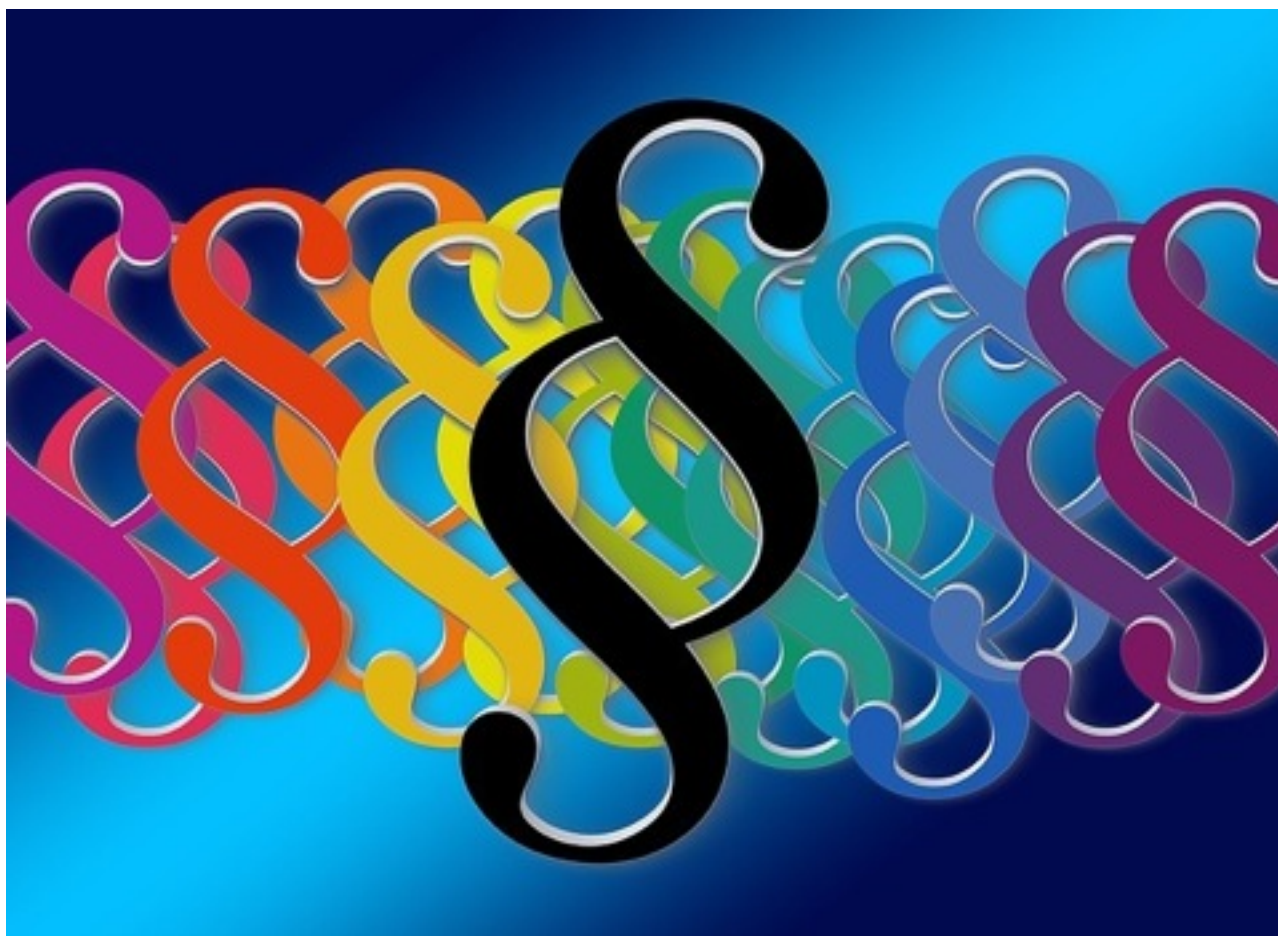

CENY TRANSFEROWE

Nowe regulacje od 2017

Małgorzata Gach

radca prawny i doradca podatkowy





Witam!

Nazywam się Małgorzata Gach i jestem radcą prawnym i doradcą podatkowym oraz autorką wpisów m.in. na blogu poświęconym dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi:

www.OCenachTransferowych.pl

Jako, że od początku stycznia br. weszły w życie nowe przepisy dotyczące cen transferowych, **chciałabym Ci pokrótce przedstawić jak teraz należy podchodzić do tematu dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi.**

E-book ten ma przede wszystkim wskazywać jakie zdarzenia czy transakcje, dokonywane pomiędzy podmiotami powiązanymi są objęte od początku br. obowiązkiem dokumentowania.

Dla przypomnienia, ściągawkę obejmującą najważniejsze zmiany w zakresie cen transferowych zawiera wpis na blogu pt. ["5 najważniejszych zmian w cenach transferowych od 2017"](#).

Zapraszam Cię zatem do zapoznania się ze zmienionymi zasadami sporządzania dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi po 1 stycznia 2017 r., a w razie pytań czy wątpliwości nie wahaj się ze mną skontaktować :).

Małgorzata Gach

tel. 668-017-219

Podmioty powiązane – kto to?

W zakresie podmiotów powiązanych, które zobligowane są do tworzenie dokumentacji podatkowej – w dalszym ciągu są to podmioty pozostające ze sobą w następujących powiązaniach:

- powiązania kapitałowe,
- powiązania zarządczo-kontrolne,
- powiązania majątkowe,
- powiązania rodzinne,
- powiązania ze stosunku pracy.

W porównaniu do roku 2016, różnica dotyczy jedynie powiązań kapitałowych, gdzie próg powiązań został podwyższony z **poziomu 5%** do **poziomu 25%**.

Szczegółowej o tym co to są podmioty powiązane i czym charakteryzują się ww. powiązania, możesz przeczytać w moim [e-booku – dostępnym na blogu](#) pt. *Podmioty powiązane - a kto to?*

Kto konkretnie jest zobowiązany do sporządzania dokumentacji podatkowej?

Dokumentację podatkową po dniu 1 stycznia 2017 r. zobowiązani są tworzyć:

- ❖ podatnicy, których **przychody** lub **koszty**, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w roku poprzedzającym rok podatkowy **równowartość 2.000.000 euro** (przeliczenie następuje wg średniego kursu NBP ogłoszonego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającego roku

podatkowego) i którzy zarazem:

- A. dokonali w roku podatkowym **transakcji** z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 PDOPrU (analogicznie art. 25 ust. 1 i ust. 4 PDOFU), mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty), lub też
- B. ujęli w roku podatkowym w księgach rachunkowych **inne zdarzenia**, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami powiązanymi opisanymi powyżej, mające istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty).

Podatnicy ci zobowiązani są do sporządzenia dokumentacji podatkowej również za rok podatkowy następujący po roku podatkowym, za który byli obowiązani sporządzić dokumentację podatkową, bez względu na wysokość osiągniętych przychodów lub poniesionych kosztów,

- ❖ Podatnicy, którzy dokonali bezpośrednio lub pośrednio, **zapłaty należności** na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub **w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową**, wynikających z transakcji lub innego zdarzenia ujętego w księgach rachunkowych, jeżeli łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza **równowartość 20 000 euro**;
- ❖ Podatnicy, którzy zawarli z podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową:
 - 1. umowę spółki niebędącej osobą prawną, jeżeli łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów przekracza równowartość 20 000 euro, lub
 - 2. umowę wspólnego przedsięwzięcia lub inną umowę o podobnym

charakterze, w których wartość wspólnie realizowanego przedsięwzięcia określona w umowie, a w przypadku braku określenia w umowie tej wartości, przewidywana na dzień zawarcia umowy, przekracza równowartość 20 000 euro,

❖ **rozpoczynający działalność**, dokonujący w roku podatkowym transakcji lub ujmujący w roku podatkowym w księgach rachunkowych inne zdarzenia, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami powiązаныmi w rozumieniu wskazanym powyżej, mające istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty) w roku rozpoczęcia prowadzenia tej działalności, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych **przekroczyły równowartość 2 000 000 euro**.

Za podatnika rozpoczynającego działalność nie uznaje się podatnika który został utworzony:

1. w wyniku przekształcenia, połączenia lub podziału podatników, albo
2. w wyniku przekształcenia spółki niebędącej osobą prawną, albo
3. przez osoby fizyczne, które wniosły na poczet kapitału nowo utworzonego podmiotu uprzednio prowadzone przez siebie przedsiębiorstwo albo składniki majątku tego przedsiębiorstwa o wartości przekraczającej łącznie równowartość w złotych kwoty co najmniej 10 000 euro, z tym że wartość tych składników oblicza się stosując odpowiednio art. 14 (tj. wartość ww. składników ustala się wg ich wartości rynkowej).

W porównaniu z przepisami obowiązującymi do dnia 31 grudnia 2017 r. nowelizacja wprowadziła generalnie dodatkowy wymóg dla podmiotów powiązanych, a mianowicie dokumentacja podatkowa obejmuje podmioty o określonej wartości przychodów lub kosztów.

Co powinno być objęte obowiązkiem sporządzania dokumentacji podatkowej?

Obowiązkiem sporządzania dokumentacji podatkowej objęte są generalnie:

- **transakcje** z podmiotami powiązanymi **mające istotny wpływ** na wysokość dochodu (straty) podatnika,
- **inne zdarzenia**, ujęte w księgach rachunkowych podmiotu, których warunki zostały ustalone lub narzucone pomiędzy podmiotami powiązanymi, które **mają istotny wpływ** na dochód (stratę) podatnika.

Dotychczas tzw. inne zdarzenia nie były przedmiotem dokumentacji podatkowej, doszło zatem do rozszerzenia zakresu zdarzeń, które być może będziesz musiał opisywać w dokumentacji podatkowej.

Istotne jest też, że ustawy podatkowe nie definiują ani pojęcia "transakcji", ani też "innych zdarzeń", co otwierać będzie pole do jak zawsze zróżnicowanych interpretacji.

Jakie transakcje (inne zdarzenia) pomiędzy podmiotami powiązanymi mogą mieć istotny wpływ na dochód (stratę) podatnika?

Ustawy o podatkach dochodowych wprowadzają od 1.01.2017 r. tzw. próg istotności czy to transakcji, czy też innych zdarzeń. Próg ten jest progiem wartościowym, dodatkowo odnoszonym jeszcze do wartości przychodów danego podmiotu.

Generalnie i co do zasady **ISTOTNY** wpływ mają transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju, których łączna wartość **przekracza w roku podatkowym równowartość 50 000 euro**.

Jednakże:

1. w przypadku podmiotów, których wartość przychodów w roku poprzednim wynosiła **od 2 000 000 euro - do 20 000 000 euro** - istotne są transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju przekraczające w roku podatkowym równowartość kwoty 50 000 euro powiększoną o 5000 euro za każdy 1 000 000 euro przychodu powyżej 2 000 000 euro;
2. w przypadku podmiotów, których wartość przychodów w roku poprzednim wynosiła **od 20 000 000 euro do 100 000 000 euro** - istotne są transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju, których wartość przekracza w roku podatkowym kwotę stanowiącą równowartość kwoty 140 000 euro powiększoną o 45 000 euro za każde 10 000 000 euro przychodu powyżej 20 000 000 euro;
3. w przypadku podmiotów, których wartość sprzedaży w roku poprzednim wynosiła powyżej **100 000 000 euro** - istotne są transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju, których wartość w roku podatkowym przekracza kwotę stanowiącą równowartość kwoty 500 000 euro.

Obok podanych wyżej kryteriów istotności pamiętaj, że sporządzenia dokumentacji transakcji z podmiotami powiązanymi wymaga:

1. **zawarcie umowy spółki niebędącej osobą prawną**, w której łączna wartość wniesionych przez wspólników wkładów **przekracza równowartość 50 000 euro** lub zawarcie
2. **umowy wspólnego przedsięwzięcia** lub innej umowy o podobnym charakterze, w której wartość wspólnie realizowanego przedsięwzięcia

określona w umowie, a w przypadku braku określenia w umowie tej wartości, przewidywana na dzień zawarcia umowy, **przekracza równowartość 50 000 euro**.

Zaznaczyć też należy, że mimo niespełnienia wymogu istotności po 1 stycznia 2017 r. organy podatkowe mogą Cię zmusić do sporządzenia dokumentacji podatkowej w przypadku zaistnienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo zaniżenia ich wartości w celu uniknięcia obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej. Więcej na ten temat we wpisie pt. [Czy wiesz, że od przyszłego roku organ podatkowy może cię zmusić do sporządzenia dokumentacji podatkowej?](#)

Jaką dokumentację podatkową będziesz musiał sporządzać?

W stanie prawnym obowiązującym do dnia 31 grudnia 2016 r. brak było obowiązującego wzoru dokumentacji podatkowej. Przepisy ustaw o podatku dochodowym wskazywały tylko enumeratywnie informacje, które taka dokumentacja powinna zawierać.

Także w stanie prawnym po 1 stycznia 2017 r. brak jest jakiegoś urzędowego wzoru dokumentacji podatkowej. Podane są tylko zakresy danych niezbędnych do ujęcia w ww. dokumentacji.

Istotnym jednakże novum pozostaje **wprowadzenie trójstopniowej dokumentacji podatkowej**, która obejmuje:

- dokumentację na poziomie lokalnym (**local file**),
- dokumentację grupową (**master file**), oraz
- raportowanie według krajów (**country-by-country reporting**).

Do tego co trzy lata będzie konieczna analiza porównawcza (benchmarking study).

LOCAL FILE

Ten rodzaj dokumentacji są zobowiązani sporządzać podatnicy, którzy w poprzednim roku podatkowym uzyskali przychody lub koszty w wartościach **od 2 000 000 euro do 10 000 000 euro**.

Podatnicy o przychodach lub kosztach **powyżej 10 000 000 euro** zobowiązani są ponadto (niezależnie od dokumentacji local file) do sporządzania **analizy danych porównawczych**, a także do składania łącznie z zeznaniem podatkowym sprawozdania dotyczącego transakcji z podmiotami powiązanymi (**CIT-TP/PI-TP**).

MASTER FILE

W dokumentacji tej podawane są dane dotyczące grupy kapitałowej. Dokumentacja ta dotyczy podmiotów o przychodach lub kosztach w poprzednim roku podatkowym **przekraczających kwotę 20 000 000 euro**.

COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING

Raport ten ma obejmować podmioty o przychodach skonsolidowanych za poprzedni rok podatkowy **powyżej 750 000 000 euro**. Raport ten ma zawierać sprawozdanie o wysokości dochodów i zapłaconego podatku oraz miejscach prowadzenia działalności gospodarczej przez podmioty zależne i zakłady zagraniczne należące do danej grupy kapitałowej.

Jakie konkretnie informacje powinna obejmować dokumentacja podatkowa?

Dokumentacja **local file** powinna obejmować:

1. opis transakcji lub innych zdarzeń mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty), w tym umów zarządzania płynnością, umów o podziale kosztów, dokonywanych pomiędzy podatnikiem, a w przypadku podatnika uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną – spółką niebędącą osobą prawną, i podmiotami z nimi powiązanymi, zawierający:
 - a) wskazanie rodzaju i przedmiotu tych transakcji lub innych zdarzeń,
 - b) dane finansowe, w tym przepływy pieniężne dotyczące tych transakcji lub innych zdarzeń,
 - c) dane identyfikujące podmioty powiązane dokonujące tych transakcji lub ujmujące te zdarzenia,
 - d) opis przebiegu tych transakcji lub innych zdarzeń, w tym funkcji wykonywanych przez podatnika, a w przypadku podatnika uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną – spółkę niebędącą osobą prawną, i podmioty z nimi powiązane, angażowanych przez nich aktywów bilansowych i pozabilansowych, kapitału ludzkiego oraz ponoszonych ryzyk,
 - e) wskazanie metody i sposobu kalkulacji dochodu (straty) podatnika wraz z uzasadnieniem ich wyboru, w tym algorytmu kalkulacji rozliczeń dotyczących tych transakcji lub innych zdarzeń oraz sposobu wyliczenia wartości rozliczeń wpływających na dochód (stratę) podatnika, a w przypadku podatnika

uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, – również pozostałych wspólników spółki niebędącej osobą prawną;

2. opis danych finansowych podatnika, a w przypadku podatnika uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną – spółki niebędącej osobą prawną, pozwalający na porównanie rozliczeń dotyczących transakcji lub innych zdarzeń, z danymi wynikającymi z zatwierdzonego sprawozdania finansowego, jeżeli obowiązek jego sporządzenia wynika z obowiązujących przepisów o rachunkowości;
3. informacje o podatniku, a w przypadku podatnika uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną – o spółce niebędącej osobą prawną, obejmujące opis:
 - a) przedmiotu i zakresu prowadzonej działalności,
 - b) realizowanej strategii gospodarczej, w tym przeprowadzonych w roku podatkowym lub w roku poprzedzającym rok podatkowy przeniesień pomiędzy podmiotami powiązаныmi istotnych ekonomicznie funkcji, aktywów lub ryzyk, mających wpływ na dochód (stratę) podatnika,
 - c) otoczenia konkurencyjnego.
4. dokumenty, w szczególności:
 - a) umowy, porozumienia zawarte pomiędzy podmiotami powiązаныmi lub inne dokumenty, dotyczące transakcji lub innych zdarzeń mających wpływ na wielkość dochodu (straty) podatnika, umowę spółki niebędącej osobą prawną, umowę wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, dokumentujące zasady przyznawania praw wspólnikom (stronom umowy) do udziału w zysku oraz

uczestnictwa w stratach,

- b) porozumienia w sprawach podatku dochodowego zawarte z administracjami podatkowymi państw innych niż Rzeczpospolita Polska, dotyczące transakcji lub innych zdarzeń mających wpływ na wielkość dochodu (straty) podatnika, w szczególności uprzednie porozumienia cenowe.

5. w przypadku podatników:

- a) których przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych, przekroczyły w roku poprzedzającym rok podatkowy równowartość 10 000 000 euro albo
- b) posiadających udziały w spółce niebędącej osobą prawną, której przychody lub koszty, w rozumieniu obowiązujących tę spółkę przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w poprzednim roku obrotowym w rozumieniu tych przepisów równowartość 10 000 000 euro – poza opisem transakcji lub innych zdarzeń mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty) wskazanym w pkt 1 powyżej, także tzw. analizę danych porównawczych w postaci analizy danych podmiotów niezależnych lub danych ustalonych z podmiotem niezależnym, uznanych za porównywalne do warunków ustalonych w transakcjach lub innych zdarzeniach mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty), wraz z podaniem źródła tych danych. Ponadto, analiza danych porównawczych powinna zawierać dane porównywalne o podmiotach mających siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli dane są dla podatnika dostępne. W przypadku braku danych do przeprowadzenia analizy danych porównawczych, podatnik załącza

do dokumentacji podatkowej opis zgodności warunków transakcji oraz innych zdarzeń, ustalonych z podmiotami powiązаныmi, z warunkami, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty.

Dokumentacja **master file** powinna obejmować:

1. elementy składające się na Local file oraz
2. Informacje o grupie podmiotów powiązanych, w skład której wchodzi podatnik lub w przypadku podatnika uzyskującego przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną – spółka niebędąca osobą prawną, w której podatnik uzyskuje przychody z udziału, jeżeli przychody tego podatnika albo tej spółki lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, przekroczyły w przypadku podatnika w roku poprzedzającym rok podatkowy, a w przypadku spółki niebędącej osobą prawną w poprzednim roku obrotowym w rozumieniu przepisów o rachunkowości, równowartość 20 000 000 euro, w szczególności:
 - a) wskazanie podmiotu powiązanego, który sporządził informacje o grupie podmiotów powiązanych, wraz z podaniem daty składania przez niego zeznania podatkowego;
 - b) strukturę organizacyjną grupy podmiotów powiązanych;
 - c) opis zasad wyznaczania cen transakcyjnych (polityki cen transakcyjnych) stosowanych przez grupę podmiotów powiązanych;
 - d) opis przedmiotu i zakresu działalności prowadzonej przez grupę podmiotów powiązanych;
 - e) opis posiadanych, tworzonych, rozwijanych i wykorzystywanych w działalności przez grupę podmiotów powiązanych istotnych wartości niematerialnych;
 - f) opis sytuacji finansowej podmiotów tworzących grupę wraz ze

sprawozdaniem skonsolidowanym podmiotów powiązanych tworzących grupę podmiotów powiązanych;

g) opis zawartych przez podmioty tworzące grupę podmiotów powiązanych porozumień w sprawach podatku dochodowego z administracjami podatkowymi państw innych niż Rzeczpospolita Polska, w tym jednostronnych uprzednich porozumień cenowych.


Dokumentacja **COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING** powinna obejmować sprawozdanie o wysokości dochodów i zapłaconego podatku oraz miejscach prowadzenia działalności, jednostek zależnych i zagranicznych zakładów należących do grupy kapitałowej, w roku podatkowym.

Pamiętaj, że o ile będziesz zobowiązany do sporządzenia dokumentacji podatkowej to do dnia terminu do złożenia zeznania podatkowego za poprzedni rok podatkowy (w klasycznym ujęciu do dnia 31 marca kolejnego roku podatkowego) będziesz musiał złożyć do urzędu skarbowego oświadczenie o sporządzeniu tej dokumentacji. Jest to istotne novum, ponieważ dotychczas taki obowiązek nie istniał.

Dziękuję za cierpliwą lekturę i zapraszam do kontaktu!

Małgorzata Gach

www.ocenachtransferowych.pl

The banner features a dark background with a faint, repeating pattern of currency notes. The text is centered and reads: MAŁGORZATA GACH O CENACH TRANSFEROWYCH, with the subtitle BLOG O ROZLICZENIACH MIĘDZY PODMIOTAMI POWIĄZANYMI below it.

MAŁGORZATA GACH O CENACH TRANSFEROWYCH
BLOG O ROZLICZENIACH MIĘDZY PODMIOTAMI POWIĄZANYMI