

Przejsiowe ułatwienia i utrudnienia na stałe

Przedsiębiorcy mają już tylko niespełna dwa tygodnie, aby przesłać fiskusowi pierwsze szczegółowe informacje TPR. Mimo trwającej pandemii **kolejne odroczenie terminu nie jest planowane**

Mariusz Szulc
mariusz.szulc@infor.pl

Fiskus zdecydował się jednak wprowadzić pewne inne ułatwienia, ale także utrudnienia w obszarze cen transferowych. Zmiany wynikają z ustawy z 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 2123; dalej: nowelizacja z 28 listopada 2020 r.). O ile ułatwienia, które znalazły się w nowelizacji z 28 listopada 2020 r., są tymczasowe i obowiązują wyłącznie w okresie trwania stanu epidemii, o tyle przewidziane w niej utrudnienia pojawią się już na stałe.

Coraz mniej czasu na spowiedź

Najważniejszą nowością, która pojawi się w tym roku, jest wspomniany już obowiązek przesłania informacji TPR. **[ramka]** Podstawa prawna pojawiła się jeszcze w 2018 r. wraz z nowelizacją ustaw o PIT i CIT (Dz.U. z 2018 r. poz. 2193) oraz dwoma rozporządzeniami ministra finansów z 21 grudnia 2018 r. (Dz.U. poz. 2487 i 2515), w których załączono instrukcję wypełniania formularzy. Przedsiębiorcy mieli więc dużo czasu, aby przygotować się do nowych obowiązków, a mimo to budziły one wiele pytań i kontrowersji. Ministerstwo Finansów nigdy nie ukrywało nadziei, jakie wiąże z tymi dokumentami. Mają one być kluczowym elementem, który pozwoli na redukcję wielomiliardowej luki w porobzie podatku dochodowego. Sama informacja TPR jest bardzo szczegółowa, bo będą musiały się w niej znaleźć transakcje kontrolowane, wykorzystane metody badania cen transferowych i najważniejsze wskaźniki finansowe.


Tylko w okresie epidemii

Trwająca pandemia koronawirusa przekonała jednak fiskusa do wprowadzenia w nowelizacji z 28 listopada 2020 r. kolejnych zmian w rozliczeniach podmiotów powiązanych. Zaczniemy od trzech ułatwień, które mają obowiązywać wyłącznie w okresie trwania epidemii (dodane art. 312¹-312³ ustawy z 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych; t.j. Dz.U. poz. 1842; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2157).

Pierwsza zmiana dotyczy sposobu dokonywania korekty cen transferowych, czyli zmiany wysokości uzyskanych przychodów lub poniesionych kosztów uzyskania przychodu. Zgodnie z art. 234 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

Kto składa TPR

Formularz TPR złożyć muszą podatnicy:

- zobowiązani do przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych, czyli realizujący transakcje kontrolowane o jednorodnym charakterze o wartości przekraczającej ustawowe progi, różniące się w zależności od rodzaju transakcji (np. 2 mln zł dla transakcji usługowych, 10 mln zł dla transakcji towarowych i finansowych);
- zwolnieni z przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy o CIT i art. 232 ustawy o PIT;
- handlujący z firmami zlokalizowanymi w rajach podatkowych (także niepowiązanymi), jeśli roczna wartość wypłacanej należności lub umowy przekroczy równowartość 100 tys. zł. 

(t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1426; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2127; dalej: ustawa o PIT) i art. 11e ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1406; ost.zm. Dz.U. z 2020 r. poz. 2123; dalej: ustawa o CIT) taka korekta wymaga jednak łącznego spełnienia kilku warunków, m.in. w momencie dokonania korekty podatnik musi posiadać oświadczenie podmiotu powiązanego, że dokonał on korekty cen transferowych w tej samej wysokości co podatnik. Nowelizacja z 28 listopada 2020 r. znosi ten warunek na czas epidemii. Niezależnie od tego poszerzono również zakres zwolnienia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji krajowych (art. 11n ustawy o CIT i art. 232 ustawy o PIT). Warunku braku poniesienia straty podatkowej przez strony transakcji nie będzie się bowiem stosować w czasie trwania epidemii, jeżeli podmiot powiązany niespełniający tego warunku uzyskał w tym roku łączne przychody niższe o co najmniej 50 proc. od łącznych przychodów uzyskanych w analogicznym okresie bezpośrednio poprzedzającym ten rok.

Kolejne tymczasowe ułatwienie pozwoli, aby oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych podpisywały osoby uprawnione do reprezentacji spółki, a nie jej cały zarząd. Niezależnie od tego podpis będą mogły składać osoby fizyczne (jeśli podmiot powiązany to osoba fizyczna) i osoba upoważniona przez firmę zagraniczną do reprezentowania jej w polskim oddziale.

Transakcje z podmiotami z rajów podatkowych

Utrudnienia przewidziane nowelizacją z 28 listopada 2020 r. pozostaną już na stałe. W konsekwencji od początku przyszłego roku dokumentację cen transferowych będą musieli przygotować przedsiębiorcy handlujący z firmami zlokalizowanymi na terytorium bądź w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (raju podatkowym). Dokumentację lokalną trzeba będzie sporządzić wtedy, gdy polski rezydent przeprowadzi w opisany sposób transakcję inną niż kontrolowana, ale tylko gdy jej wartość roczna przekroczy 100 tys. zł.

Co ważne, taki obowiązek przedsiębiorcy będą mieli nawet przy transakcji z innymi podmiotami niż zlokalizowane w rajach podatkowych, jeśli przy zachowaniu należytej staranności będą mogli domniemywać, że rzeczywistym beneficjentem korzyści jest właśnie firma zlokalizowana w rajach podatkowych. W tym przypadku wartość transakcji powinna przekroczyć 500 tys. zł.

W dokumentacji trzeba będzie wyjaśnić przyczyny biznesowe, które za nią stały. Ważnym elementem uzasadnienia ma być opis spodziewanych korzyści ekonomicznych, w tym podatkowych. Mogą one przejawiać się m.in. w poprawie konkurencyjności lub pozyskaniu nowej technologii. Urzędnicy skarbowi chcą dzięki temu ocenić, czy zagraniczna firma prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą.

To nie koniec zmian

Resort finansów zapowiedział, że kolejne ułatwienia wejdą w życie już w przyszłym roku i mają obowiązywać na stałe.

Po pierwsze, zniknie obowiązek składania oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych (art. 11n ustawy o CIT i art. 232 ustawy o PIT). Obecnie składanie oświadczenia wiąże się z wieloma problemami praktycznymi. Przepisy nakazują bowiem nie tylko wysłać go drogą elektroniczną, lecz także podpisanie przez każdą z osób uprawnionych do reprezentacji spółki, jeśli spełniają one kryteria „kierownika jednostki” w rozumieniu ustawy o rachunkowości. Nie wyręczy ich w tym pełnomocnik. Problemy te znikną wraz z szykowaną nowelizacją, bo fiskus uważa, że wystarczy sam obowiązek składania informacji TPR.

Pytania do eksperta

Nie ma uproszczeń bez nowych obowiązków



PIOTR SZEŁIGA
menedżer w ASB Tax


Którą z najnowszych zmian w zakresie cen transferowych ocenia pan najlepiej?

Pozytywnie oceniam wprowadzone ułatwienia w postaci możliwości podpisania oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych przez jedną z osób uprawnionych do złożenia podpisu pod oświadczeniem zamiast wszystkich osób zobowiązanych. Nawet tu czuję jednak niedosyt związany z brakiem ułatwień w sposobie przekazania oświadczenia do właściwego urzędu skarbowego za pomocą profilu przedsiębiorstwa ePUAP. To często rodzi poważny problem u podmiotów niezatrudniających żadnych pracowników, w których osobami zobowiązanymi do podpisu są wyłącznie osoby zagraniczne nieposiadające indywidualnego profilu ePUAP. Co prawda, Ministerstwo Finansów wydało objaśnienia, które wskazują, że należy odróżnić czynność podpisania oświadczenia od jego złożenia i profil przedsiębiorcy może założyć inna upoważniona osoba, jednak nadal nie jest jasne, jaki rodzaj pełnomocnictwa będzie właściwy w takim przypadku oraz czy osobą upoważnioną może być np. osoba z innej spółki należącej do tej samej grupy lub podmiot trzeci. Takie wyjaśnienia na pewno uprościłyby sytuację wielu członkom zarządów i dały pewność, że oświadczenie zostanie uznane za skutecznie złożone w sytuacji, gdy za brak złożenia grożą surowe sankcje z kodeksu karnego skarbowego.

Który z nowych przepisów pana zawiódł?

Obowiązek wykazania 50 proc. spadku przychodów w porównaniu do poprzedniego okresu rozliczeniowego jest stanowczo zbyt surowy. Przez to w praktyce może się okazać, że niewiele podmiotów skorzysta z tego rozwiązania. W regulacji pominięto sytuację podmiotów rozpoczynających działalność, więc one nie będą mogły najprawdopodobniej skorzystać z tego uproszczenia.

A jak ocenia pan nowe zasady dokumentowania transakcji z podmiotami zlokalizowanymi w rajach podatkowych?


Niestety tendencja wprowadzania kolejnych obowiązków przy okazji wdrażania uproszczeń nadal pozostaje aktualna. Zmiany w zakresie transakcji z rajami podatkowymi przełożą się przecież na nowe obowiązki dotyczące dokumentowania transakcji z podmiotami mającymi siedzibę w takich miejscach oraz klauzulę domniemania miejsca siedziby rzeczywistego właściciela w rajach podatkowych. Tym samym podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami z grupy będą dodatkowo zobowiązani do weryfikacji, czy ich kontrahenci nie dokonują wpłat na rzecz podmiotu w rajach, najprawdopodobniej w formie kolejnego oświadczenia o podpisu. Warto zauważyć, że podmioty powiązane dokonujące korekty cen transferowych będą mogły dokonać jej rozliczenia bez konieczności uzyskania oświadczenia od podmiotu powiązanego o dokonaniu korekty w tej samej wysokości. Zamiast tego będą prosić powiązanych kontrahentów o podpisanie oświadczenia, że nie dokonują transakcji z podmiotami z rajów. 

Opinia eksperta

Należyta staranność nie tylko w VAT



ALEKSY MIARKOWSKI
partner, doradca podatkowy w SSW Pragmatic Solutions

Od 1 stycznia 2021 r. zacząć obowiązywać całkowicie nowe reguły dotyczące dokumentowania transakcji zarówno z podmiotami powiązanymi, jak i z podmiotami niepowiązanymi. Chodzi o obowiązek weryfikowania wszystkich kontrahentów, z którymi zawierane są transakcje o wartości powyżej 500 tys. zł, pod kątem sprawdzenia, czy nasz kontrahent nie dokonuje w dalszej kolejności rozliczeń z podmiotami z rajów podatkowych lub kiedy tzw. rzeczywisty właściciel jest w rajach podatkowych. Co istotne, ustawodawca nałożył w tym zakresie obowiązek dochowania należytej staranności, na wzór rozwiązania znanego z VAT. W praktyce obowiązek ten dotknie zatem wszystkich podatników w Polsce, a nie tylko tych należących do grup kapitałowych. Nowy wymóg może okazać się bardzo dużym wyzwaniem z obszaru compliance, bo z jednej strony należy wprowadzić procedury weryfikacji kontrahentów, a z drugiej strony podatnicy będą musieli sporządzać dokumentację cen transferowych do tak zidentyfikowanych transakcji. Dokumentacja ta natomiast będzie musiała zawierać nowe elementy, takie jak uzasadnienie gospodarce transakcji, opis spodziewanych korzyści ekonomicznych, w tym podatkowych 

Po drugie, wydłużony zostanie czas na przedstawienie lokalnej dokumentacji cen transferowych, gdy zażąda tego urzędnik fiskusa. Obecnie podatnik ma na to zaledwie siedem dni (zgodnie z art. 11s ustawy o CIT i art. 232e ustawy o PIT). Jeżeli więc zrealizował transakcje kontrolowane z podmiotem powiązanym i ich nie udokumentował, to ma tylko tydzień na sporządzenie i przedstawienie fiskusowi lokalnej dokumentacji cen transferowych. Po zmianach będzie na to 14 dni.

Dodatkowo jeśli transakcja okaże się refakturą bądź niewielką pożyczką na rzecz podmiotu powiązanego, to w ogóle nie trzeba będzie dla niej sporządzać dokumentacji cen transferowych.

Wreszcie na stałe zniknie z przepisów jeden z warunków do sporządzenia korekty cen transferowych. Nie będzie to jednak zawieszony na okres epidemii obowiązek pozyskania oświadczenia kontrahenta, ale obowiązek potwierdzenia korekty w rocznym zeznaniu podatkowym. 