

Zmiany w cenach transferowych

Szczególne obowiązki dokumentacyjne i sprawozdawcze w stanie prawnym od 1 stycznia 2017 r.

Wprowadzenie

1 stycznia 2017 r. wejdzie w życie ustawa z 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz. 1932, dalej: ustawa nowelizacyjna), która wnosi istotne zmiany do dotychczas obowiązujących przepisów dotyczących cen transferowych, głównie w zakresie art. 9a oraz art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: updop) oraz odpowiednio art. 25 i 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updf).

Wśród nich wskazać należy na rozszerzenie obowiązków dokumentacyjnych i sprawozdawczych, spoczywających na podatnikach dokonujących transakcji z podmiotami powiązanymi. Ich zakres, determinowany rozmiarem (skalą) prowadzonej działalności, obejmuje:

- dokumentację lokalną (*local file*),
- dokumentację grupową (*master file*),
- analizy danych porównawczych,
- oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji podatkowej,
- uproszczone sprawozdanie w sprawie transakcji z podmiotami powiązanymi oraz podmiotami z tzw. rajów podatkowych (CIT-TP, PIT-TP),
- raportowanie według krajów (*country-by-country reporting*; CIT-CBC).

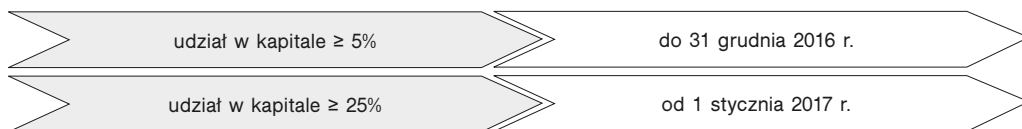
Odpowiednie przygotowanie się do zmian powinno stać się w najbliższych miesiącach priorytetem polskich podmiotów współpracujących z podmiotami powiązanymi.

Niniejsza publikacja jest ukierunkowana na syntetyczną identyfikację zakresu nowych obowiązków, jakim będą podlegać polskie podmioty współpracujące z podmiotami powiązanymi, oraz na praktyczne aspekty związane ze sporządzeniem dokumentacji podatkowej w nowym stanie prawnym.

1. Zakres podmiotowy obowiązków dokumentacyjnych i sprawozdawczych

1.1. Zmiana definicji powiązania kapitałowego

Istotną nowością, począwszy od 1 stycznia 2017 r., jest podniesienie progu powiązań kapitałowych (krajowych oraz zagranicznych) z 5% na 25%. Oznacza to, że kraj podmiotów powiązanych kapitałowo dla wielu podatników będzie znacznie węższy niż w stanie prawnym do tej daty. Rysunek 1 prezentuje porównanie przepisów sprzed i po nowelizacji.

Rysunek 1. Zmiana w kryterium powiązań kapitałowych

Źródło: odpowiednio art. 11 ust. 5a updop oraz art. 25a ust. 5a updof

Nie należy jednak zapominać, że obok tego rodzaju zależności mogą zaistnieć związki między podmiotami przejawiające się udziałem w zarządzaniu lub kontroli, które nie zostały szczegółowo zdefiniowane w ustawie. W tym zakresie ustawodawca nie przewidział żadnych zmian również po 31 grudnia 2016 r.

Ponadto utrzymane zostało źródło powiązania między mającymi siedzibę, zarząd lub miejsce zamieszkania na terytorium Polski: osobami fizycznymi, osobami prawnymi oraz jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, jakie stanowią relacje rodzinne, ze stosunku pracy oraz majątkowe. Wskazane zależności mogą mieć miejsce między takimi podmiotami lub osobami pełniącymi w tych podmiotach funkcje zarządzające, kontrolne lub nadzorcze.

UWAGA

Przez powiązanie rodzinne rozumie się małżeństwo oraz pokrewieństwo lub powinowactwo do drugiego stopnia.

1.2. Wielkość podmiotu a zakres ciążących na nim obowiązków

Podkreślenia wymaga, że intencją prawodawcy, wyrażoną w uzasadnieniu do ustawy nowelizacyjnej, było ograniczenie obowiązków dokumentacyjnych dla podatników prowadzących działalność w mniejszym rozmiarze. Miernikiem jej skali dla podmiotów podlegających regulacjom zarówno ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jak i ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych postanowiono uczynić przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych.

Wielkości te muszą przekroczyć w roku poprzedzającym rok podatkowy równowartość 2 000 000 euro, aby w ogóle rozpatrywać konieczność sporządzenia dokumentacji podatkowej. Sformułowanie przepisu prowadzi do konkluzji, że podatnik może przekroczyć wskazaną wartość progową:

- samymi przychodami,
- samymi kosztami,
- zarówno samymi przychodami, jak i samymi kosztami.

Natomiast sytuacja, gdy ani same przychody, ani same koszty nie przekraczają 2 000 000 euro, ale jednocześnie ich suma przekracza tę wielkość, nie skutkowałaby żadnymi obowiązkami sprawozdawczymi z perspektywy cen transferowych. Takie stanowisko potwierdza również interpretacja indywidualna z 17 czerwca 2016 r. (sygn. IBPB-1-2/4510-431/16/JW).