

Warszawa, 24.09.2021 r.

Sz. P. Marcin Jamroży
Dyrektor Departamentu Cen
Transferowych i Wycen
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

Znak: DCT3.8200.1.2021

ZGŁOSZENIE

uwag do projektu rozporządzenia Ministra Finansów,
Funduszy i Polityki Regionalnej zmieniającego rozporządzenie w sprawie informacji o
cenach
transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych

W nawiązaniu do opublikowanej w dniu 14 września 2021 r. informacji o rozpoczęciu konsultacji publicznych w przedmiocie projektu rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej zmieniającego rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych¹ (dalej: **Nowelizacja Rozporządzenia, Projekt**), Międzynarodowa Grupa Izb Handlowych - International Group of Chambers of Commerce) (dalej: **IGCC, Podmiot Zainteresowany, Zgłaszający**), przedstawia poniżej swoje opinie i uwagi.

Jak wynika z treści uzasadnienia, intencją projektodawcy jest ułatwienie wypełniania i składania informacji o cenach transferowych (dalej: **TPR-C**), jak również podniesienie efektywności analizy danych raportowanych za pośrednictwem TPR-C. Ponadto, Projekt ma na celu wprowadzenie zmian dostosowawczych w raportowaniu w związku z przeprowadzoną nowelizacją przepisów Ustawy CIT (dalej: **Nowelizacja CIT**)², która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2021 r.

Niezależnie od podniesionych w dalszej części Zgłoszenia uwag odnoszących się w sposób bezpośredni do treści Nowelizacji Rozporządzenia w tym proponowanych za pośrednictwem § 1 pkt 2 zmian w załączniku stanowiącego jego integralną część (dalej: **Objaśnienia TPR**), Podmiot zainteresowany, referując do uzasadnienia projektu pragnie także zwrócić uwagę

¹ Projekt figuruje w wykazie prac legislacyjnych projektów rozporządzeń Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej dla działów administracji rządowej budżet, finanse publiczne oraz instytucje finansowe pod numerem 411.

² Ustawa z dnia 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. 2020 r. poz. 2123).

na praktyczne problemy wynikające z dokonanej Nowelizacji CIT, w szczególności w odniesieniu do regulacji dotyczących transakcji (bezpośrednich lub pośrednich) z podmiotem znajdującym się w kraju lub na terytorium stosującym szkodliwą konkurencję podatkową (dalej: **Podmiot Rajowy**).

POSTULATY ODNOŚNIE DO PRZEPISÓW DOTYCZĄCYCH TRANSAKCI Z PODMIOTEM RAJOWYM

Praktyczne doświadczenia bieżącego roku wskazują w sposób dobitny, że wprowadzony za pośrednictwem Nowelizacji CIT standard należytej staranności w stosunku do Podmiotów Rajowych jest w wielu przypadkach niemożliwy do dochowania z przyczyn obiektywnych (np. incydentalne relacje handlowe, gromadzenie oświadczeń od zagranicznych kontrahentów). Biorąc pod uwagę powyższe oraz nawiązując do wielokrotnie podnoszonych wątpliwości w zakresie adekwatności wprowadzonych Nowelizacją CIT rozwiązań do walki ze zjawiskiem przerzucania dochodów, **w opinii IGCC przepisy art. 11o ust. 1a i 1b Ustawy o CIT powinny zostać uchylone.**

W przypadku nieuwzględnienia postulatu o uchyleniu przepisów art. 11o ust. 1a i 1b Ustawy o CIT, w opinii Podmiotu Zainteresowanego, ich obowiązywanie powinno zostać czasowo zawieszone do momentu wypracowania bardziej adekwatnych rozwiązań lub opublikowania finalnej wersji Projektu Objasnień podatkowych 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, w ramach których rozstrzygnięte zostaną wszystkie budzące wątpliwości kwestie (w tym m in. pojęcie rzeczywistego właściciela w transakcjach przychodowych).

UWAGI ODNOŚNIE DO NOWELIZACJI ROZPORZĄDZENIA I ZMIAN W OBJAŚNIENIACH TPR

1. POSTULAT ODSTĄPIENIA OD PROPONOWANYCH ZMIAN W ZAKRESIE RAPORTOWANIA TRANSAKCI Z PODMIOTAMI RAJOWYMI

Referując do wskazanych wyżej trudności w stosowaniu przepisów art. 11o ust. 1a i 1b Ustawy o CIT, w szczególności w zakresie dochowania standardu należytej staranności oraz mając na względzie dylematy interpretacyjne towarzyszące chociażby instytucji beneficjenta rzeczywistego w transakcjach przychodowych, IGCC w pierwszej kolejności **postuluje za odstąpieniem od Nowelizacji Rozporządzenia w zakresie raportowania tak zwanych transakcji z Podmiotami Rajowymi.**

Transpozycja problemów praktycznych towarzyszących stosowaniu przepisów art. 11o ust. 1a i 1b Ustawy o CIT do obowiązku sprawozdawczego w ramach informacji TPR-C, w opinii Podmiotu Zainteresowanego doprowadza bowiem wyłącznie do eskalacji problemów zaistniałych na kanwie wprowadzonych Nowelizacją CIT przepisów.

W przypadku nie uwzględnienia postulatu o odstąpieniu od proponowanych w Projekcie zmian w zakresie raportowania transakcji z Podmiotami Rajowymi, IGCC wnosi o zawieszenie tego obowiązku do czasu wypracowania bardziej adekwatnych rozwiązań, w tym ewentualnie uwzględniających poniższe uwagi.

2. KOD TK02

Zgodnie ze skierowanym do Sejmu w dniu 8 września br. Rządowym projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw³ (dalej: **Polski Ład**), dla transakcji innych niż transakcje kontrolowane, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a Ustawy CIT (tj. transakcje o wartości powyżej 500 tys. zł realizowane z niepowiązanym kontrahentem, której rzeczywisty właściciel funkcjonuje w „raju podatkowym”), brak jest obowiązku sporządzania analiz cen transferowych.

Zgodnie zaś z proponowanymi zmianami do Objaśnień TPR w przypadku ww. transakcji podatnik nie raportuje w stosunku do nich informacji w zakresie ew. korekt cen transferowych (pkt. 6.1) oraz kompensat (pkt. 6.2).

Mając na względzie intencje projektodawcy, w zakresie zwolnienia z obowiązku przeprowadzania analiz cen transferowych w przypadku transakcji, o których mowa w obowiązujących już od 1 stycznia br. przepisów art. 11o ust. 1 i 1a Ustawy CIT, Podmiot Zainteresowany postuluje, aby w **przypadku wyboru kodu TK02 podatnik nie uzupełniał również informacji o których mowa w pkt. 5.1 (wybór metody weryfikacji ceny transferowej) i 5.2. (informacje o stosowanej cenie transferowej).**

3. KOD B002

Zgodnie z proponowaną zmianą w Objaśnieniach TPR, podatnik wykazując transakcję, której rzeczywisty właściciel ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującą szkodliwą konkurencję podatkową obowiązany jest do wskazania kodu państwa w polu „Kraj rzeczywistego właściciela” (wskazanie „raju podatkowego”, w którym funkcjonuje rzeczywisty właściciel transakcji).

IGCC postuluje za dopuszczeniem możliwości nie wskazywania kodu kraju rzeczywistego właściciela. Należy zwrócić bowiem uwagę na ewentualność powzięcia przez podatnika informacji o możliwości funkcjonowania rzeczywistego właściciela w transakcji niekontrolowanej w „raju podatkowym” bez ich skonkretyzowania (np. uzyskano od kontrahenta niepełne informacje w tym zakresie, zidentyfikowano kilku potencjalnych „rzeczywistych właścicieli” i brak jest narzędzi prawnych do potwierdzenia statusu rzeczywistego właściciela).

IGCC w tym miejscu wskazuje, że wobec braku dowodu przeciwnego podatnik z pobudek ostrożnościowych może w takiej sytuacji zdecydować się na udokumentowanie transakcji na poziomie *local file*, co skutkować będzie powstaniem obowiązku sprawozdawczego.

³ Druk nr 1532 i 1532-A, Sejm IX Kadencji

Objaśnienia TPR powinny zatem umożliwić zaraportowanie transakcji o której mowa w art. 11o ust. 1a Ustawy CIT, również w przypadku braku pełnych danych np. odnośnie od konkretnego „raju podatkowego” siedziby rzeczywistego właściciela.

4. WYKROCZENIE ROZPORZĄDZENIA POZA DELEGACJĘ USTAWOWĄ W ODNIESIENIU DO TRANSAKCJI KORZYSTAJĄCYCH ZE ZWOLNIENIA Z OBOWIĄZKU DOKUMENTACYJNEGO NA PODSTAWIE ART. 11N PKT 1

Zgodnie z art. 11t ust. 4 Ustawy CIT w przypadku transakcji kontrolowanych, o których mowa w art. 11n pkt 1 Ustawy CIT (transakcje korzystające z tzw. zwolnienia krajowego), w informacji o cenach transferowych nie uwzględnia się informacji oraz wyjaśnień, o których mowa m.in. w art. 11t ust. 2 pkt 6 Ustawy CIT (dodatkowe informacje lub wyjaśnienia dotyczące danych lub informacji, o których mowa w art. 11t ust. 2 pkt 2-5 Ustawy CIT). Projekt oraz obowiązujące od 1 stycznia 2021 r. Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 grudnia 2018 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (dalej: **Rozporządzenie TPR 2021**) klasyfikuje natomiast jako dodatkowe informacje lub wyjaśnienia m.in. (i) informacje o dokonanych korektach cen transferowych, (ii) w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze - rodzaj udziału oraz procentowy udział wynikający z tych umów oraz wartość wkładów wniesionych przez wspólnika oraz łączną wartość wkładów wniesionych przez wszystkich wspólników, (iii) w przypadku transakcji dotyczących restrukturyzacji - rodzaj wynagrodzenia należnego z tytułu restrukturyzacji.

Biorąc pod uwagę, że w objaśnieniach zawartych w Rozporządzeniu TPR 2021 oraz Objaśnieniach TPR wskazano, że dla transakcji korzystających z tzw. zwolnienia krajowego, należy wskazać informacje, o których mowa w punktach 6.1. (informacje o korektach cen transferowych), 6.3.3. (m.in. rodzaj udziału oraz procentowy udział wynikający z tych umów oraz wartość wkładów wniesionych przez wspólnika oraz łączną wartość wkładów wniesionych przez wszystkich wspólników) oraz 6.3.4. (rodzaj wynagrodzenia należnego z tytułu restrukturyzacji) objaśnień zawartych w Rozporządzeniu TPR oraz Objaśnieniach TPR, to w ocenie Podmiotu Zainteresowanego Rozporządzenie TPR 2021 oraz Projekt wykraczają poza delegację ustawową. Zgodnie bowiem z art. 11t ust. 4 Ustawy CIT informacje te nie powinny być uwzględniane w informacji o cenach transferowych w przypadku transakcji korzystających z tzw. zwolnienia krajowego. IGCC postuluje zatem o wykreślenie z Projektu zapisów zobowiązujących do wykazania dodatkowych informacji i wyjaśnień w odniesieniu do transakcji korzystających z tzw. zwolnienia krajowego, aby zachować spójność z Ustawą CIT oraz zlikwidować obciążenie administracyjne w odniesieniu do raportowania transakcji o niskim ryzyku erozji podstawy opodatkowania.

Ponadto, w odniesieniu do transakcji kontrolowanych wobec których brak jest zastosowania obowiązku dokumentacyjnego w oparciu o przepisy art. 11n Ustawy CIT, Podmiot zainteresowany postuluje za wyłączeniem Nowelizacją Rozporządzenia kategorii transakcji

kontrolowanych ujętych w wyżej wskazanym przepisie z obowiązku sprawozdawczego w ramach informacji TPR-C, w szczególności w stosunku do transakcji objętych tak zwanym „zwolnieniem krajowym”⁴.

W opinii IGCC, proponowana zmiana stanowi po pierwsze dopełnienie wskazywanych już na etapie prekonsultacji⁵ inicjatywy legislacyjnej Polskiego Ładu intencji w zakresie „uproszczenia i odbiurokratyzowania szeregu regulacji i procedur”. Po drugie, Polski Ład przewiduje wprowadzenie przepisu art. 11t ust. 2 pkt 7 Ustawy CIT, za pośrednictwem którego dokonuje się „zintegrowania” oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych z formularzem TPR-C. Podmiot zainteresowany wyraża tym samym wątpliwość, czy pozostawienie obowiązku raportowania transakcji o których mowa w art. 11n Ustawy CIT nie będzie skutkowało brakiem możliwości złożenia informacji TPR-C z uwagi na niekompletność dokumentacji w stosunku do transakcji zwolnionych lub alternatywnie nie będzie wymuszało ujęcia transakcji o których mowa w art. 11n Ustawy CIT w lokalnej dokumentacji cen transferowych wbrew postanowieniom przepisów ww. artykułu.

5. WYBÓR PAŃSTWA LUB TERYTORIUM KONTRAHENTA

Zgodnie z pkt 4.3. objaśnień zawartych w Rozporządzeniu TPR 2021 oraz Objaśnieniach TPR, jeśli dana transakcja kontrolowana jest zawierana z więcej niż jednym kontrahentem, należy wskazać odpowiednie informacje dotyczące państwa lub terytorium miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu dla każdego z kontrahentów. W praktyce powoduje to wątpliwości, czy jeśli dana transakcja kontrolowana jest realizowana z więcej niż jednym kontrahentem z danego kraju, to należy wskazać kraj kontrahenta dla każdego z nich, czy też wystarczający jest jednokrotny wybór kraju dla tych kontrahentów.

Ze względu na powyższe oraz przewidzianą w Objaśnieniach TPR konieczność wykazania „Wartości transakcji na kraj”, Podmiot Zainteresowany postuluje o doprecyzowanie w Objaśnieniach TPR, że jeśli dana transakcja kontrolowana jest realizowana z więcej niż jednym kontrahentem z danego kraju, to wystarczające jest jednokrotny wybór tego kraju.

Co więcej postuluje się aby brak było obowiązku wykazywania informacji per kraj, skoro weryfikacji rynkowości i obowiązkowi dokumentacyjnemu podlega transakcja jednorodna (niezależnie od liczby kontrahentów).

6. WARTOŚĆ TRANSAKCJI PRZYPADAJĄCA NA KRAJ

Biorąc pod uwagę, że w przypadku transakcji finansowych korzystających z uproszczeń safe harbour występuje obowiązek wskazania wartości transakcji przypadającej na danego kontrahenta, to Podmiot Zainteresowany postuluje o zmianę w Projekcie polegającą na

⁴ Por. art. 11n pkt 1 Ustawy CIT

⁵ Komunikat opublikowany na witrynie Ministerstwa Finansów w dniu 28 czerwca 2021 r., <https://www.gov.pl/web/finanse/pakiet-rozwiazan-dla-powrotu-kapitalu-do-polski-i-zmiany-w-zakresie-cen-transferowych-w-prekonsultacjach> (dostęp: 24.09.2021 r.)

wprowadzeniu wyłączenia obowiązku wskazania wartości transakcji przypadającej na państwo lub terytorium miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu kontrahenta w przypadku transakcji finansowych korzystających z uproszczeń safe harbour.

7. NUMERACJA TABEL W OBJAŚNIENIACH TPR

Podmiot Zainteresowany zwraca uwagę, że w Objasnieniach TPR w tytułach tabel zamieszczona została nieprawidłowa numeracja.

Osoba składająca zgłoszenie,

Międzynarodowa Grupa Izb Handlowych - International Group of Chambers of Commerce (IGCC) powstała w 2005 r. w celu stworzenia jednolitej platformy do komunikacji dla międzynarodowego środowiska przedsiębiorstw z władzami Rzeczypospolitej.

Obecnie IGCC skupia 17 Izb Handlowych, które reprezentuje obecnie 23 kraje i ponad 2700 przedsiębiorstw, przedstawicieli najbardziej znaczących inwestorów zagranicznych na polskim rynku, zatrudniającym bezpośrednio ponad 800 tysięcy osób.

W imieniu:

1. Advantage Austria
2. AHK Polska (Polsko-Niemiecka Izba Przemysłowo-Handlowa)
3. AmCham (Amerykańska Izba Handlowa w Polsce)
4. BBC (Belgijska Izba Gospodarcza)
5. BPCC (Brytyjsko-Polska Izba Handlowa)
6. CCIFP (Francusko-Polska Izba Gospodarcza)
7. CCII (Włosko-Polska Izba Handlowo-Przemysłowa w Polsce)
8. ICC (Irlandzka Izba Handlowa)
9. NPCC (Niderlandzko-Polska Izba Gospodarcza)
10. PHIG Polsko-Hiszpańska Izba Gospodarcza)
11. PICC (Polish-Israeli Chamber of Commerce)
12. Polish Canadian Chamber of Commerce (PCCC)
13. Polsko - Szwajcarska Izba Gospodarcza
14. Polsko-Rumuńska Bilateralna Izba Handlowo-Przemysłowa
15. PPCC (Polsko - Portugalska Izba Gospodarcza)
16. SPCC (Skandynawsko - Polska Izba Gospodarcza)
17. PLIG (Polsko-Luksemburska Izba Gospodarcza)