



Warszawa, dnia 15 czerwca 2020 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

DCT1.056.1.2020

Działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870), w związku z petycją złożoną do Ministra Finansów z dnia 6 marca 2020 r., dotyczącą postulatów i uwag do przepisów o informacji o cenach transferowych (dalej: „informacja TPR”) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (na gruncie ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 z zm. - dalej „ustawa CIT”) oraz Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 2487 – dalej „Rozporządzenie TPR-C”), przedstawiam następujące wyjaśnienia.

Istotą złożonej petycji jest stwierdzenie przez Wnioskodawcę, że podatnicy działający w branży finansowej nie mają możliwości prawidłowego zaraportowania, w przygotowanym dla celów informacji TPR formularzu interaktywnym transakcji finansowych zawieranych z podmiotami powiązanymi lub z podmiotami z krajów stosujących szkodliwą konkurencję podatkową.

W odniesieniu do powyższego należy wskazać, iż obowiązek składania m.in. przez podmioty powiązane informacji TPR obowiązuje od 1 stycznia 2019 r. Informacja ta jest sporządzana zgodnie ze wzorem dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów (dalej: „BIP MF”). Dotychczas udostępnione zostały schematy (struktury logiczne) informacji o cenach transferowych¹, a ponadto przygotowane zostały formularze interaktywne TPR-P dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych² i TPR-C dla podatników podatku dochodowego od osób prawnych³.

Publikując na stronie BIP MF wzór dokumentu elektronicznego Minister Finansów wywiązał się z ciążącego na nim obowiązku wynikającego z art. 11t ust. 1 ustawy o CIT. Opublikowany w dalszej kolejności formularz interaktywny nie jest elementem wymienionym w ustawie. Formularz ten jest narzędziem mającym stanowić ułatwienie dla podatników w składaniu informacji TPR. Korzystanie z niego nie jest jednakże obowiązkowe.

¹ <https://www.gov.pl/web/finanse/struktury-tptr>

² <https://www.podatki.gov.pl/pit/e-deklaracje-pit/dla-osob-prowadzacych-dzialalnosc-gospodarcza/#TPR-P>

³ <https://www.podatki.gov.pl/cit/e-deklaracje-cit/formularze-cit/#TPR-C>

Niezależnie od powyższego w przedmiotowej petycji Wnioskodawca formułuje szereg postulatów (rozwiązań), które mają służyć dostosowaniu informacji TPR do specyfiki instytucji finansowych, przy czym zdaniem Wnioskodawcy postulaty (rozwiązania) te mogą występować łącznie lub alternatywnie względem siebie.

Postulaty dotyczące obowiązku składania informacji TPR oraz formularza interaktywnego

Postulat dotyczący wydłużenia terminu do złożenia informacji TPR

W odniesieniu do postulatu o wydłużenie terminu na sporządzenie informacji TPR Minister Finansów udzielił odpowiedzi w piśmie z dnia 14 maja 2020 r. znak: DCT3.056.1.2020⁴.

Jednocześnie zaznaczyć należy, iż w toku prac legislacyjnych znajduje się przedłużenie terminu składania informacji TPR dla szerszej grupy podatników, z uwagi na sytuację spowodowaną pandemią COVID-19. W ramach tych prac planowane jest przedłużenie ww. terminu do dnia 31 grudnia 2020 r. – w przypadku gdy upływa on w okresie od dnia 31 marca 2020 r. do dnia 30 września 2020 r. oraz w przypadku gdy termin ten upływa w okresie od 1 października 2020 r. do 31 stycznia 2021 r. – wydłużenie tego terminu o 3 miesiące. Aktualnie przedłużenie terminów do składania informacji TPR procedowane jest w ramach prac legislacyjnych związanych z rządowym projektem ustawy o dopłatach do oprocentowania kredytów bankowych udzielanych na zapewnienie płynności finansowej przedsiębiorcom dotkniętym skutkami COVID-19 oraz o zmianie niektórych innych ustaw (druk sejmowy nr 390⁵).

Pozostałe postulaty dotyczące publikacji wyjaśnień, modyfikacji formularza interaktywnego oraz zmiany Rozporządzenia TPR-C

Postulat dotyczący pilnego wydania objaśnień do formularza interaktywnego

W odniesieniu do postulatu pilnego opublikowania objaśnień do formularza interaktywnego należy wskazać, iż Ministerstwo Finansów opracowało projekt dokumentu o nazwie *Pytania i odpowiedzi dotyczące informacji TPR-C i TPR-P za 2019 r.*⁶ (dalej: „Pytania i odpowiedzi”). W dokumencie tym w związku z dostrzeżoną przez Ministerstwo Finansów specyfiką raportowania transakcji dokonywanych przez instytucje finansowe transakcjom finansowym poświęcona została część 5.5.4. (pyt. 61 – 79). Projekt ww. tego dokumentu został przedstawiony do konsultacji podatkowych w celu uzyskania uzasadnionych i konstruktywnych opinii dotyczących poprawności merytorycznej oraz spójności logicznej opracowanego dokumentu.

⁴ <https://www.gov.pl/attachment/e14322c9-162f-48da-b9b3-0d8e7d0ded56>

⁵ <http://www.sejm.gov.pl/sejm9.nsf/druk.xsp?nr=390>

⁶ <https://www.gov.pl/web/finanse/konsultacje-podatkowe---wyjasnienia-w-sprawie-dotyczace-informacji-tpr-c-i-tpr-p-za-2019-r-formularzy-inte>

Obecnie trwa rozpatrywanie i analiza zgłoszonych uwag, które w miarę możliwości zostaną uwzględnione przy przygotowaniu ostatecznej wersji dokumentu. W ramach konsultacji podatkowych projekt wyjaśnień został przekazany również do grupy roboczej przy Forum Cen Transferowych, w której pracach uczestniczą przedstawiciele instytucji finansowych. W związku z tym w *Pytaniach i odpowiedziach* możliwe będzie uwzględnienie postulatów przedstawicieli branży finansowej. Opublikowanie ostatecznej wersji dokumentu wyjaśnień planowane jest na lipiec br.

Pytania i odpowiedzi zawarte w ww. dokumencie mają charakter informacyjny i nie stanowią interpretacji ogólnej przepisów prawa podatkowego ani wyjaśnień przepisów prawa podatkowego (objaśnień podatkowych) w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U z 2019 r. poz. 900 z późn. zm.). Intencją Ministerstwa Finansów było opracowanie dokumentu, który w sposób możliwie pełny i przystępny będzie wyjaśniał pojawiające się wątpliwości dotyczące sposobu wypełniania formularzy interaktywnych dedykowanych raportowaniu TPR.

Postulaty dotyczące modyfikacji formularza interaktywnego

Petycja zawiera również szereg postulatów dotyczących zmodyfikowania formularza interaktywnego dedykowanego sprawozdawczości TPR.

Odnosząc się do postulatów w zakresie modyfikacji formularza interaktywnego zaznaczyć należy, iż treść struktury logicznej, na podstawie której tworzony jest formularz interaktywny, ustalana jest na podstawie art. 11 ust. 2 ustawy o CIT oraz na podstawie szczegółowego zakresu danych i informacji określonych w Rozporządzeniu TPR-C. Zawarcie w strukturze logicznej i sporządzanym na jej podstawie formularzu interaktywnym innych informacji niż wskazane w ww. przepisach, nie jest zatem możliwe bez wprowadzenia zmian o charakterze legislacyjnym. Obecnie trwają prace nad wydaniem nowych rozporządzeń, w ramach których analizowana jest możliwość uwzględnienia postulatów zawartych w niniejszej petycji. Natomiast, z uwagi na zasadę *lex retro non agit* nie jest możliwe wprowadzenie tych zmienionych rozporządzeń z mocą wsteczną, gdyż nie jest możliwe jednoznaczne określenie, czy byłyby one korzystane dla wszystkich podmiotów zobowiązanych do złożenia informacji TPR. W rezultacie za rok obrotowy (rok podatkowy) rozpoczynający się po 31 grudnia 2018 r. podmioty zobowiązane do składania informacji TPR w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych składają ją zgodnie z Rozporządzeniem TPR-C z 2018 r.

W ramach obecnie obowiązującego Rozporządzenia TPR-C w wyniku uwag zgłoszonych przez podatników zarówno do struktury logicznej, jak i do formularza interaktywnego, wprowadzono szereg zmian, w tym zmianę polegającą na dodaniu otwartego pola tekstowego. Wprowadzone pole może być wykorzystane przez instytucje finansowe do przekazania dodatkowych informacji o transakcjach, których specyfika powoduje trudności w ich dopasowaniu do wzoru formularza. W polu tym składający może zamieścić informacje i wyjaśnienia odnoszące się do konkretnych transakcji kontrolowanych wskazanych w informacji o cenach transferowych. Bez dokonywania

zmian legislacyjnych pole tekstowe mogło zostać zamieszczone w końcowej części formularza TPR-C(2), gdyż jest to miejsce, przewidziane również w wielu innych formularzach podatkowych do zamieszczania dodatkowych wyjaśnień.

Podkreślenia wymaga również fakt, iż przed opublikowaniem zarówno struktura logiczna (schemat XML), jak i formularz interaktywny, były przedmiotem wieloetapowych konsultacji z zainteresowanymi podmiotami.

Wyłączenie z raportowania TPR transakcji zawieranych pomiędzy powiązаныmi instytucjami finansowymi

W odniesieniu do postulatu wyłączenia z obowiązku raportowania w TPR-C transakcji zawieranych pomiędzy powiązаныmi instytucjami finansowymi, należy stwierdzić, że transakcje finansowe są przedmiotem szczególnego zainteresowania organizacji międzynarodowych, takich jak OECD. OECD opracowała bowiem specjalne wytyczne w tym zakresie, które zostaną zawarte w najnowszej aktualizacji dokumentu *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Wytyczne te nie przewidują wyłączenia z analizy pod kątem zgodności z zasadą ceny rynkowej transakcji finansowych. Nie jest zasadne zwolnienie tego typu transakcji z raportowania TPR, które ma m.in. służyć weryfikacji rynkowego charakteru takich transakcji.

Postulat dotyczący wyłączenia sankcji karnych skarbowych dla podmiotów powiązanych zobowiązanych do złożenia informacji TPR

Zgodnie z art. 80e § 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2020 r. poz. 19, z późn. zm., dalej: kks) kto wbrew obowiązkowi nie składa Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej informacji o cenach transferowych, o której mowa w art. 23zł ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz w art. 11t ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, albo składa tę informację po terminie lub składa nieprawdziwą informację, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych. Jednocześnie § 2 powołanego wyżej artykułu przewiduje, iż w wypadku mniejszej wagi sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

Należy mieć na względzie, że okoliczności każdej sprawy wyjaśniane są indywidualnie względem sprawcy, którego dotyczą. Tym samym na gruncie obecnie obowiązujących przepisów kwalifikacja prawna ewentualnych nieprawidłowości w składanej informacji TPR nie jest z góry przesądzona. Należy również dodać, iż czyn zabroniony określony w art. 80e kks musi być popełniony z winy umyślnej, tj. sprawca działa z zamiarem jego popełnienia lub przewidując możliwość jego popełnienia, na to się godzi.

Ewentualne wprowadzenie rozwiązań prawnych wyłączających odpowiedzialność karną za czyn z art. 80e kks, wobec określonych typów czynów popełnionych w ściśle określonym przedziale czasowym (tj. przepisu o charakterze abolicyjnym), wymaga dalszej dogłębnej analizy obowiązków podatkowych.

W petycji zawarta została obawa, iż obecnie niemożliwe jest właściwe zaraportowanie w formularzu transakcji finansowych bez narażenia się na sankcje o charakterze karnym skarbowym. W ocenie Ministerstwa Finansów taka obawa jest nieuzasadniona, przede wszystkim z uwagi na przedstawiony wyżej sposób stosowania przepisów kks, a także na to, że:

- informacja TPR jest informacją o charakterze analitycznym stanowiącym co do zasady odzwierciedlenie danych zawartych w lokalnej dokumentacji cen transferowych;
- formularz interaktywny dedykowany do raportowania TPR został uzupełniony o pole tekstowe umożliwiające zamieszczenie uszczegółowionych informacji o raportowanych transakcjach i założeniach przyjętych dla celów raportowania;
- wyjaśnieniu ewentualnych wątpliwości interpretacyjnych dot. wypełniania formularza interaktywnego służyć ma dokument *Pytania i odpowiedzi* (o którym mowa wyżej).

Przywrócenie zwolnienia z obowiązku sporządzania informacji o umowach z nierezydentami (ORD-U)

Odnosząc się do zagadnienia przywrócenia zwolnienia z obowiązku sporządzania informacji o umowach z nierezydentami (ORD-U), należy zauważyć, że przepis art. 82 § 1a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900, z późn. zm.) został uchylony ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193, z późn. zm.). Zgodnie z uzasadnieniem do art. 3 pkt 20 tego aktu prawnego, przepis ten miał *na celu uchylenie regulacji art. 82 § 1a, która w sposób zawily określała obowiązki w zakresie informowania przez podmioty, sporządzające uproszczone sprawozdanie w zakresie cen transferowych, o umowach zawartych z nierezydentami w rozumieniu przepisów prawa dewizowego. Dotychczasowa regulacja wskazywała na wyjątek od wyjątku w tej sprawie. W wyniku zmiany oba obowiązki informacyjne (w zakresie nierezydentów oraz cen transferowych) będą regulowane odrębnie.*

Ewentualne działania zmierzające do zniesienia obowiązku przekazywania informacji ORD-U przez podmioty składające informację TPR muszą uwzględniać fakt, iż odbiorcami informacji ORD-U oraz TPR-P/TPR-C są różne jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej.

Dodatkowo terminy składania niniejszych formularzy różnią się od siebie. Ponadto inna jest zarówno wartość transakcji do których zastosowanie mają przedmiotowe formularze jak i stopień powiązań kapitałowych. W odmienny sposób określony został również charakter

transakcji, który w przypadku informacji TPR dotyczy transakcji kontrolowanych, a w przypadku ORD-U dotyczy należności i zobowiązań.

Ewentualne zniesienie obowiązku sporządzania informacji ORD-U dla podmiotów składających informację TPR musi zatem zostać poprzedzone gruntową analizą uwzględniającą ww. przykładowe aspekty.

Sposób uwzględnienia petycji

Mając powyższe na uwadze uprzejmie informuję, że Minister Finansów uwzględnia żądanie, które jest przedmiotem niniejszej petycji obejmujące łączne lub alternatywne wdrożenie postulatów (rozwiązań) zaproponowanych przez Wnioskodawcę, które mają służyć dostosowaniu informacji TPR do specyfiki instytucji finansowych.

Żądanie przedstawione w petycji zostanie uwzględnione w następujący sposób – łączne wdrożenie następujących postulatów:

- 1) żądanie w zakresie odroczenia terminu na złożenie informacji TPR – żądanie to zostało już zrealizowane poprzez odroczenie do 30 września 2020 r. terminu na złożenie informacji TPR dla podmiotów, których rok podatkowy rozpoczął się po dniu 31 grudnia 2018 r. a zakończył przed dniem 31 grudnia 2019 r.; dodatkowo obecnie prowadzone są prace legislacyjne w zakresie dalszego przedłużenia tego terminu o kolejne 3 miesiące, czyli co do zasady do końca 2020 r.;
- 2) żądanie w zakresie modyfikacji formularza interaktywnego – żądanie to zostało już zrealizowane, w następujący sposób: po uprzednich konsultacjach, opublikowany został poprawiony formularz interaktywny TPR-C⁷ zawierający otwarte pole tekstowe umożliwiające wprowadzenie dodatkowych wyjaśnień na temat transakcji, których specyfika powoduje trudności w ich dopasowaniu do wzoru formularza – zakres możliwych do dokonania zmian w formularzu interaktywnym ograniczony był obowiązującymi regulacjami w zakresie informacji TPR (art. 11t ust. 2 ustawy o CIT oraz Rozporządzenie TPR-C);
- 3) żądanie w zakresie opublikowania wyjaśnień do formularza interaktywnego – żądanie to zostanie zrealizowane przez opublikowanie dokumentu *Pytania i odpowiedzi* po opracowaniu ostatecznej wersji dokumentu uwzględniającej, w możliwym zakresie, postulaty zgłoszone w toku konsultacji podatkowych, również przez podmioty z sektora finansowego; opublikowanie ostatecznej wersji dokumentu planowane jest na lipiec br.

⁷ <https://www.podatki.gov.pl/cit/e-deklaracje-cit/formularze-cit/#TPR-C>

W odniesieniu do pozostałych postulatów:

- Ministerstwo Finansów analizuje możliwości zniesienia obowiązku sporządzania informacji ORD-U dla podmiotów zobowiązanych do składania informacji TPR;
- Ministerstwo Finansów analizuje możliwości przebudowy normy sankcyjnej dla podmiotów zobowiązanych do złożenia informacji TPR;
- postulat dotyczący wyłączenia z raportowania TPR transakcji zawieranych pomiędzy powiązаныmi instytucjami finansowymi nie został uwzględniony.

Dziękuję za wystąpienie i zachęcam do dalszego aktywnego udziału w dyskusji o kształcie przepisów o cenach transferowych.

Z upoważnienia Ministra Finansów
Marcin Jamroży
Dyrektor
Departamentu Cen Transferowych i Wycen
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/