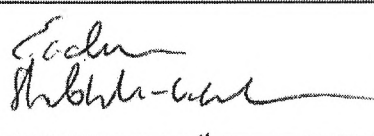
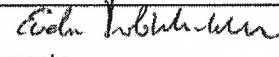


ZGŁOSZENIE		
Zainteresowania pracami nad Projektem ustawy o rozstrzygnięciu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych		
Projekt figuruje w wykazie prac legislacyjnych pod pozycją UC153		
A. OZNACZENIE PODMIOTU ZAINTERESOWANEGO PRACAMI NAD PROJEKTEM		
1. Nazwa Crido Taxand R. Namysłowski i Wspólnicy spółka komandytowa (dawniej: Crido Sp. z o.o.)		
2. Adres siedziby ul. Grzybowska 5a, 00 - 132 Warszawa		
3. Adres do korespondencji i adres e-mail ul. Grzybowska 5a, 00 - 132 Warszawa (z dopiskiem do wiadomości Ewelina Stamblewska - Urbaniak) adres poczty elektronicznej: Ewelina.Stamblewska-Urbaniak@crido.pl		
B. WSKAZANIE OSÓB UPRAWNIONYCH DO REPREZENTOWANIA PODMIOTU WYMIENIONEGO W CZĘŚCI A W PRACACH NAD PROJEKTEM		
Lp.	Imię i nazwisko	Adres
1	Ewelina Stamblewska - Urbaniak	Analogiczny do rubryki A.2
C. OPIS POSTULOWANEGO ROZWIĄZANIA PRAWNEGO, ZE WSKAZANIEM INTERESU BĘDĄCEGO PRZEDMIOTEM OCHRONY		
<p>W nawiązaniu do pisma Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z dnia 22 marca 2019 r. (sygn. DCT3.8200.5.2018), Crido Taxand R. Namysłowski i Wspólnicy spółka komandytowa (dawniej: Crido Sp. z o.o.) (dalej: Podmiot zainteresowany), przedstawia poniżej swoje stanowisko i uwagi w przedmiocie regulacji w zakresie rozstrzygnięcia sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawierania uprzednich porozumień cenowych, zawartych w projekcie ustawy z dnia 21 marca 2019 r.</p> <p>Przedmiotowe stanowisko i uwagi do Projektu zostały zaprezentowane w piśmie stanowiącym załącznik nr 1 do Zgłoszenia.</p>		
D. ZAŁĄCZONE DOKUMENTY		
1	stanowisko i uwagi do Projektu ustawy o rozstrzygnięciu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych (załącznik funkcjonuje pod nazwą Ustawa DRM Uwagi Crido)	
E. Niniejsze zgłoszenie dotyczy uzupełnienia braków formalnych/zmiany danych** zgłoszenia dokonanego dnia (podać datę z części F poprzedniego zgłoszenia)		
F. OSOBA SKŁADAJĄCA ZGŁOSZENIE		
Imię i nazwisko	Data	Podpis
Ewelina Stamblewska-Urbaniak	12.04.2019	
G. KLAUZULA ODPOWIEDZIALNOŚCI KARNEJ ZA SKŁADANIE FAŁSZYWYCH ZEZNAŃ		
Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia		
		(podpis)

- * Jeżeli zgłoszenie nie jest składane w trybie art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa - treść: "- Zgłoszenie zmiany danych" skreśla się.
- ** Niepotrzebne skreślić.

Pouczenie:

1. Jeżeli zgłoszenie ma na celu uwzględnienie zmian zaistniałych po dacie wniesienia urzędowego formularza zgłoszenia (art. 7 ust. 6 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa.) lub uzupełnienie braków formalnych poprzedniego zgłoszenia (§ 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 2011 r. w sprawie zgłaszania zainteresowania pracami nad projektami aktów normatywnych oraz projektami założeń projektów ustaw Dz. U. Nr ..., poz. ...) w nowym urzędowym formularzu zgłoszenia należy wypełnić wszystkie rubryki, powtarzając również dane, które zachowały swoją aktualność.
2. Część B formularza wypełnia się w przypadku zgłoszenia dotyczącego jednostki organizacyjnej oraz w sytuacji, gdy osoba fizyczna, która zgłasza zainteresowanie pracami nad projektem założeń projektu ustawy lub projektem aktu normatywnego, nie będzie uczestniczyła osobiście w tych pracach.
3. W części D formularza, stosownie do okoliczności, uwzględnia się dokumenty, o których mowa w art. 7 ust. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingsowej w procesie stanowienia prawa, a także pełnomocnictwa do wniesienia zgłoszenia lub do reprezentowania podmiotu w pracach nad projektem aktu normatywnego lub projektu założeń projektu ustawy.
4. Część E formularza wypełnia się w przypadku uzupełnienia braków formalnych lub zmiany danych dotyczących wniesionego zgłoszenia.

16/08/KC

Podmiot zainteresowany**Crido Taxand R. Namysłowski i Wspólnicy spółka komandytowa (dawniej: Crido Sp. z o.o.)**

ul. Grzybowska 5a

00 – 132 Warszawa

Reprezentowany przez

Ewelinę Stamblewską – Urbaniak,

Szef Zespołu Cen Transferowych, Partner

Ministerstwo Finansów

ul. Świętokrzyska 12

00 – 916 Warszawa

*Do wiadomości*Pani Joanna Pietrasik,

Dyrektor Departamentu

Cen Transferowych i Wycen

Dokument nadany drogą elektroniczną na adres:

Joanna.Pietrasik@mf.gov.pl

sekretariat.dct@mf.gov.pl

konsultacje.drm@mf.gov.pl

Dotyczy: DCT3.8200.5.2018**ZGŁOSZENIE****Zainteresowania pracami nad projektem ustawy o rozstrzygnięciu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawieraniu uprzednich porozumień cenowych**

projekt figuruje w wykazie prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów pod pozycją UC153

W nawiązaniu do pisma Podsekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów z dnia 22 marca 2019 r. (sygn. DCT3.8200.5.2018), Crido Taxand R. Namysłowski i Wspólnicy spółka komandytowa (dawniej: Crido Sp. z o.o.) (dalej: **Podmiot zainteresowany**), przedstawia poniżej swoje stanowisko i uwagi w przedmiocie regulacji w zakresie rozstrzygnięcia sporów dotyczących podwójnego opodatkowania oraz zawierania uprzednich porozumień cenowych, zawartych w projekcie ustawy z dnia 21 marca 2019 r. (dalej: **Projekt**). W celu zachowania właściwej systematyki zgłaszanych uwag, Podmiot zainteresowany w pierwszej części odnosi się do zawartych w Projekcie propozycji przepisów o rozstrzygnięciu sporów dotyczących podwójnego opodatkowania (dalej: **MAP**), natomiast w drugiej części pisma przedstawiono stanowisko i opinie w przedmiocie zawartych w Projekcie propozycji przepisów regulujących instytucję uprzednich porozumień cenowych (dalej: **APA**), w tym nowej procedury uproszczonych porozumień cenowych. Ponadto, mając na względzie, że materia regulacji Projektu objęte są zmiany brzmienia art. 15e Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: **CITU**). Podmiot zainteresowany zgłasza również swoje stanowisko w odniesieniu do przepisów art. 15e CITU.

I. Stanowisko i uwagi do przepisów o MAP

a) Uwagi do poszczególnych jednostek redakcyjnych Projektu

Art. 2 pkt 2 i pkt. 10

W opinii Zainteresowanego podmiotu właściwe definicje krajowego podmiotu powiązanego oraz zagranicznego podmiotu powiązanego powinny zostać rozszerzone o instytucje zagranicznego zakładu (Permanent Establishment)

Art.9 ust. 1

Podmiot zainteresowany zwraca uwagę, na praktyczne problemy, jakie może stwarzać brak na poziomie Projektu definicji „zawiadomienia o działaniu organów podatkowych”, od którego należy liczyć termin na złożenie wniosku o rozstrzygnięcie kwestii spornej. O ile projektowany przepis stanowi wdrożenie regulacji zawartych w Dyrektywie Rady 2017/1852 (dalej: Dyrektywa), to w celu zachowania pełnej gwarancji skorzystania z instrumentu, implementacja Dyrektywy w tym zakresie powinna wskazywać na katalog czynności organu, które nie stanowią „zawiadomienia o działaniu organów podatkowych”. Dotychczasowa praktyka dostarcza przykładów działania (por. m.in. wezwanie w trybie przepisów działu V Ordynacji podatkowej o przedłożenie dokumentacji cen transferowych, wezwanie w toku postępowania o wyjaśnienia w przedmiocie zasadności poniesienia kosztów związanych z daną transakcją), które mogą być interpretowane jako otrzymanie pierwszego zawiadomienia o którym mowa w art. 9 ust. 1 projektu. Rozbieżności interpretacyjne w przedmiocie przywołanego zagadnienia mogą doprowadzić do pozbawienia podatnika prawnej możliwości skorzystania z procedury regulowanej Dyrektywą.

Art. 20 ust. 2

Przywołany przepis uzależnia wprowadzenie w życie zawartego porozumienia między innymi od wyrażenia zgody przez osobę, której zaistniały spór dotyczy. W opinii Zainteresowanego podmiotu, analogiczna przesłanka wprowadzenia porozumienia powinna dotyczyć procedury wzajemnego porozumienia się (Oddział 2) oraz procedury wzajemnego porozumiewania się prowadzonej na podstawie umów o unikaniu podwójnego opodatkowania (Rozdział 4)

Art. 57 i art. 62

Przywołane przepisy regulują zasady wnioskowania w oparciu o Konwencję arbitrażową oraz właściwe umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania. W opinii Podmiotu zainteresowanego, w celu klaryfikacji zasad wnioskowania, Podmiot zainteresowany proponuje prawne usankcjonowanie możliwości odbycia spotkań z przedstawicielami Ministra Finansów (Szefa KAS), które poprzedzają wnioskowanie i mają na celu doprecyzowanie faktów i okoliczności sprawy w tym zapoznanie się ze wstępną opinią organu w przedmiocie zasadności wnioskowania w danej sprawie. Podmiot zainteresowany równocześnie wyraża aprobatę dla dotychczasowych zasad procedowania, które przewidują praktyczną możliwość odbycia takiego spotkania.

II. Stanowisko i uwagi do przepisów o APA

a) Uwagi ogólne

Na wstępie Podmiot zainteresowany pragnie wyrazić swoją pozytywną ocenę dla inicjatywy wprowadzenia uproszczonych porozumień cenowych (dalej: **uAPA**) do polskiego porządku prawnego. Patrząc z perspektywy podatników, ukonstytuowanie tego narzędzia stanowi wyjście naprzeciw oczekiwaniom i powinno pozwolić zarówno na lepsze zarządzanie ryzykiem podatkowym w obszarze cen transferowych, jak i na ograniczenie kosztów administracyjnych prowadzonej działalności.

Podmiot zainteresowany pozytywnie odnosi się również do proponowanych zmian w zakresie procedury zawierania APA, dotychczas regulowanej przepisami działu IIa Ordynacji podatkowej.

Niezależnie od powyższego, biorąc pod uwagę stale wzrastające zainteresowanie podatników APA oraz uAPA, przy zaobserwowanym już obecnie przekraczaniu w praktyce terminów na rozpatrzenie wniosków o APA, Podmiot zainteresowany zwraca uwagę na konieczność zapewnienia odpowiedniego zaplecza kadrowego, w szczególności w obliczu prognozowanej w ramach OSR liczby składanych wniosków. W tym celu zasadne może być zwiększenie zasobów kadrowych oraz budżetu jednostek organizacyjnych odpowiedzialnych za prowadzenie postępowań w zakresie APA oraz uAPA. Jednocześnie, z uwagi na mniejszy poziom skomplikowania postępowań w zakresie transakcji będących przedmiotem wnioskowania o uAPA, a także mniejsze ryzyko erozji podstawy opodatkowania w wyniku realizacji transakcji będących przedmiotami wnioskowania o uAPA.

b) Uwagi do poszczególnych jednostek redakcyjnych Projektu

Art. 71 pkt 2 i pkt 4

Nawiązując do uzasadnienia Projektu (OSR), gdzie szacowana liczba wniosków o zawarcie uAPA wskazuje na uwzględnienie wniosków motywowanych limitami z art. 15e CIT Podmiot zainteresowany wskazuje na praktyczną konieczność rozszerzenia zakresu przedmiotowego wnioskowania o uAPA o transakcje, które nie są transakcjami kluczowymi/strategicznymi z perspektywy świadczeniobiorcy i co więcej nie są transakcjami unikalnymi czy szczególnie skomplikowanymi w rozumieniu praktyki cen transferowych, lecz w świetle projektowanych przepisów mogą zostać rozpatrywane wyłącznie w ramach standardowej procedury APA.

Projektowane przepisy art. 71 pkt 2 i pkt 4, poprzez definiowanie pojęć uproszczonego porozumienia cenowego i usług o niskiej wartości zdecydowanie ograniczają zakres przedmiotowy wnioskowania o uAPA. W opinii Podmiotu zainteresowanego należy rozszerzyć zakres wnioskowania o inne usługi, które występują powszechnie u podatników.

W szczególności **postuluje się o rozszerzenie katalogu usług objętych wnioskowaniem o uAPA** o następujące kategorie:

- oddelegowanie pracowników,
- usługi wsparcia sprzedaży,
- usługi wsparcia w procesach zakupowych, logistyczne, marketingowe, reklamowe, usługi związane z nadzorem technicznym oraz administrowaniem środkami trwałymi, czy też usługi przetwarzania danych, usługi zarządzania i kontroli, jak i udzielanie licencji do programów komputerowych) oraz inne

usługi wewnątrzgrupowe w przypadku gdy wynagrodzenie oparte jest o koszty z niewielkim narzutem zysku (5-10%) i alokowanych bezpośrednio albo według kluczu alokacji.

Alternatywnie **Podmiot zainteresowany postuluje, aby objąć możliwością wnioskowania o uAPA wszystkie kategorie świadczeń wskazane w art. 15e ust. 1 pkt 1 i 2 CITU.** Jednocześnie, w przypadku uznania przez organ, że dane świadczenie jest zbyt skomplikowane na objęcie uAPA, możliwe będzie zmiana trybu procedury na standardową APA.

Art. 73 ust. 1 i art. 93 ust. 1

Podmiot zainteresowany zgłasza wątpliwość wynikającą z rozbieżności pomiędzy treścią przepisu art. 15e ust. 15 CITU a przepisami art. 73 ust. 1 i 93 ust. 1 Projektu, które określają odpowiednio elementy rozstrzygnięcia w ramach APA i uAPA. Podmiot zainteresowany wskazuje, że treść rozstrzygnięcia (szczególnie w odniesieniu do APA), w części dotyczącej sposobu kalkulacji ceny transferowej może nie obejmować wyłącznie kosztów podatkowych świadczeniobiorcy, które są objęte limitem wynikającym z przepisów art. 15e ust. 1 CITU i ponoszone są w związku z transakcją objętą APA (uAPA). Taka sytuacja może wystąpić szczególnie w przypadku, gdy przedmiot transakcji objętej wnioskiem będzie wymagał weryfikacji ceny transferowej poprzez analizę całkowitej rentowności wnioskodawcy (a nie poszczególnych transakcji), gdzie pod uwagę brane są jego łączne koszty operacyjne i do nich odnosić się będzie Szef KAS w decyzji APA. W takim przypadku decyzja APA również powinna pozwolić na zaliczenie w koszty wydatków wewnątrzgrupowych, które składają się na całkowitą rentowność podmiotu.

W związku z powyższym, Podmiot zainteresowany postuluje za dostosowaniem przepisów art. 15e ust. 15 CITU poprzez ujednoczenie jego brzmienia z treścią rozstrzygnięcia APA i uAPA, które określają odpowiednio przepisy art. 73 ust. 1 i 93. Ust. 1 Projektu oraz wskazanie, że w przypadku decyzji APA dotyczącej całkowitej rentowności, koszty uwzględnione w kalkulacji rentowności nie podlegają limitom art. 15e CITU.

Art. 74

Podmiot zainteresowany docenia i wyraża aprobatę dla pomysłu wdrożenia możliwości wystąpienia z wnioskiem o wydanie APA również przez zagranicznych inwestorów, którzy dopiero planują rozpoczęcie działalności w Polsce.

W praktyce jednak zagraniczni inwestorzy niejednokrotnie rozpoczynają prowadzenie działalności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej za pośrednictwem więcej niż jednego krajowego podmiotu powiązanego. Ponadto, zagraniczni inwestorzy mogą być zainteresowani uzyskaniem APA również dla przyszłych transakcji kontrolowanych zawieranych między podmiotem powiązanym, za pośrednictwem którego ma być prowadzona działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, a zagranicznymi podmiotami innymi niż inwestor.

W związku z powyższym, w celu zwiększenia możliwości korzystania w praktyce z narzędzia APA przez podmioty z zagranicy rozważające inwestycje na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, **Podmiot zainteresowany postuluje za rozszerzeniem możliwości wnioskowania o wydanie APA również na przyszłe transakcje kontrolowane zawierane między podmiotem powiązanym z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej a podmiotami powiązanymi innymi niż wnioskodawca, w szczególności innymi podmiotami z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.**

Ponadto, w opinii Podmiotu zainteresowanego, doprecyzowania wymaga kwestia adresowania decyzji w sprawie APA, w szczególności doprecyzowanie, czy postępowanie w końcowym etapie ma ulec zawieszeniu do momentu formalnego powstania podmiotu będącego stroną transakcji, czy też adresatem decyzji ma być zagraniczny inwestor.

Art. 75 pkt 2

Aktualna redakcja projektowanego przepisu art. 75 pkt 2 może sugerować kierunki interpretacyjne, w świetle których złożenie wniosku o wydanie APA nie będzie możliwe w odniesieniu do transakcji będących przedmiotem postępowania przed sądem administracyjnym, niezależnie od daty wszczęcia takiego postępowania, jak i od terminu prowadzenia postępowań lub kontroli, w wyniku których wszczęto postępowanie przed sądem administracyjnym.

Postuluje się za doprecyzowaniem, że ograniczenie we wnioskowaniu o APA dotyczy postępowań przed sądem administracyjnym w związku z kontrolą decyzji za okres któregośkolwiek z dwóch ostatnich lat podatkowych.

Art. 78 ust. 2 pkt 3

Podmiot zainteresowany postuluje za wprowadzeniem formalnej możliwości bezpośredniej zmiany wniosku o zawarcie porozumienia wielostronnego na wniosek o zawarcie porozumienia jednostronnego.

Art. 80 ust. 1

W opinii Podmiotu zainteresowanego dostosowane powinny zostać wymogi dotyczące zawartości wniosku o APA składanego przez zagraniczne podmioty, które zamierzają rozpocząć działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Podmiot zainteresowany zwraca uwagę na praktyczne problemy towarzyszące wypełnianiu niektórych obowiązków formalnych towarzyszących wnioskowaniu, jak między innymi przedstawienie schematu organizacyjnego czy opisu zasad przyjętej polityki rachunkowości w odniesieniu do podmiotów, które jeszcze nie zostały prawnie ukonstytuowane.

Art. 92 ust. 2

Zgodnie z aktualną treścią analizowanego przepisu, zachowanie anonimowości będzie gwarantowane w odniesieniu do podmiotów, którym wydano APA. Wobec intencji ustawodawcy w przedmiocie zapewnienia anonimowości zarówno podmiotów, którym wydano APA, jak i innych podmiotów będących stronami transakcji kontrolowanych objętych APA lub wnioskodawców, o których mowa w art. 74 ust. 1 Projektu. W opinii Podmiotu zainteresowanego aktualna treść przepisu nie zapewnia anonimowości podmiotom innym niż podmioty, którym wydano APA, co może skutkować ograniczeniem zainteresowania wnioskowaniem o APA. W związku z tym **Podmiot zainteresowany postuluje za doprecyzowaniem / rozszerzeniem treści analizowanego przepisu na zachowanie anonimowości również w stosunku do stron transakcji objętej APA oraz podmiotów, o których mowa w art. 74 ust. 1 Projektu.**

Art. 94

W opinii Podmiotu zainteresowanego wprowadzenie ograniczenia podmiotowego we wnioskowaniu o uAPA, opartego na poziomie dochodowości podatników, stanowi nadmierne ograniczenie korzystania z wprowadzanego instrumentu. Za ograniczeniem tym nie przemawia zabezpieczenie interesu Skarbu

Państwa. Zdaniem Podmiotu zainteresowanego, to właśnie zmniejszenie ograniczeń w korzystaniu z uAPA i tym samym zwiększenie popularności instrumentu uAPA będzie przejawem zabezpieczenia interesu Skarbu Państwa, ponieważ powinno wpłynąć na większy poziom transparentności działań realizowanych przez podmioty powiązane działające na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz zacieśnienie współpracy między tymi podmiotami a organami podatkowymi. Tym bardziej, że w ramach Projektu przewidziane są instytucje umożliwiające weryfikację stosowania uAPA przez Szefa KAS.

Biorąc pod uwagę fakt, że uAPA będą wydawane dla transakcji kontrolowanych, mających charakter usług wspomagających działalność gospodarczą świadczeniobiorcy, to w opinii Podmiotu zainteresowanego nieuzasadnione jest wprowadzanie dodatkowych ograniczeń w wydawaniu uAPA, w szczególności ograniczeń odwołujących się do ogólnego poziomu dochodowości z tytułu działalności prowadzonej przez świadczeniobiorcę.

Ponadto, wprowadzenie arbitralnie ustalonego progu dochodowości podatników może być krzywdzące dla części podmiotów, które ze względu na specyfikę branży, w której działają oraz aktualne warunki rynkowe wykazują niskie poziomy dochodowości (np. podmioty działające jako sprzedawcy w branży komputerowej, podmioty działające w branżach narażonych na cykle koniunkturalne lub prowadzące działalność związaną z długim zwrotem z inwestycji). Projektodawca nie odniósł się również w analizowanym artykule do sytuacji m.in. nowopowstałych podmiotów lub podmiotów powstałych w wyniku połączenia, które mogą nie być w stanie spełnić warunku dochodowości podatkowej w odniesieniu do poprzednich lat podatkowych.

W opinii Podmiotu zainteresowanego wystarczającym zabezpieczeniem interesu Skarbu Państwa w odniesieniu do świadczeniobiorców są limity odliczalności wydatków na usługi niematerialne przewidziane w ramach przepisu art. 15e Ustawy o CIT.

Ponadto, obecna konstrukcja przepisu może budzić istotne wątpliwości co do jego interpretacji. W szczególności, wątpliwości pojawiają się co do interpretacji ust. 2 w tym sensie, czy określony arbitralnie przez projektodawcę poziom dochodowości powinien być weryfikowany w odniesieniu do każdego z pierwszych dwóch lat okresu na jaki została wydana uAPA, czy też w odniesieniu do sumy odpowiednio przychodów lub dochodów wnioskodawcy w pierwszych dwóch latach okresu, na jaki została wydana uAPA. W opinii Podmiotu zainteresowanego w ust. 1 analizowanego artykułu nie jest jednoznacznie wskazane, w odniesieniu do jakich kategorii przychodów należy odnosić udział dochodów podatnika.

Biorąc pod uwagę powyższe, mając również na względzie długi termin prac nad przepisami o uAPA oraz brak w zapowiedziach o wprowadzeniu tego instrumentu informacji na temat tak restrykcyjnych ograniczeń jeśli chodzi o możliwość korzystania z nowego instrumentu, **Podmiot zainteresowany postuluje za rezygnacją z ograniczeń wskazanych w art. 94 ust. 1 pkt 2 oraz w art. 94 ust. 2 Projektu.**

Alternatywnie, w celu zwiększenia dostępności uAPA, Podmiot zainteresowany postuluje za rozluźnieniem kryterium dochodowości w odniesieniu do poprzednich lat podatkowych, poprzez konieczność osiągnięcia określonego poziomu dochodowości w co najmniej dwóch latach podatkowych w okresie pięciu ostatnich zakończonych lat podatkowych.

Art. 95 ust. 1 pkt 2 lit. b

Proponowany przepis zobowiązuje podatnika do złożenia oświadczenia, że zakres, przedmiot, specyfika i czynności wykonywane w ramach transakcji kontrolowanej nie pokrywają się z czynnościami wskazanymi w tymże przepisie. Takie sformułowanie budzi wątpliwości czy oświadczenie ma dotyczyć łącznie zakresu, przedmiotu, specyfiki oraz czynności objętych transakcją.

Podmiot zainteresowany rozumie intencje projektodawcy w zakresie uzasadnienia ekonomicznego dla transakcji objętej uAPA. W opinii Zainteresowanego podmiotu, oświadczenie, aby spełniało swoje założenia nie musi posiadać jednak specyficznego charakteru, jaki zostały nadany art. 95 ust. 1 pkt. 2 lit. b tiret 1 i 2 Projektu, szczególnie biorąc pod uwagę możliwość późniejszej weryfikacji zgodności oświadczeń ze stanem faktycznym w toku kontroli podatkowej. **W opinii Zainteresowanego podmiotu, zakres oświadczenia w tym przypadku powinien ograniczać się do oświadczenia (ewentualnie popartego uzasadnieniem), że realizacja transakcji jest racjonalna ekonomicznie z perspektywy świadczeniobiorcy.**

Art. 95 ust. 3

Zgodnie z treścią analizowanego przepisu wniosek o uAPA powinien obejmować kalkulację ceny transferowej. W opinii Podmiotu zainteresowanego z punktu widzenia celu wprowadzenia analizowanego przepisu całkowicie wystarczające będzie uwzględnienie w przepisie wymogu co do edycji i przeprowadzenia weryfikacji wykonanych obliczeń ceny transferowej. W praktyce dane uwzględniane w kalkulacji ceny transferowej mogą nie podlegać grupowaniu, czy też sortowaniu

Art. 105

Podmiot zainteresowany zgłasza następujące wątpliwości interpretacyjne, które towarzyszą aktualnej redakcji przepisu i powinny zostać doprecyzowane w toku procesu legislacyjnego:

- czy uzyskanie uAPA wiąże się automatycznie z kontrolą podatkową przeprowadzaną przez Szefa KAS, czy jedynie z możliwością przeprowadzenia takiej kontroli?
- czy jeśli uzyskanie uAPA wiąże się automatycznie z kontrolą podatkową, to czy Projektodawca jest w stanie zabezpieczyć odpowiednią jakość prowadzonych kontroli, w szczególności w przypadku dużego zainteresowania podatników procedurą uAPA?
- czy kontrola podatkowa przeprowadzana przez Szefa KAS będzie się koncentrowała wyłącznie na transakcji objętej uAPA?
- czy wystarczającym instrumentem weryfikacji stosowania uAPA nie są czynności sprawdzające, podobnie jak w przypadku APA? Biorąc pod uwagę co do zasady niższą materialność transakcji kontrolowanych objętych uAPA oraz mniejsze ryzyko erozji podstawy opodatkowania w wyniku realizacji tych transakcji.

Podmiot zainteresowany postuluje za ograniczeniem sposobu weryfikacji stosowania uAPA do czynności sprawdzających.

Art. 107 ust. 3

Proponowany przepis wprowadza zasadę, zgodnie z którą w przypadku wygaśnięcia uAPA na skutek nierzetelności informacji złożonych przez podatnika, kolejny wniosek o wydanie uAPA może być złożony dopiero po upływie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym podatnikowi doręczono decyzję

o wygaśnięciu uAPA. Na podstawie aktualnego brzmienia analizowanego przepisu, podatnik nie będzie mógł wystąpić z wnioskiem o uAPA w odniesieniu do jakiegokolwiek transakcji, a nie tylko w odniesieniu do transakcji, która była przedmiotem decyzji stwierdzającej wygaśnięcie uAPA.

O ile Podmiot zainteresowany zgadza się z wprowadzeniem restrykcji co do terminu, w którym istnieje możliwość ponownego wnioskowania o uAPA dla transakcji, która była przedmiotem decyzji stwierdzającej wygaśnięcie uAPA, o tyle rozszerzenie ograniczeń również na inne transakcje kontrolowane spełniające kryteria wnioskowania o uAPA jest w opinii Podmiotu zainteresowanego zdecydowanie zbyt rygorystyczne i może w praktyce istotnie ograniczyć ilość składanych przez podatników wniosków o uAPA.

W związku z powyższym Podmiot zainteresowany postuluje za wprowadzeniem zakazu występowania z ponownym wnioskiem o wydanie uAPA wyłącznie w odniesieniu do transakcji, która była przedmiotem decyzji stwierdzającej wygaśnięcie uAPA.

Art. 110

Biorąc pod uwagę istotne praktyczne wątpliwości interpretacyjne co do treści art. 15e CITU, w szczególności w odniesieniu do katalogu usług, należności i opłat objętych regulacją tego przepisu, a także istotne zwiększenie nie tylko obciążeń administracyjnych działalności prowadzonej przez podatników, lecz również kosztów administracji publicznej (z uwagi na bardzo dużą liczbę interpretacji podatkowych wydawanych w odniesieniu do art. 15e CITU oraz perspektywę istotnej liczby sporów przed sądami administracyjnymi), a także wprowadzoną począwszy od 2019 r. nowelizację przepisów o cenach transferowych, która w opinii Podmiotu zainteresowanego w całkowicie wystarczającym stopniu zabezpiecza interesy fiskalne Rzeczypospolitej Polskiej z perspektywy transakcji kontrolowanych, **Podmiot zainteresowany postuluje o rozważenie wprowadzenia w treści art. 15e CITU dodatkowego instrumentu pozwalającego podatnikom na zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów wydatków limitowanych na podstawie art. 15e CITU, tzw. dokumentacji *defense file*.** Za pośrednictwem *defense file* podatnik (i) przedstawiałby w formie tzw. *benefit testu* opis korzyści ekonomicznych z tytułu zawarcia transakcji kontrolowanej oraz (ii) wskazywałby przykładowe dowody ich osiągnięcia w danym roku podatkowym, w którym wydatki limitowane zostały lub zostaną zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Podmiot zainteresowany proponuje, aby informacja o (i) zaliczeniu w koszty uzyskania przychodów wydatków limitowanych na podstawie art. 15e CITU oraz (ii) posiadaniu dokumentacji *defense file* była przekazywana przez podatników w formie oświadczenia podpisywanego przez kierownika jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości na końcu roku podatkowego, którego dotyczy.

W kontekście odpowiedzi Ministra Finansów z dnia 26 listopada 2018 r. (DCT3.054.1.2018) na interpelację nr 27048 z dnia 6 listopada 2018 r., zgodnie z którą podatnik ma obowiązek zastosowania ograniczeń wynikających z art. 15e ust. 1 CITU do wydatków związanych z transakcjami kontrolowanymi do momentu wydania decyzji APA (zakładamy, że analogiczne działanie będzie właściwe w odniesieniu do transakcji kontrolowanych będących przedmiotem postępowań uAPA), Podmiot zainteresowany zgłasza swoje wątpliwości co do procedury zwrotu nadpłaconego podatku w wyniku pierwotnego zastosowania ograniczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków wskazanych w art. 15e ust. 1 CITU, a następnie, po uzyskaniu decyzji APA lub uAPA, korekty zeznania / zeznań rocznych. **W opinii Podmiotu zainteresowanego procedura zwrotu nadpłaconego podatku, o ile zwrot ten dotyczy wyłącznie kosztów uzyskania przychodów związanych z transakcjami kontrolowanymi objętymi decyzjami APA lub uAPA, powinna zostać w istotny sposób uproszczona.** W przeciwnym razie istnieje uzasadniona obawa, że wskutek korekty zeznań

rocznych będą wobec podatników wszczynane kontrole / postępowania w celu zweryfikowania zasadności zwrotu, stanowiące dodatkowe obciążenie administracyjne podatnika.

Art. 110 pkt 6

Zgodnie z projektowanym przepisem ograniczeń w odliczalności wydatków na usługi, opłaty i należności, o których mowa w art. 15 ust. 1 CITU, nie stosuje się w odniesieniu do transakcji kontrolowanych w okresie, którego dotyczą decyzje APA lub uAPA oraz w roku podatkowym poprzedzającym rok podatkowy, w którym złożono wniosek o wydanie APA lub uAPA. Podmiot zainteresowany interpretuje projektowane przepisy w ten sposób, że roku podatkowego poprzedzającego rok podatkowy, w którym złożono wniosek o wydanie APA lub uAPA, nie uwzględnia się przy kalkulacji terminów obowiązywania / możliwości odnowienia decyzji APA lub uAPA. Niemniej jednak, w ocenie Podmiotu zainteresowanego aktualna treść analizowanego przepisu w powiązaniu z przepisami art. 85 i art. 96 Projektu może rodzić wątpliwości interpretacyjne co do długości terminu obowiązywania APA lub uAPA / możliwości odnowienia decyzji APA lub uAPA.

W związku z powyższym Podmiot zainteresowany postuluje za doprecyzowaniem analizowanego przepisu lub przepisów o terminie obowiązywania / możliwości odnowienia decyzji APA lub uAPA w ten sposób, że roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym złożono wniosek o wydanie APA lub uAPA nie uwzględnia się w kalkulacji terminów, o których mowa w art. 85 i art. 96 Projektu.

III. Pozostałe postulaty dotyczące przepisów art. 15e CITU

Podmiot zainteresowany postuluje za usunięciem art. 15e CITU. W ocenie Podmiotu zainteresowanego wskazywana regulacja nie spełniła celu wskazanego w uzasadnieniu ustawy nowelizującej CITU, jakim miało być ograniczenie działań optymalizacyjnych związanych ze sztucznym generowaniem kosztów podatkowych w podmiotach nabywających usługi niematerialne od spółek powiązanych. W praktyce regulacja objęła swoim zakresem szereg usług istotnych z perspektywy funkcjonowania biznesu, których zasadniczym celem jest prowadzenie działalności w sposób jak najbardziej efektywny, z uwzględnieniem doświadczenia wypracowanego przez spółki powiązane oraz w sposób zgodny z polityką stosowaną przez grupę kapitałową.

Według Podmiotu zainteresowanego należy dokonać analizy danych wynikających z zeznań podatkowych złożonych za 2018 r., dokonać oceny wpływu regulacji na funkcjonowanie podatników, oraz dokonać porównania korzyści dla Skarbu Państwa płynących z limitowania bazy kosztowej podatników w oparciu o art. 15e CITU z praktycznymi konsekwencjami, jakie niosą ze sobą regulacje w odniesieniu do podatników, których działania nie są podejmowane specyficznie w celu obniżania podstawy opodatkowania.

W sytuacji braku uwzględnienia postulatu w zakresie usunięcia art. 15e z CITU Podmiot zainteresowany wyraża niżej wskazane postulaty.

a) Wyłączenie z dyspozycji art. 15e UCIT usług o niskiej wartości dodanej

Podmiot zainteresowany postuluje za wyraźnym wyłączeniem z dyspozycji art. 15e CITU usług o niskiej wartości dodanej. W ocenie Podmiotu zainteresowanego objęcie zakresem art. 15e usług o niskiej wartości dodanej stoi w sprzeczności z celem nowelizacji wprowadzającej ww. regulację, która ukierunkowana była na

objęcie ograniczeniami nabywanych od podmiotów powiązanych praw i wartości, które mają zindywidualizowany charakter oraz nie wykazują powiązania z realnie istniejącą substancją biznesową. Za tego rodzaju usługi nie można z całą pewnością uznać tzw. usług o niskiej wartości dodanej, które zasadniczo są nabywane w celu wspomagania działalności podstawowej podatników. Ponadto, w celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, postuluje się wyraźne wskazanie, że za usługi o niskiej wartości uznaje się usługi wprost wymienione w Załączniku nr 6 do CITU. Wdrożenie powyższego postulatu zapewniłoby spójność z wprowadzonymi uproszczeniami w odniesieniu do usług o niskiej wartości dodanej w zakresie cen transferowych (art. 11f CITU).

Jednocześnie Podmiot zainteresowany wnosi o wyłączenie z zastosowania art. 15e CITU do usług wsparcia sprzedaży / pośrednictwa w sprzedaży.

b) Doprecyzowanie regulacji art. 15e ust. 11 w zakresie wyłączenia zastosowania art. 15e CITU w zakresie usług refakturowanych

Podmiot zainteresowany postuluje o doprecyzowanie art. 15e ust. 11 pkt 2 CITU, w sposób jednoznacznie wskazujący, że ograniczenia z art. 15e CITU nie znajdują zastosowania w przypadku usług nabywanych od podmiotów niepowiązanych oraz refakturowanych na podmioty powiązane - przy czym ograniczenia z art. 15e ustawy o CITU nie stosuje się zarówno do podmiotu dokonującego refaktury oraz podmiotu ostatecznie obciążonego z tytułu refaktury. W praktyce organów podatkowych prezentowanej w interpretacjach pojawiły się stanowiska, zgodnie z którymi podmiot otrzymujący od spółki z Grupy (podmiotu, który pełni funkcję podmiotu centralizującego koszty w ramach grupy kapitałowej oraz dokonuje ich alokacji na poszczególne spółki wg określonego klucza) refakturę wydatków pierwotnie poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, jest objęty ograniczeniami z art. 15e CITU. W ocenie podmiotu zainteresowanego konkluzja taka stoi w sprzeczności z literalnym brzmieniem przepisu regulującego omawiane wyłączenie (art. 15e ust. 11 pkt 2 ustawy o CITU), który wskazuje, że ograniczenie z art. 15e CITU nie ma zastosowania do „kosztów usług, o których mowa w art. 8 ust. 2a ustawy o podatku od towarów i usług”. Powyższe uwagi powinny mieć zastosowanie zarówno do świadczeń refakturowanych 1:1, jak i rozliczanych kluczem alokacji (w przypadku gdy beneficjentami jest kilka podmiotów).

c) Zwiększenie limitu do „30% podatkowej EBITDA” w miejsce „5% podatkowej EBITDA”

Podmiot zainteresowany postuluje o zwiększenie limitu kosztów objętych ograniczeniem z art. 15e, które mogą zostać rozpoznane jako koszty podatkowe do 3mln PLN powiększonej o 30% „podatkowej EBITDA (limit analogiczny jak w przypadku kosztów finansowania dłużnego objętego ograniczeniem art. 15c CITU) w miejsce obecnych 5% „podatkowej EBITDA”. Praktyka wskazuje, że wprowadzony limit jest w wielu przypadkach niewspółmiernie niski do poziomu kosztów generowanych przez podmioty należące do dużych grup kapitałowych wynikających z nabywanych usług niematerialnych oraz licencji niezbędnych lub istotnie wspomagających prowadzenie biznesu.

d) Doprecyzowanie kwestii kwalifikacji „usług kompleksowych” na gruncie art. 15e UCIT

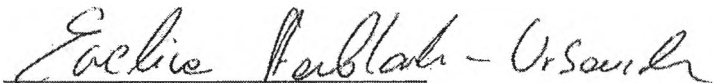
Podmiot zainteresowany postuluje o doprecyzowanie kwestii kwalifikacji usług „kompleksowych”, zawierających komponenty usług różnego rodzaju tj. zarówno usług niematerialnych oraz innych, nieobjętych ograniczeniami art. 15e CITU. W interpretacjach podatkowych organy podatkowe prezentują bardzo szeroką wykładnię pojęć doradztwa, zarządzania oraz usług wsparcia, co sprawia, że usługi o charakterze „kompleksowym”, które

w wielu przypadkach dotyczą głównie obszarów technicznych / administracyjnych, a jednocześnie zawierają nawet niewielki element usługi doradztwa lub zarządzania uznawane są za objęte ograniczeniami art. 15e CITU (np. usługi informatyczne). Taka interpretacja zakresu art.15e CITU stoi w sprzeczności z celem regulacji oraz stanowi rozszerzającą wykładnię przepisów niedopuszczalną w prawie podatkowym. W ocenie podmiotu zainteresowanego nie znajduje także oparcia w obowiązujących przepisach praktyka organów podatkowych, zgodnie z którą kwalifikacja usługi na gruncie art. 15 CITU następuje na podstawie klasyfikacji PKWIU wskazanej przez podatnika. Mając na uwadze zasadę pewności prawa oraz zaufania podatnika do organów podatkowych celowe i zasadne jest wskazanie, w jaki sposób powinny być traktowane „usługi kompleksowe” na potrzeby stosowania art. 15e CITU.

e) Doprecyzowanie pojęć na gruncie art. 15e CITU

Podmiot zainteresowany postuluje o doprecyzowanie / zdefiniowanie w jaki sposób powinny być interpretowane pojęcia „doradcze”, „zarządcze”, oraz usługi „wsparcia”, „administracyjne” czy „kontrolne”. Mając na uwadze obecnie stosowaną szeroką interpretację wskazanych pojęć przez organy podatkowe, która nie zawsze wydaje się być zbieżna z celem wdrożonego przepisu, postulowanym jest doprecyzowanie wskazanych pojęć, poprzez wskazanie ich definicji na potrzeby stosowania art. 15e CITU.

Osoba składająca zgłoszenie



Ewelina Stamblewska – Urbaniak, Partner

Jestem świadoma odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.



Ewelina Stamblewska – Urbaniak, Partner