



marzec 2021 r.

Szerszy obowiązek dokumentacji cen transferowych dla podmiotów powiązanych i niepowiązanych - Ministerstwo Finansów wyjaśnia

Stan prawny do końca 2020 roku

Do końca 2020 roku obowiązek dokumentacyjny w zakresie cen transferowych był analizowany głównie w kontekście transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

W przypadku podmiotów niepowiązanych, obowiązek dokumentacyjny dotyczył w szczególności podatników dokonujących zapłaty należności na rzecz podmiotu z raju podatkowego, jeżeli łączna kwota wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku obrotowym łączna kwota wymagalnych w tym roku świadczeń przekraczała 100.000 zł lub równowartość tej kwoty. W praktyce sprowadzało się to do dokumentowania m.in. zapłaty za półprodukty kupowane przez polskich podatników od podmiotów z rajów podatkowych, w szczególności z Hongkongu, które kolejno były wykorzystywane przez krajowych rezydentów podatkowych w toku procesu produkcyjnego.

Kontrowersyjna zmiana

Począwszy od 2021 roku na skutek zmiany ustaw o podatkach dochodowych obowiązek dokumentacyjny dotyka transakcje pomiędzy podmiotami powiązаныmi oraz transakcje pomiędzy podmiotami niepowiązаныmi w dużo szerszym zakresie. W szczególności obejmuje on podatników oraz spółki niebędące osobami prawnymi dokonujących transakcji z podmiotami powiązаныmi lub niepowiązаныmi z raju podatkowego o wartości przekraczającej próg dokumentacyjny wynoszący 100.000 zł, przy czym transakcje te mogą być zarówno kosztowe (związane z dokonaniem zapłaty), jak i przychodowe (skutkujące otrzymaniem zapłaty).

Ponadto zmienione przepisy wprowadzają próg dokumentacyjny wynoszący 500.000 zł dla transakcji pomiędzy podmiotami powiązаныmi lub podmiotami niepowiązаныmi, jeżeli rzeczywisty właściciel w rozumieniu ustaw o podatku dochodowym jest podmiotem rajowym. Wprowadzono także domniemanie, na podstawie którego uznaje się, że rzeczywisty właściciel ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w raju podatkowym, jeżeli druga strona transakcji dokonuje w roku podatkowym lub roku obrotowym rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę lub zarząd w raju podatkowym. Przy ustalaniu tych okoliczności podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną są obowiązani do dochowania należytej staranności. Przepisy nie wskazują przy tym, jakich czynności powinien dokonać podatnik celem dachowania należytej staranności tj. wykazania, że jego kontrahent dokonuje (nie dokonuje) rozliczeń z podmiotem rajowym.

Należy podkreślić, że do powstania obowiązku dokumentacyjnego wystarczające jest, aby kontrahent podatnika będący podmiotem powiązaniem lub niepowiązaniem dokonywał w roku podatkowym (roku obrotowym) rozliczeń z podmiotem rajowym. Natomiast druga strona transakcji o wartości przekraczającej 500.000 zł nie musi mieć miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu w raju podatkowym.

Co to oznacza w praktyce?

W konsekwencji wprowadzonych zmian obowiązkiem dokumentacyjnym są objęte **transakcje przychodowe lub kosztowe realizowane bezpośrednio z podmiotem z raju podatkowego, których wartość przekracza próg dokumentacyjny wynoszący 100.000 zł, przy czym strony tej transakcji mogą być podmiotami powiązanymi lub niepowiązanymi.**

Ponadto dokumentowania wymagają **transakcje realizowane pomiędzy podmiotami powiązanymi lub niepowiązanymi przekraczające próg dokumentacyjny wynoszący 500.000 zł, jeżeli beneficjent rzeczywisty ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w raju podatkowym.** Na gruncie zmienionych przepisów, do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych są bowiem obowiązani także podatnicy i spółki niebędące osobami prawnymi dokonujący transakcji kontrolowanej z podmiotem powiązaniem lub transakcji innej niż transakcja kontrolowana z podmiotem niepowiązaniem, jeżeli rzeczywisty właściciel ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową oraz wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi - za rok obrotowy, przekracza 500.000 zł.

Problematyczne przepisy

Wprowadzone zmiany wywołały sporo kontrowersji zarówno wśród przedstawicieli biznesu, jak i wśród podmiotów udzielających na co dzień wsparcia dla przedsiębiorców w zakresie właściwego wywiązywania się z obowiązków dokumentacyjnych. Ponadto pojawiło się wiele wątpliwości dotyczących ich praktycznego zastosowania.

W następstwie powyższego Ministerstwo Finansów opublikowało projekt objaśnień podatkowych pt. „Objaśnienia podatkowe w zakresie cen transferowych nr 4 - Domniemanie oraz należyta staranność, o których mowa w art. 11o ust. 1b ustawy o CIT oraz art. 23za ust. 1b ustawy o PIT” oraz rozpoczęło konsultacje podatkowe dotyczące projektu. Ministerstwo Finansów wskazuje w projekcie m.in. że „Dla dochowania należytej staranności przy dokonywaniu transakcji z podmiotami niepowiązanymi, niezależnie od miejsca ich rezydencji, wystarczające jest pozyskanie przez podatnika oświadczenia wiedzy od drugiej strony transakcji, z którego wynika, że ta druga strona transakcji nie dokonuje żadnych rozliczeń, w roku podatkowym podatnika, z podmiotem rajowym (...)”. Jednocześnie Ministerstwo Finansów nie wyjaśnia podstawowej kwestii dotyczącej stosowania zmienionych przepisów, a dotyczącej tego, w jaki sposób podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną może obalić domniemanie, że rzeczywisty właściciel jest podmiotem rajowym.

W konsekwencji wprowadzenia powyższych zmian podatnicy powinni w sposób szczególny zainteresować się kwestią tego, czy kontrahenci z którymi realizują transakcje, dokonują rozliczeń z podmiotami rajowymi. Jest to o tyle istotne, że począwszy od 2021 roku obowiązek dokumentacyjny w zakresie cen transferowych objął w szerszym zakresie nie tylko transakcje pomiędzy podmiotami powiązanymi, ale również transakcje pomiędzy podmiotami niepowiązanymi. Rekomendujemy zatem przeprowadzanie szczegółowych analiz pod kątem występowania w Państwa przedsiębiorstwach obowiązków dokumentacyjnych, w tym obejmujących transakcje pomiędzy podmiotami niepowiązanymi. Szczególnie ważne będzie również wprowadzenie w ramach prowadzonych działalności odpowiednich mechanizmów weryfikacji rozliczeń kontrahentów z podmiotami rajowymi lub stosowna zmiana już przyjętych rozwiązań.

Możemy jakoś pomóc?

Tomasz Sobczak

doradca podatkowy, współnik
opiekun praktyki ceny transferowe w GWW Tax
Tomasz.Sobczak@gww.pl