

Warszawa, 10 luty 2021 r.

Ministerstwo Finansów

Pan Marcin Jamroży –
Dyrektor Departamentu
Cen Transferowych i Wycen

Do nadania drogą elektroniczną na adres:

sekretariat.dct@mf.gov.pl

Szanowny Panie Dyrektorze,

Niniejszym zwracamy się z uprzejmą prośbą o uwzględnienie w kolejnym wydaniu objaśnień do informacji o cenach transferowych „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi” zagadnień opisanych w dalszej części pisma. Dodatkowo wskazujemy na obszary związane z raportowaniem TPR, które naszym zdaniem wymagają zmiany.

Liczymy na pozytywne rozpatrzenie niniejszej propozycji.

Z wyrazami szacunku

Prezes Zarządu

Wiceprezes Zarządu

Wiceprezes Zarządu

1. Jak zaraportować transakcje, w której część kosztów jest refakturowana bez narzutu (passed through) a do pozostałej części kosztów ma zastosowanie 5% narzut (np. koszty wewnętrzne)?

W takiej sytuacji wydają się możliwe do zastosowania trzy podejścia:

- I. zaraportowanie transakcji składającej się z usługi i refaktury, do której ma zastosowanie 5% narzut, a w części F opisanie, że część transakcji stanowi refaktura;
- II. zaraportowanie transakcji składającej się z usługi i refaktury, wypełniając pola formularza w sposób właściwy dla transakcji związanej z refakturą, a w części F opisanie, że część transakcji stanowi usługa, do której ma zastosowanie 5% narzut;
- III. zaraportowanie usług, do których zastosowano narzut 5% oraz refaktur jako odrębne transakcje.

2. Według jakiego parametru finansowego należy grupować i przedstawiać w TP-R transakcje, które dotyczą usług ubezpieczeniowych / reasekuracyjnych?

Dla celów biznesowych transakcje dotyczące usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych są ujmowane na bazie składek należnych z tytułu zawarcia umów ubezpieczeniowych (tzw. składka przypisana brutto). Transakcje te są ewidencjonowane, zarówno dla celów podatkowych (przychody/koszty podatkowe), jak i dla celów raportowania do Komisji Nadzoru Finansowego.

Analogicznie w umowach reasekuracyjnych transakcje są ujmowane na bazie składki reasekuracyjnej, prowizji oraz udziału reasekuratorów w szkodach/regresach. Parametrem do analizy, czy dana transakcja dotycząca usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych objęta jest obowiązkiem zaraportowania może być suma składek ubezpieczeniowych / reasekuracyjnych, prowizji. Tylko te parametry są ujmowane dla celów raportowania bilansowego, podatkowego jak i statutowego (KNF).

3. Ile razy należy podać nazwę danego kraju, jeśli transakcja realizowana jest z kilkoma podmiotami z tego samego kraju?

Jeśli kilka podmiotów z tego samego kraju jest stroną raportowanej transakcji, wówczas należy wskazać jednokrotnie nazwę danego kraju.

4. Jak należy ująć transakcję (inną niż transakcja usługowa), której przedmiot ma odmienny charakter dla sprzedającego i kupującego? Czy prawidłowe jest podejście, by:

- I. dla grupy kodów: 1001-1006 oraz 2001-2006 kierować się rolą podmiotu sprzedającego;
- II. dla kodów: 1009-1010, 2009-2010, 1310-1311, 2310-2311 transakcje należy zakwalifikować z punktu widzenia podmiotu sporządzającego informację TPR?

Zawarte w Rozporządzeniu TPR Grupowanie transakcji kontrolowanych oparte jest o różne kryteria – o ile dla grup kodów 1001-1006 oraz 2001-2006 ważniejsza wydaje się rola zbywcy, o tyle dla pozostałych kodów jest to już przedmiot transakcji. Poza tym nie zawsze dostępna jest wiedza co do przeznaczenia sprzedawanych dóbr (producent nie wie, czy nabywane urządzenie będzie stanowić dla nabywcy towar czy środek trwały).

Przykłady:

- Zakup urządzeń od ich producenta, które służyć będą produkcji (będą stanowić środki trwałe dla nabywcy – podmiotu sporządzającego sprawozdanie), należy wykazać jako zakup innych aktywów (2311), a nie jako zakup wyrobów.
- Nabycie wyrobów od producenta kontraktowego, które dla podmiotu sporządzającego informację stanowią towary handlowe należy wykazać pod kodem 2002.
- Sprzedaż produktów przez producenta (podmiotu sporządzającego TPR), które będą stanowić materiały dla kolejnego producenta, należy wykazać jako sprzedaż wyrobów (1001/1002), a nie materiałów (1009). Jednocześnie kod 1009 należy

wykazać tylko, gdy podmiot sprzedający nie jest producentem danych materiałów czy surowców.

- 5. Czy nabycie usług podnajmu (części) nieruchomości należy zawsze opisywać kodem 2306 „Koszty z tytułu najmu, dzierżawy, leasingu nieruchomości” czy też w przypadkach, gdy cena podnajmu równa jest cenie pierwotnego najmu, należy posłużyć się kodem 2503 „Koszty z tytułu refaktur (nabycie przedmiotu transakcji w cenie pierwotnego nabycia od podmiotu niepowiązanego)”?**

W opisanej sytuacji kwalifikacja do danej kategorii powinna najlepiej odzwierciedlać rzeczywiste funkcje, aktywa i ryzyka pełnione przez strony transakcji. Jeżeli z analizy funkcjonalnej przeprowadzonej dla stron transakcji wynika, że przedmiotem transakcji jest typowa refaktura kosztów, wówczas należy posłużyć się kodem 2503 „Koszty z tytułu refaktur. Jeżeli jednak cechy transakcji kontrolowanej w większym stopniu są tożsame z cechami transakcji związanej z najmem, wówczas należy posłużyć się kodem 2306 „Koszty z tytułu najmu, dzierżawy, leasingu nieruchomości”.

- 6. Czy jeśli w cash pooling w danym roku tylko wartość jednego typu sald (np. ujemnych) przekroczyła progi wartościowe a wartość sald drugiego typu (tu: dodatnich) takiego progu nie przekroczyła, to należy te drugie obejmować TPR-C?**

W przypadku transakcji realizowanych w ramach cash pooling na potrzeby identyfikacji obowiązku zaraportowania w TPR odrębnie należy analizować dla danego podmiotu – uczestnika struktury cash pooling - salda dodatnie i ujemne. Analogicznie należy raportować transakcje na formularzu TPR – odrębnie transakcję związaną z występowaniem sald dodatnich i odrębnie dla sald ujemnych. Możliwa jest sytuacja, gdy obowiązkowi zaraportowania będą podlegać wyłącznie transakcja związana z występowaniem sald dodatnich lub sald ujemnych.

- 7. W jakiej sytuacji wystąpi obowiązek zaraportowania umowy spółki osobowej?**

W objaśnieniach nie poruszono kwestii ustalania wartości transakcji dla transakcji umowy spółki osobowej. Zgodnie z definicją zawartą w art. 11a ustawy CIT, za „transakcję kontrolowaną” uznaje się identyfikowane na podstawie rzeczywistych zachowań stron działania o charakterze gospodarczym, w tym przypisywanie dochodów do zagranicznego zakładu, których warunki zostały ustalone lub narzucone w wyniku powiązań. W uzasadnieniu do ustawy zmieniającej przepisy w tym zakresie (Dz.U. 2018 poz. 2193) wyjaśniono, że „wprowadzenie stosunkowo szerokiej definicji transakcji kontrolowanej ma na celu objęcie nią również zagadnień, które mogą nie być uznawane za transakcje w potocznym rozumieniu tego słowa, takich jak między innymi (...) umowy spółki osobowej”.

W Rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych występują następujące kody transakcji związane z działaniami podatnika jako wspólnik spółki osobowej:

- 2309 - Zakup udziałów, akcji, innych praw własności lub praw udziałowych w jednostkach;
- 1505 - Otrzymanie przez wspólnika spółki niebędącej osobą prawną odpowiedniej części zysku tej spółki.

Wyjaśnienia wymaga kwestia wartości transakcji umowy spółki osobowej i jej znaczenia w kontekście obowiązku raportowego. W przypadku, gdy w danym roku nie było wnoszonych wkładów kapitałowych lub otrzymania części zysku w spółce w wysokości przekraczającej próg dokumentacyjny, obowiązek raportowy nie wystąpi.

- 8. W jaki sposób należy przeliczać wartości transakcji oraz pozostałe dane objęte raportowaniem (np. odsetki, wartość zadłużenia, suma gwarancyjna, itp.) dla wartości transakcyjnych wyrażonych w walutach obcych?**

Zgodnie z odpowiedzią na pytanie 36, wartość transakcji należy podać w złotych. Sugerujemy dodanie w odpowiedzi na to pytanie sposobu przeliczania danych transakcyjnych wyrażonych w walutach obcych. W przypadku wartości transakcji zastosowanie powi-

nien mieć art. 11l ust. 4 ustawy CIT, jednak w przypadku pozostałych wartości transakcyjnych rekomendowane jest przyjęcie faktycznego kursu, jaki został użyty przez podatnika na potrzeby ewidencji księgowej.

9. Jakie kryteria należy wziąć pod uwagę przy kwalifikacji transakcji do jednego z następujących typów transakcji:

- **1105 Sprzedaż usług niematerialnych innych niż usługi o niskiej wartości dodanej, badawczo-rozwojowe, pośrednictwa i związane z nieruchomościami;**
- **1106 Sprzedaż innych usług?**

Definicji usług niematerialnych nie ma w ustawach podatkowych ani innych aktach prawnych obowiązujących na terytorium RP. Usługi niematerialne nie zostały również zdefiniowane w klasyfikacjach PKD oraz NACE.

Co do zasady przeważająca większość usług ma częściowo charakter niematerialny z elementami materialnymi. Zasadne jest posługiwanie się kodem 1105 w przypadku usług, w których głównym aktywem wykorzystywanym w świadczeniu usług są zasoby ludzkie.

10. Raportowanie transakcji hedgingowych

W objaśnieniach dot. TP-R brakuje szczegółowych wskazówek dot. transakcji hedgingowych. Wnosimy o przedstawienie wytycznych dotyczących prezentacji transakcji hedgingowych w TP-R w sytuacji, gdy podmioty zawierają wiele takich transakcji w celu zabezpieczenia pozycji zarówno przychodowych, jak i kosztowych.

Postulaty de lege ferenda

1. Refakturowanie – naszym zdaniem FAQ103 wykracza poza ramy ustawowe, gdy mowa o tym by rozbijać refaktury na ich typy. Prowadzić to zresztą może do nadmiernego rozbudowania TPR w części, która w istocie ma najmniejsze znaczenie z punktu widzenia analizowania cen transferowych. Poza tym rozbieżności na wiele elementów i tak nie daje dalszej informacji czego refakturowanie dotyczyło. Postulat aby to zmienić w takim kierunku, że refakturowanie prezentuje się łącznie.
2. Transakcje finansowe
 - a) Zwracamy uwagę na niekonsekwentne podejście do podobnych transakcji w kwestii liczenia wartości transakcji:
 - Cash pooling – limit
 - Pożyczka odnawialna, overdraft (FAQ 74) – suma „pożyczek” – takie sumy mogą być ogromne i w ogóle nie oddawać wartości transakcji.
 - b) Analogicznie, niekonsekwentne podejście występuje w kwestii liczenia wartości zadłużenia:
 - Cash pooling – średnia z wszystkich sald w danym roku
 - Pożyczka odnawialna – średnia z początku i końca roku, co oznacza, że jeśli dane z początku i końca danego roku istotnie odbiegają od średniorocznego poziomu zadłużenia (nie są reprezentatywne), a w skrajnym przypadku mogą wynosić zero, to wartość zadłużenia nie będzie oddawać istoty transakcji.
 - c) W przypadku raportowania transakcji pożyczkowych powinna być możliwość operowania na oprocentowaniu faktycznym oraz na marżach,
 - d) Wnosimy o wprowadzenie uproszczeń w zakresie przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej, z uwagi na fakt, że obecnie występuje konieczność przeliczania danych po różnych kursach (historyczne, bieżące),
 - e) Rekomendujemy wprowadzenie ujednoczonych formatów raportowania wartości liczbowych, z uwagi na fakt, że obecnie konieczne jest podawanie kwot w czterech różnych formatach: całość, całość bez miejsc po przecinku, w mln zł z dwoma miejscami po przecinku, w tys. zł.

3. Pola w części D (wskaźniki) przyjmują wartości od -999,99% do 999,99%, podczas gdy w praktyce wskaźnik dla podmiotu może kształtować się poza tym przedziałem. Postulujemy rozszerzenie przedziału.