



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW

Warszawa, dnia 01 września 2017 r.

GABINET MARSZAŁKA SENATU

wpłynęło dn. 6.09.17
nr 4660 podpis [Podpis]

DD5.054.14.2017

SEKRETARIAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 7.09.2017 r.
nr 4736 podpis [Podpis]

Pan
Stanisław Karczewski
Marszałek Senatu RP

Szanowny Panie Marszałku,

W odpowiedzi na oświadczenie złożone przez senatora Pana Andrzeja Kobiaka na 46 posiedzeniu Senatu w dniu 27 lipca 2017 r. uprzejmie informuję:

Nowe regulacje dotyczące obowiązków dokumentowania transakcji pomiędzy podmiotami powiązanimi wprowadzone zostały ustawą z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (poz. 1932). W przedmiotowym zakresie, celem ustawy było m.in. zróżnicowanie w zależności od skali prowadzonej działalności obowiązków dokumentacyjnych dotyczących cen transferowych (w efekcie podatnicy o przychodach lub kosztach w rozumieniu przepisów o rachunkowości zostali wyłączeni z tego obowiązku). Zmiany te wynikały z postanowień Kodeksu postępowania w zakresie dokumentacji transakcji pomiędzy podmiotami powiązanimi w Unii Europejskiej, który został ogłoszony w Rezolucji Rady i przedstawiciele rządów Państw Członkowskich zebranych w Radzie (Dz. U. UE C 176 z 28.07.2006 r., str. 1) oraz Wytycznych Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych.

Zgodnie z obowiązującym od dnia 1 stycznia 2017 r. art. 9a ust. 1 pkt 1 ustawy CIT, podatnicy są zobowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej transakcji lub innych zdarzeń z podmiotami powiązanimi (w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 ustawy CIT), mających istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) tych podatników. W myśl art. 9a ust. 1d ustawy CIT, za transakcje lub inne zdarzenia mające istotny wpływ na wysokość dochodu (straty) podatnika będą uznawane transakcje lub inne zdarzenia jednego rodzaju, jeżeli wartość transakcji lub innych zdarzeń jednego rodzaju przekroczy określony próg istotności. Progi te wyznaczane są w zależności od wielkości osiągniętych przychodów lub poniesionych kosztów przez podatnika w roku poprzedzającym rok podatkowy i określone ww. regulacją art. 9a ust. 1d ustawy CIT (przykładowo dla podatnika osiągającego przychody w wysokości 2 mln euro, czyli ustawowego progu łączonego z obowiązkiem dokumentacyjnym, limit ten wyniesie 50 tys. euro).

Wątpliwości Pana Senatora w odniesieniu do ww. przepisów budzą przede wszystkim regulacje w zakresie sumowania transakcji oraz innych zdarzeń zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanimi na potrzeby weryfikacji, czy przekroczone progi wskazane w art. 9a ust. 1d, które implikują powstanie obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej.

Dlatego konieczne jest grupowanie transakcji jednego rodzaju i odnoszenie w ten sposób uzyskanej wartości transakcji względem progów określonych ww. przepisami. Przyjęcie założenia, iż wartością graniczną stanowiącą przesłankę powstania obowiązku sporządzenia dokumentacji, o której mowa w art. 9a ustawy CIT, jest wartość tylko określonej, jednostkowej transakcji, ponieważ wyabstrahowanej z całokształtu relacji pomiędzy podmiotami powiązanymi, mogłoby prowadzić do sytuacji obchodzenia przedmiotowego obowiązku i w konsekwencji braku podatkowej transparentności stosunków pomiędzy podmiotami powiązanymi. W ramach kilku transakcji podmioty powiązane mogłyby dzielić transakcje i określać jednostkowe ceny na poziomie każdorazowo niższym od wartości obowiązujących progów wyłącznie w celu uniknięcia obowiązku dokumentacyjnego.

Jednocześnie, przyjęcie takiej interpretacji omawianych przepisów, iż sumowaniu podlegałyby wszelkie transakcje (a nie tylko jednego rodzaju) byłoby zasadniczo sprzeczne z celem i uzasadnieniem wprowadzanych zmian. Warto zaznaczyć, iż zgodnie z pkt 6 lit. a ww. Rezolucji Rady UE państwa członkowskie nie powinny nakładać nieuzasadnionych kosztów zachowania zgodności lub obciążeń administracyjnych na przedsiębiorstwa, wymagając sporządzania lub dostarczania dokumentacji. Należy również wskazać, że podobny pogląd został wyrażony w Wytycznych OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych. Zgodnie z pkt. D.3 rozdziału V Wytycznych OECD, podkreślono, że nie wszystkie transakcje zawarte pomiędzy podmiotami powiązanymi są wystarczająco istotne, aby podlegały obowiązkowi dokumentacyjnemu, wskazując jednocześnie jako dobrą praktykę wprowadzenie progów istotności uwzględniających wielkość prowadzonej działalności, rynku. Grupowanie wszelkich rodzajów transakcji (a nie tylko transakcji jednego rodzaju) bezsprzecznie by do takiej sytuacji doprowadziło.

Analogiczne wyjaśnienia znajdują zastosowanie w przypadku grupowania innych zdarzeń, o których mowa w art. 9 ust 1 pkt 1 lit. b CIT. Z powyższego wynika również, że sumowanie „transakcji” z „innymi zdarzeniami” w kontekście grupowania według rodzaju należy uznać za nieprawidłowe.

Podsumowując, zgodnie z przepisem art. 9a ust. 1d ustawy CIT ustalenie istotności transakcji lub innego zdarzenia na potrzeby obowiązku sporządzenia dokumentacji podatkowej powinno odbywać się w odniesieniu do transakcji jednego rodzaju lub innych zdarzeń jednego rodzaju i w przypadku przekroczenia ustawowych progów podlegać obowiązkowi dokumentacyjnemu.

Odnosząc się natomiast do pytania, czy należy sporządzać jedną dokumentację dla wszystkich rodzajów transakcji (bądź innych zdarzeń), czy też odrębną dokumentację dla każdej transakcji (lub innego zdarzenia), należy wskazać, że w tym zakresie przepisy ustawy CIT nie wprowadzają żadnych wymogów, a zatem jest to indywidualny wybór każdego podmiotu sporządzającego dokumentację podatkową. Uznać należy, że jest to tylko kwestia formalnej prezentacji danych, która nie ma wpływu ani na merytoryczną zawartość dokumentacji, ani na zakres obowiązku dokumentacyjnego.

Jednocześnie podkreślić należy, że nie należy traktować obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej (w tym analizy porównywalności) tylko w kontekście dodatkowego obciążenia dokumentacyjnego. Sporządzenie takiej analizy powinno bowiem pozwolić podatnikowi na właściwą ocenę prawidłowości ustalania cen transakcyjnych w zakresie transakcji zawieranych pomiędzy podmiotami powiązanymi w trakcie roku podatkowego i tym samym na rzetelne

wypełnienie zeznania podatkowego. Zatem, podatnicy ustalając warunki transakcji, mając na uwadze zapewnienie zgodności rozliczeń podatkowych z zasadą *arm's length*, powinni przeprowadzać ww. analizy.

Z poważaniem

Z upoważnienia Ministra Finansów i Rozwoju

Paweł Gruza
Podsekretarz Stanu
w Ministerstwie Finansów
/podpisano bezpiecznym podpisem elektronicznym/

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, positioned below the typed name and title.