

Nowe obowiązki w zakresie sporządzania dokumentacji cen transferowych

1 stycznia 2016 r. weszły w życie pierwsze zmiany dotyczące dokumentowania cen transferowych (przepisy dotyczące tzw. country-by-country reporting) wynikające z ustawy z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw. Pozostałe nowe przepisy w tym zakresie wejdą w życie od 1 stycznia 2017 r.

Nowelizacja ta wprowadza szereg istotnych zmian oraz nowych obowiązków związanych z dokumentowaniem transakcji z podmiotami powiązanymi. Obejmują one m.in. obowiązek sporządzania nowej, rozbudowanej dokumentacji cen transferowych w formacie tzw. master file, local file oraz country-by-country reporting, obowiązek przygotowywania analiz benchmarkingowych, czy też obowiązek składania oświadczeń o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych oraz sprawozdań dotyczących transakcji zawartych z podmiotami powiązanymi (formularz CIT-TP).

Poniżej przedstawiamy główne zmiany.

Nowe rodzaje dokumentacji podatkowej – kryterium przychodów / kosztów

Nowe przepisy wprowadzają koncepcję trójstopniowej dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi. Zakres informacji do przedstawienia w dokumentacji każdego typu oraz dodatkowych obowiązków sprawozdawczych **uzależniony będzie od wysokości przychodów i kosztów** wygenerowanych przez podatnika.

Przychody/koszty poniżej 2 mln EUR: Obowiązkowi dokumentacyjnemu nie będą podlegać podmioty prowadzące działalność w skali mikro, tj. podmioty których przychody lub koszty w roku poprzedzającym rok podatkowy nie przekroczyły równowartości 2 mln EUR (wyjątkiem są jedynie transakcje z podmiotami z tzw. rajów podatkowych).

Przychody/koszty powyżej 2 mln EUR: Podmioty o takich przychodach lub kosztach będą zobowiązane do sporządzenia wyłącznie dokumentacji na poziomie lokalnym (tzw. **local file**). Zakres informacji i danych do przedstawienia w dokumentacji lokalnej będzie szerszy niż obecnie. Dokumentacja taka będzie musiała zawierać m.in. opis podatnika obejmujący informacje na temat jego struktury organizacyjnej i zarządczej, opis strategii gospodarczej, przeprowadzonych restrukturyzacji oraz otoczenia konkurencyjnego, opis metody i sposobu kalkulacji dochodów wraz z uzasadnieniem ich wyboru, w tym algorytmu kalkulacji rozliczeń dotyczących transakcji lub innych zdarzeń wraz ze sposobem wyliczenia wartości rozliczeń wpływających na dochód (stratę) podatnika. Dokumentacja będzie dodatkowo musiała także prezentować wyniki finansowe podatnika.

Przychody/koszty powyżej 20 mln EUR: Jeżeli przychody lub koszty u danego podatnika przekroczą wspomnianą wartość, podatnik będzie zobowiązany do przygotowania dokumentacji zawierającej informacje o całej grupie podmiotów powiązanych (tzw. **master file**), zawierającej informacje istotne z punktu widzenia grupy, w tym m.in. przedstawiające jej strukturę organizacyjną, stosowaną politykę cen transferowych, opis działalności gospodarczej grupy i wartości niematerialnych przez nią posiadanych oraz jej sytuację finansową (w tym sprawozdanie skonsolidowane).

Przychody skonsolidowane powyżej 750 mln EUR: W przypadku, największych polskich podmiotów działających w skali międzynarodowej, stojących na czele grup kapitałowych, u których skonsolidowane przychody przekroczą 750 mln EUR, powstanie obowiązek przedstawienia sprawozdania o wysokości dochodów i zapłaconego podatku jednostek zależnych oraz miejscach prowadzenia działalności gospodarczej oraz zakładów zagranicznych (tzw. **country-by-country reporting**).

Obowiązek sporządzenia analizy porównawczej

Podatnicy, których przychody lub koszty wyniosą **powyżej 10 mln EUR** oprócz wskazanych powyżej typów dokumentacji będą zobligowani do sporządzenia **analizy danych porównawczych (tzw. benchmarking study)**. Analiza taka powinna zawierać dane nt. **podmiotów porównywalnych mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej**, natomiast w przypadku gdy dane porównawcze nie będą dla podatnika dostępne, powinien on załączyć do dokumentacji opis zgodności warunków transakcji oraz innych zdarzeń ustalonych z podmiotami powiązanymi z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty. Podatnik będzie musiał więc udowodnić, że transakcje zostały zawarte na warunkach rynkowych. Analiza taka powinna zostać sporządzona w terminie 10 dni od daty zatwierdzenia sprawozdania finansowego.

Nowy próg powiązań kapitałowych

W świetle znowelizowanych przepisów za podmioty powiązane kapitałowo będą uważane tylko te, w których udział w kapitale innego podmiotu **będzie nie mniejszy niż 25%, a nie jak dotychczas 5%** (dotyczy zarówno powiązań bezpośrednich, jak i pośrednich). W efekcie spora część podatników posiadających obecnie dość niskie udziały w kapitale innych podmiotów nie będzie już traktowana jako podmioty powiązane i rygory w zakresie cen transferowych przestaną ich dotyczyć.

Zakres transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym

Znowelizowane przepisy zmieniają **wysokość progów transakcyjnych**, po przekroczeniu których istnieć będzie obowiązek sporządzenia dokumentacji. Dotychczas dla poszczególnych rodzajów transakcji poziom progów miał charakter stały i nie był uzależniony od osiągniętych przez podatnika w danym roku przychodów. W znowelizowanych przepisach zasada ta ulega zmianie – obowiązkiem dokumentacyjnym objęte będą transakcje (lub inne zdarzenia ujęte w księgach rachunkowych), których wartość **uzależniona będzie od osiągniętych przez podatnika przychodów**.

Poniższa tabela przedstawia sposób kalkulacji progów transakcyjnych w zależności od poziomu przychodów.

Przychody (EUR)	Progi transakcyjne, których przekroczenie skutkuje obowiązkiem przygotowania dokumentacji (EUR)
■ 2 mln – 20 mln	■ 50 tys. + 5 tys. za każdy 1 mln powyżej 2 mln
■ 20 mln – 100 mln	■ 140 tys. + 45 tys. za każde 10 mln powyżej 20 mln
■ > 100 mln	■ 500 tys.

Podatnicy będą zobowiązani do sporządzania dokumentacji podatkowej nie tylko dla **transakcji** z podmiotami powiązanymi, ale również dla **innych zdarzeń ujętych w księgach rachunkowych** mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty), których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami z nimi powiązanymi, takich jak np. umowy o zarządzanie płynnością, umowy o podziale kosztów, umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze.

	<p>Podatnicy zobowiązani będą również do sporządzania dokumentacji za rok podatkowy następujący po roku, za który powstał obowiązek sporządzenia dokumentacji, nawet jeżeli limity zobowiązujące do przygotowania dokumentacji nie zostały w tym roku przekroczone.</p>
<p>Dodatkowe obowiązki – raportowanie</p>	<p>Dla podmiotów osiągających przychody lub koszty powyżej 10 mln EUR wprowadzono obowiązek dołączenia do zeznania podatkowego sprawozdania w sprawie transakcji i innych zdarzeń z podmiotami powiązаныmi oraz podmiotami z rajów podatkowych (nowy formularz CIT-TP). Dokument ten niewątpliwie pozwoli władzom skarbowym na zebranie bardzo dokładnych informacji o podatniku oraz o rodzajach transakcji przez niego zawieranych, ich wartości i istotności. Będzie on więc istotnym narzędziem władz skarbowych do wyszukiwania i typowania podmiotów do kontroli podatkowej oraz typowania transakcji, które mają być przedmiotem szczególnego zainteresowania.</p> <p>Ponadto, wprowadzono obowiązek składania pisemnego oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji podatkowej. Oświadczenie takie będzie musiało zostać załączone do rocznego zeznania podatkowego.</p>
<p>Terminy na przygotowanie dokumentacji</p>	<ul style="list-style-type: none"> ■ Dokumentacja podatkowa powinna zostać sporządzana nie później niż do dnia upływu terminu określonego dla złożenia rocznego zeznania podatkowego za dany rok podatkowy (przy czym obowiązek jej przedłożenia na żądanie organów pozostaje niezmienny – 7 dni od dnia doręczenia żądania). ■ Raporty przygotowywane przez podmioty stojące na czele grup kapitałowych, u których skonsolidowane przychody przekroczą 750 mln EUR, o wysokości dochodów i zapłaconego podatku jednostek zależnych oraz miejscach prowadzenia działalności gospodarczej oraz zakładach zagranicznych (tzw. country-by-country reporting) powinny zostać przygotowane i złożone w terminie 12 miesięcy od zakończenia roku podatkowego, za który są składane (specjalne sprawozdanie - formularz CIT-CBC). ■ Organy podatkowe będą mogły zażądać dokumentacji także do transakcji lub innych zdarzeń, których wartość nie będzie przekraczała ustawowych limitów. Może się tak zdarzyć, jeśli w ocenie organów zaistnieją okoliczności wskazujące na prawdopodobieństwo zaniżenia wartości w celu uniknięcia obowiązku dokumentacyjnego, wówczas podatnik będzie musiał przygotować dokumentację i przedłożyć ją w ciągu 30 dni od doręczenia żądania.
<p>Obowiązek aktualizacji dokumentacji</p>	<p>Ustawodawca przewidział konieczność dokonywania corocznego przeglądu i aktualizacji sporządzonej dokumentacji dotyczącej transakcji lub innych zdarzeń kontynuowanych w następnym roku podatkowym – co nastąpić powinno przed upływem terminu przewidzianego dla złożenia zeznania podatkowego za kolejne lata.</p> <p>W przypadku analizy porównawczej aktualizacja powinna być dokonana nie rzadziej niż co 3 lata, jednakże w przypadku gdy zaistniały warunki ekonomiczne mające wpływ na analizę, aktualizacja taka powinna być dokonana w tym roku, w którym nastąpiła zmiana warunków.</p>
<p>Transakcje zawierane przez spółkę osobową</p>	<p>Rozszerzono obowiązek dokumentacyjny na podatników uzyskujących przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną dla transakcji zawieranych przez tę spółkę (przy czym istnieje możliwość wyznaczenia wspólnika odpowiedzialnego za sporządzenie dokumentacji, co nie zwalniałoby jednak pozostałych wspólników z odpowiedzialności). W takim przypadku limit przychodów lub kosztów, po przekroczeniu których należy przygotować dokumentację, dotyczy spółki osobowej.</p>

Jak się przygotować?

Przedstawione powyżej zmiany wchodzi w życie od 1 stycznia 2017 r., z wyjątkiem przepisów dotyczących raportowania na kraje (tzw. **country-by-country reporting**), które wchodzi w życie od 1 stycznia 2016 r. (tj. pierwszy raport będzie musiał zostać sporządzony po raz pierwszy za 2016 r. i złożony do końca 2017 r.).

Niewątpliwie omówione zmiany przepisów umożliwią organom podatkowym dokonywanie bardziej efektywnych kontroli w zakresie cen transferowych. Wprowadzenie obowiązku złożenia przez podatnika oświadczenia o sporządzeniu dokumentacji podatkowej zwiększy dodatkowo odpowiedzialność osobistą osób odpowiadających za rozliczenia podatkowe.

Dlatego też zwracamy uwagę, aby do wprowadzonych zmian **przygotować się już dzisiaj** poprzez:

- **analizę posiadanej dokumentacji i określenie zakresu działań**, które powinny zostać podjęte w celu wypełnienia obowiązków wynikających ze znowelizowanych przepisów;
- **przeanalizowanie dotychczas stosowanych warunków w transakcjach** z podmiotami powiązanymi, w celu zapewnienia ich zgodności z warunkami rynkowymi (zasadą *arm's length*); w tym celu rekomendowanym jest **przeprowadzenie analiz porównawczych (benchmark study)** i **dokonanie stosownych korekt** (jeżeli przeprowadzona analiza wykaże taką konieczność);
- **przygotowanie procedury** związanej ze sporządzaniem dokumentacji podatkowej na bieżąco oraz składaniem sprawozdania z transakcji z podmiotami powiązanymi.

Powyższe działania w istotny sposób ograniczą ryzyko kwestionowania warunków ustalonych między polskim podatnikiem a jego podmiotami powiązanymi w przypadku ewentualnej kontroli w przyszłości.

KONTAKT



Małgorzata Dankowska
*Partner w Dziale
Doradztwa
Podatkowego,
TPA Poland*

+48 663 877 788
malgorzata.dankowska
@tpa-group.pl



Krzysztof Kaczmarek
*Partner Zarządzający
w Dziale Doradztwa
Podatkowego
TPA Poland*

+48 604 966 220
krzysztof.kaczmarek
@tpa-group.pl



Damian Kubiś
*Partner w Dziale
Doradztwa
Podatkowego,
TPA Poland*

+48 604 338 546
damian.kubis
@tpa-group.pl



Wojciech Sztuba
*Partner Zarządzający
w Dziale Doradztwa
Podatkowego
TPA Poland*

+48 604 966 422
wojciech.sztuba
@tpa-group.pl

TPA to międzynarodowa i dynamicznie rozwijająca się grupa konsultingowa, która świadczy usługi w szerokim spektrum doradztwa biznesowego, przy zachowaniu najwyższych standardów i w przyjazny dla klienta sposób.

TPA w Polsce zapewnia efektywne rozwiązania biznesowe z zakresu strategicznego doradztwa podatkowego, doradztwa transakcyjnego, audytu finansowego, outsourcingu księgowego i administracji płacowej, a także doradztwa personalnego. Posiadamy również wiedzę i szczególne kompetencje pozwalające nam oferować wyspecjalizowane branżowo usługi doradcze, kierowane w szczególności do sektora nieruchomości i budownictwa oraz branży energetycznej.

TPA Poland

Albania | Austria | Bułgaria | Chorwacja | Czechy | Polska | Rumunia | Serbia | Słowacja | Słowenia | Węgry
Niezależny członek Baker Tilly Europe Alliance