujących podmioty jako podmioty powiązane. Dodatkowo zwrócono szczególną uwagę na definicję ceny transferowej oraz transakcji kontrolowanej.

Część druga (Oddział 2 rozdziału 1a PDOPrU) zawiera wykaz metod szacowania cen transferowych ze wskazaniem hierarchiczności ich wyboru. Ponadto omówiony został mechanizm korekty cen transferowych oraz zasady rozliczania i dokumentowania transakcji w ramach tzw. bezpiecznych przystani podatkowych (ang. *safe harbours*).

W części trzeciej (Oddział 3 rozdziału 1a PDOPrU) zwrócono szczególną uwagę na przesłanki obligujące podatników do wypełnienia obowiązków z zakresu cen transferowych, elementy i rodzaje dokumentacji podatkowych, w tym analizy cen transferowych. Zwrócono również uwagę na obowiązek tzw. sprawozdawczości podatkowej – formularze TP-R (ang. *Transfer Pricing Report*) znolelizowany 18.12.2020 r. z mocą obowiązywania od 1.1.2020 r.

Ponadto w części pierwszej omówione zostały przepisy dotyczące dodatkowego zobowiązania podatkowego (stawki sankcyjnej) oraz regulacje odnoszące się do MDR.

W drugiej części publikacji omówione zostały akty wykonawcze do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Przedstawiono charakterystykę poszczególnych przepisów, ryzyka podatkowe oraz przykłady obejmujące:

- 1) rozporządzenie Ministra Finansów z 21.12.2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 2491 ze zm.) – opisana została w szczególności metodologia sporządzenia analizy cen transferowych oraz etapy restrukturyzacji rozumianej jako reorganizacja obejmująca zmianę relacji handlowych lub finansowych;

- 2) rozporządzenie Ministra Finansów z 21.12.2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 2479 ze zm.) – przedstawione zostały poszczególne elementy dwóch rodzajów dokumentacji podatkowych (lokalnej i grupowej);
- 3) rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 23.12.2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 2413) – został wprowadzony obowiązek dołączania do dokumentacji podatkowej *local file* katalogu korzyści ekonomicznych i podatkowych dla podatników zobligowanych do sporządzenia dokumentacji lokalnej stosownie do art. 11o PDOPrU;
- 4) rozporządzenie Ministra Finansów Funduszy i Polityki Regionalnej z 18.12.2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2020 r. poz. 2408) – scharakteryzowany został znowelizowany obowiązek w zakresie sprawozdawczości podatkowej, zgodnie z którym podmioty powiązane, które spełniły przesłanki obligujące je do sporządzenia dokumentacji podatkowych, zobowiązane są również do przysyłania do organu podatkowego zbiorczej (rocznej) informacji o dokonanych transakcjach wewnątrzzgrupowych;
- 5) rozporządzenie Ministra Finansów z 28.3.2019 r. w sprawie określenia krajów i terytoriów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 600) – omówione zostały obowiązki w zakresie transakcji oraz umów pomiędzy podmiotami polskimi a podmiotami mającymi siedzibę w rajach podatkowych.

Publikacja skierowana jest w szczególności do osób zajmujących się zawodowo problematyką cen transferowych, ale będzie też źródłem informacji dla osób, które zamierzają poznać regulacje w zakresie cen transferowych.

Rynek wydawniczy w Polsce w tematyce cen transferowych to wiele publikacji, artykułów, komentarzy, glos nie tylko autorów profesjonalnie zajmujących się tą tematyką w kontekście zawodowym i naukowym, lecz także szereg jednorazowych inicjatyw publikacyjnych autorstwa osób komentujących zmieniające się regulacje z punktu widzenia wykonywanego zawodu (doradcy podatkowi, biegli rewidenci, osoby zawodowo zajmujący się prowadzeniem ksiąg rachunkowych).

W tym miejscu pragnę podziękować autorom, komentatorom cennych publikacji z zakresu cen transferowych, którzy pomimo częstych zmian w przepisach podatkowych podejmują trud w dostarczaniu fachowej wiedzy, nierzadko polemizując z autorami przepisów. Polemika jest tym bardziej cenna, że pozwala ustawodawcy na zapoznanie się z opiniami podatników i doradców podatkowych. Pozostaje jednocześnie mieć nadzieję, że tego typu polemiki i wymiana doświadczeń będzie się odbywała wyłącznie na etapie legislacyjnym.

Przejdź do księgarni →



ksiegarnia.beck.pl