



Warszawa, dnia 12 maja 2021 r.

**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW,
FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ**

Szanowni Państwo,

w odpowiedzi na pismo z 11 lutego 2021 r. w sprawie raportowania TPR uprzejmie informuję co następuje.

W pierwszej części ww. pisma przedstawiono prośbę o uwzględnienie w kolejnym wydaniu informatora „*TPR. Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi*” (dalej: „Informator TPR”) wskazanych przez zagadnień. W drugiej części pisma, zgłosiło postulaty *de lege ferenda* dotyczące obszaru raportowania TPR, w tym propozycje wprowadzenia zmian w formularzu informacji o cenach transferowych TPR-P oraz TPR-C.

Na wstępie wypada przypomnieć, że obowiązek składania informacji o cenach transferowych (dalej: „Informacja TPR”) wynika z art. 11t ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1406, z późn. zm.), dalej „ustawa o CIT”, oraz art. 23zf ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r., poz. 1426, z późn. zm.), dalej „ustawa o PIT”.

Aktami wykonawczymi do ww. przepisów, które precyzują zakres składanych informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Informacja TPR-P) oraz w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Informacja TPR-C), są: rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2018 r., poz. 2487 z późn. zm.) oraz rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 2515 z późn. zm.) – dalej: rozporządzenia TPR. Na podstawie ww. rozporządzeń TPR opublikowane zostały także wzory dokumentów elektronicznych dla informacji TPR-P oraz TPR-C, a także interaktywne formularze.

Charakter postulatów przedstawionych w drugiej części pisma wskazuje, że otrzymane pismo należy uznać w tym zakresie za petycję¹ w rozumieniu ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r., poz. 870, z późn. zm.).

W związku z powyższym, poniżej przedstawiono odpowiedzi udzielone w odniesieniu do poszczególnych postulatów poruszonych w petycji. Należy jednak zauważyć, że część ze zgłoszonych postulatów odnosi się do nieaktualnych już przepisów rozporządzeń TPR, tj. do przepisów obowiązujących przed nowelizacją², która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2021 r.

Ad. 1) Refakturowanie – postulat, aby refakturowanie dla celów Informacji TPR prezentować łącznie

„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 rozbić na wiele elementów i tak nie daje dalszej informacji czego refakturowanie dotyczyło. Postulat aby to zmienić w takim kierunku, że refakturowanie prezentuje się łącznie.”

Obowiązkiem wynikającym bezpośrednio z art. 11k ust. 2 ustawy o CIT (art. 23w ust. 2 ustawy o PIT) jest sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji o charakterze jednorodnym. Analogicznie, w Informacji TPR także należy wykazywać transakcje o charakterze jednorodnym. Ocena jednorodności transakcji należy do podmiotu sporządzającego lokalną dokumentację cen transferowych oraz Informację TPR.

Założenie, że wszystkie refaktury, których stroną jest dany podmiot składający Informację TPR, należy traktować jako transakcję o charakterze jednorodnym, nie znajduje uzasadnienia w przepisach o cenach transferowych.

Refaktura może być zarówno elementem złożonej transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, jak i samoistną transakcją, dlatego też nie jest możliwe zastosowanie jednego zunifikowanego podejścia do refaktur i agregowania wszystkich refaktur jako jednej transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym

¹ Zgodnie z art. 2 ust. 3 ustawy o petycji, przedmiotem petycji może być żądanie, w szczególności, zmiany przepisów prawa, podjęcia rozstrzygnięcia lub innego działania w sprawie dotyczącej podmiotu wnoszącego petycję, życia zbiorowego lub wartości wymagających szczególnej ochrony w imię dobra wspólnego, mieszczących się w zakresie zadań i kompetencji adresata petycji.

² Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 grudnia 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2383) oraz Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 grudnia 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2020 r. poz. 2408).

Ponadto należy wskazać, że na podstawie nowelizacji rozporządzeń TPR, w aktualnie obowiązujących wzorach dokumentów elektronicznych dla Informacji TPR dodane zostało pole *Przedmiot transakcji*, które umożliwia podmiotowi składającemu Informację TPR wskazanie istoty raportowanej refaktury.

Ad. 2) Postulaty dotyczące transakcji finansowych raportowanych w Informacji TPR

a) postulaty dotyczące liczenia wartości transakcji dla transakcji typu *cash pooling*, pożyczek odnawialnych/*overdraft*

„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.”*

W obecnym stanie prawnym, zgodnie z zasadą wyrażoną w art. 111 ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT), wartość transakcji niewymienionych w punktach 1-4 ww. przepisów (w tym transakcji typu *cash pooling* oraz lokat odnawialnych) odpowiadać powinna wartości właściwej dla danej transakcji kontrolowanej.

Ponadto, dane dotyczące każdej transakcji raportowanej w Informacji TPR powinny być wykazane zgodnie z informacjami zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych. Co do zasady, przy określaniu wartości transakcji można posiłkować się również przyjętą przez podmiot prezentacją tych transakcji w księgach rachunkowych.

Katalog wybranych transakcji finansowych oraz sposobu określania ich wartości, który przedstawiony został w odpowiedzi na pytanie 74 Informatora TPR, ma charakter przykładowy. Odrębność w sposobie określenia wartości dla danej transakcji finansowej wynika z jej specyfiki.

Przedstawiony postulat zostanie przeanalizowany w ramach dalszych prac legislacyjnych.

b) postulaty dotyczące wartości zadłużenia dla wskazanych transakcji finansowych

„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”*

Od 1 stycznia 2021 r. w życie weszły zmienione przepisy rozporządzeń TPR. W obecnie obowiązującym stanie prawnym, w objaśnieniach co do sposobu sporządzenia

informacji o cenach transferowych (załącznik do rozporządzeń TPR, dalej: „objaśnienia”) precyzuje się, że wartość zadłużenia dla wskazanych transakcji finansowych należy wskazać jako rzeczywistą kwotę zadłużenia lub kwotę depozytu w tysiącach złotych, na ostatni dzień okresu, za jaki składana jest Informacja TPR.

Obecnie przepisy rozporządzeń TPR w zakresie liczenia wartości zadłużenia dla transakcji finansowych nie odwołują się już zatem do wskazanej w petycji metody uwzględnienia średniej arytmetycznej z początku i końca okresu, za jaki składana jest Informacja TPR.

Z uwagi na specyfikę transakcji typu *cash pooling*, wartość zadłużenia dla tego typu transakcji wskazuje się jako średnią z dziennych sald pozycji ujemnych lub dodatnich w ciągu roku, w zależności od tego, czy podmiot, dla którego składana jest informacja o cenach transferowych, występuje odpowiednio jako korzystający ze środków finansowych, czy umożliwia korzystanie z własnych środków innym podmiotom w ramach *cash pooling*.

Odmienność w sposobie liczenia wartości zadłużenia dla transakcji typu *cash pooling* wynika bezpośrednio ze specyficznego charakteru takich transakcji.

Przedstawiony postulat zostanie przeanalizowany w ramach dalszych prac legislacyjnych.

c) postulat dotyczący raportowania w Informacji TPR transakcji pożyczkowych (oprocentowanie i marża)

„W przypadku raportowania transakcji pożyczkowych powinna być możliwość operowania na oprocentowaniu faktycznym oraz na marżach”

W wyniku nowelizacji rozporządzeń TPR, w aktualnej wersji wzoru dokumentu elektronicznego dla Informacji TPR istnieje możliwość wyboru czterech rodzajów oprocentowania (oraz opcji – brak oprocentowania) stosowanych dla transakcji finansowych, tj.:

- oprocentowanie zmienne,
- oprocentowanie stałe,
- oprocentowanie stałe podlegające zmianom w okresie sprawozdawczym,
- inny sposób kalkulacji oprocentowania.

Obecnie obowiązujące przepisy w zakresie raportowania w Informacji TPR transakcji finansowych zapewniają możliwość operowania na oprocentowaniu faktycznym oraz marżach.

d) postulat w zakresie przeliczania dla celów raportowania TPR kwot wyrażonych w walucie obcej

„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).”

Zgodnie z obowiązującym stanem prawnym, wartości transakcji, które wyrażone zostały w walucie obcej, powinny zostać przeliczone na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski, obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy.

W przypadku transakcji pożyczkowej, kwoty pożyczki wyrażone w walucie obcej przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień wypłaty kwoty pożyczki.

W Informacji TPR transakcje należy wykazywać zgodnie z ich ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych. Celowe jest więc zachowanie zgodności w sposobie przeliczania kwot wyrażonych w walucie obcej związanych z daną transakcją dla celów lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz dla Informacji TPR.

e) postulat w zakresie wprowadzenia w Informacji TPR ujednoczonych formatów raportowania wartości liczbowych

„ujednoczenie 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.”

Format raportowania wartości liczbowych w Informacji TPR uległ zmianie w związku z nowelizacją rozporządzeń TPR, które weszły w życie z dniem 1 stycznia 2021 r.

Objaśnienia obowiązujące w obecnym stanie prawnym wskazują, że wymienione poniżej wartości raportowane w Informacji TPR powinny zostać wykazywane w tysiącach złotych, bez miejsc po przecinku (z wyjątkiem kwoty kapitału, która wykazywana jest w tysiącach, a składający Informację TPR sam wskazuje właściwą walutę). W taki sposób wykazywane są:

- wartość transakcji kontrolowanej,
- kwota kapitału, wartość zadłużenia oraz kwota odsetek przy wartości transakcji finansowych (transakcje oznaczone kodami 1201, 1202, 1203, 1204, 2201, 2202, 2203, 2204),
- kwota dokonanej korekty cen transferowych,
- wartość transakcji na kontrahenta,
- wartość wkładów oraz wartość wkładów ogółem dla transakcji umowy spółki niebędącej osobą prawną/umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze.

Pozostałe raportowane wartości liczbowe, takie jak np.:

- wartość wskaźników finansowych zastosowanych na potrzeby weryfikacji ceny transferowej,
- procentowy wynik analizy cen transferowych uzyskany za pomocą wybranej metody,

- zakładany procentowy udział podmiotu w łącznym zysku (zakładany zysk podmiotu) oraz procentowy udział w łącznym zysku (zrealizowany zysk podmiotu) wskazywane przy metodzie podziału zysku,
- wysokość oprocentowania transakcji finansowych oraz wynik analizy cen transferowych dla takich transakcji,
- procentowy udział wspólnika w zysku, stracie lub majątku likwidacyjnym na koniec okresu, za jaki składana jest Informacja TPR, w przypadku transakcji umowy spółki niebędącej osobą prawną/umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze

- wykazuje się z większą dokładnością, np. do dwóch miejsc po przecinku. Tam, gdzie jest to uzasadnione merytorycznie, liczba miejsc po przecinku może być większa, np. pole „Poziom oprocentowania” (OP02) dopuszcza wprowadzenie czterech miejsc po przecinku.

Tym samym, w formularzach TPR-P oraz TPR-C wartości transakcji kontrolowanej nie wykazuje się już w milionach zł. Natomiast tam, gdzie było to uzasadnione, przyjęto ujednoczone formaty wykazywanych wartości.

Ad. 3) Postulat poszerzenia przedziałów dla wskaźników wskazywanych w części D Informacji TPR *Dodatkowe dane podmiotu, dla którego jest składana informacja*

„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”

Przedziały dla wskaźników wskazywanych w części D – *Dodatkowe dane podmiotu, dla którego jest składana informacja* zostały znacznie rozszerzone. W aktualnie obowiązującej wersji wzoru dokumentu elektronicznego dla Informacji TPR, składający Informację TPR może uzupełnić ww. pola wartościami większymi niż wskazano to w petycji (tj. -100 000 000,00% do 100 000 000,00%).

Odnosząc się do prośby rozszerzenia zakresu Informatora TPR o zagadnienia wskazane w pierwszej części pisma , uprzejmie informujemy, że rozpoczęto prace nad aktualizacją Informatora TPR. Jego treść zostanie uzupełniona o nowe pytania i odpowiedzi dotyczące raportowania TPR w aktualnym stanie prawnym. W zakresie, w jakim przedstawione przez zagadnienia nie zostały poruszone w aktualnej wersji Informatora TPR, zostaną one uwzględnione w następnym wydaniu Informatora TPR.

Celem opublikowanego przez Ministerstwo Finansów Informatora TPR jest ułatwienie procesu wywiązywania się z obowiązku złożenia Informacji TPR poprzez zebranie w nim odpowiedzi na najczęściej pojawiające się pytania dotyczące raportowania TPR. Należy jednak podkreślić, że pytania i odpowiedzi zawarte w ww. dokumencie mają charakter jedynie informacyjny i nie

stanowią ani 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 2020 r. poz. 1325, z późn. zm.).

Dziękujemy za przekazane uwagi oraz zgłoszone propozycje tematów, które powinny zostać poruszone w następnym wydaniu Informatora TPR. Doceniamy Państwa zaangażowanie w dalszy rozwój raportowania TPR.

Z upoważnienia
Ministra Finansów, Funduszy
i Polityki Regionalnej

Dyrektor
Departamentu Cen Transferowych i Wycen

Marcin Jamroży
(podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym)