

Ceny transferowe a transakcje z udziałem „rzeczywistego właściciela” z raju podatkowego

Od 1 stycznia 2021 r. obowiązują przepisy dotyczące tzw. pośrednich transakcji rajowych. Chodzi o transakcje, w wyniku których należność przekazywana jest na rzecz „rzeczywistego właściciela” mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w raju podatkowym.

Ustawodawca nałożył na podatników obowiązek dokumentacyjny obejmujący pośrednie transakcje rajowe o wartości przekraczającej 500 000 zł. Oznacza to, że w lokalnych dokumentacjach cen transferowych (*local file*) za 2021 r. i kolejne lata podatkowe, konieczne będzie ich uwzględnienie, jeśli taki obowiązek zostanie zidentyfikowany.

Termin na przygotowanie dokumentacji za rok podatkowy 2021, a co za tym idzie, także złożenie informacji o cenach transferowych (TPR), upływa 30 września 2022 r.

Podatnicy, którym zależy na sprostaniu nowym obowiązkom w zakresie cen transferowych, powinni podjąć działania już teraz. Wynika to przede wszystkim z faktu, że z pośrednimi transakcjami rajowymi związany jest ustawowy wymóg dochowania przez podatnika należytej staranności w identyfikacji okoliczności powodujących powstanie obowiązku sporządzenia dokumentacji. Opracowanie odpowiedniej procedury i jej wdrożenie może być zadaniem czasochłonnym.

W poniższej tabeli omówiono wybrane istotne informacje o pośrednich transakcjach rajowych.

ISTOTA REGULACJI DOTYCZĄCYCH POŚREDNICH TRANSAKCJI RAJOWYCH	Zgodnie z art. 11o ustawy o CIT¹ obowiązek sporządzenia <i>local file</i> powstaje dla transakcji o wartości przekraczającej 500 000 zł w roku podatkowym, jeżeli rzeczywisty właściciel należności wynikających z takich transakcji ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w raju podatkowym (lista rajów podatkowych: https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20190000600). Z perspektywy podatnika potencjalnemu obowiązkowi dokumentacyjnemu mogą podlegać wyłącznie transakcje kosztowe, gdyż tylko w ramach takich może dojść do przekazania należności. Co ważne, obowiązek sporządzenia <i>local file</i> powstaje niezależnie od tego, czy druga strona transakcji jest podmiotem powiązanym, czy niepowiązanym z podatnikiem. „Rzeczywisty właściciel” nie musi być także stroną transakcji z podatnikiem. Obowiązek dokumentacyjny powstanie bowiem także wtedy, gdy podmiot, z którym podatnik zawarł transakcję, przekaże należność z nią związaną podmiotowi z raju podatkowego będącemu jej „rzeczywistym właścicielem”.
DEFINICJA „RZECZYWISTEGO WŁAŚCICIELA”	Definicję „rzeczywistego właściciela” odnaleźć można w art. 4a pkt 29 ustawy o CIT. Zgodnie z ww. przepisem „rzeczywistym właścicielem” jest podmiot, który łącznie spełnia następujące warunki:

¹ Analogiczne regulacje występują także w ustawie o PIT.

	■ otrzymuje należność dla własnej korzyści, w tym decyduje samodzielnie o jej przeznaczeniu i ponosi ryzyko ekonomiczne związane z utratą tej należności lub jej części; ■ nie jest pośrednikiem, przedstawicielem, powiernikiem lub innym podmiotem zobowiązanym do przekazania całości lub części należności innemu podmiotowi; ■ prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby, jeżeli należności są uzyskiwane w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Warto przy tym podkreślić, że „rzeczywisty właściciel” z ustawy o CIT nie jest tożsamy z „beneficjentem rzeczywistym” z ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.
DOMNIEMANIE NAKAZUJĄCE PRZYJĘCIE, ŻE „RZECZYWISTY WŁAŚCICIEL” JEST PODMIOTEM RAJOWYM	Na potrzeby ustalenia obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla pośrednich transakcji rajowych ustawodawca wprowadził domniemanie, że „rzeczywisty właściciel” ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w raju podatkowym, jeżeli druga strona transakcji zawieranej przez podatnika dokonuje w roku podatkowym lub roku obrotowym rozliczeń z podmiotem mającym siedzibę lub zarząd w raju podatkowym. Co z omawianego domniemania wynika dla podatników w praktyce? Otóż obowiązkiem sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych objęte mogą być także niektóre transakcje z podmiotami niepowiązanymi spoza rajów podatkowych, np. transakcja towarowa zawarta w 2021 r. z niepowiązanym kontrahentem z Niemiec o wartości 750 000 zł, gdy niemiecki kontrahent dokonał w ww. roku zapłaty na rzecz podmiotu z raju podatkowego o wartości powyżej 500 000 zł.
OBOWIĄZEK DOCHOWANIA NALEŻYTEJ STARANNOŚCI	Obowiązek ustalenia okoliczności stanowiących podstawę domniemania, a także wskazujących, kto jest „rzeczywistym właścicielem”, spoczywa na podatniku. Przy ich identyfikowaniu podatnik jest obowiązany do dochowania należytej staranności. Wydaje się, że najlepszym sposobem zadośćuczynienia ww. wymogowi jest stworzenie odpowiedniej wewnętrznej procedury w celu weryfikacji „rzeczywistego właściciela” przekazywanej przez podatnika należności lub potwierdzenia, że kontrahenci (dostawcy) podatnika nie dokonują rozliczeń z podmiotami z rajów podatkowych. Pomocą dla podatników w stworzeniu odpowiedniej procedury może być opublikowany przez Ministerstwo Finansów (MF) projekt objaśnień podatkowych w zakresie cen transferowych z 21 grudnia 2021 r. (Obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. pośrednich transakcji rajowych, o którym mowa w art. 110 ust. 1a i 1b ustawy o CIT oraz art. 23za ust. 1a i 1b ustawy o PIT). MF wskazuje, że przez należyłą staranność rozumie się „działania, jakich podjęcia w konkretnym przypadku można w sposób racjonalny i uzasadniony oczekiwać od podatnika”. Z projektu objaśnień MF wynika także, że w przypadku gdy podatnik – przy dochowaniu należytej staranności – stwierdzi, że: ■ „rzeczywisty właściciel” nie jest podmiotem rajowym, albo ■ druga strona transakcji nie dokonywała w roku podatkowym (właściwym dla podatnika) rozliczeń z podmiotem rajowym,

to nie będzie zobowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla pośrednich transakcji rajowych.

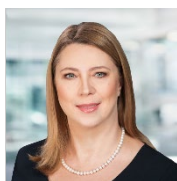
Wśród działań świadczących o dochowaniu należytej staranności wskazanych przez MF jest m.in. pozyskanie przez podatnika oświadczenia od drugiej strony transakcji, z którego wynika, że jest on „rzeczywistym właścicielem” w ramach realizowanej transakcji.

Warto jednak wskazać, że kontrahent podatnika nie ma prawnego obowiązku przedłożenia takiego oświadczenia. Mogą także wystąpić sytuacje, w których rzetelność oświadczenia złożonego przez kontrahenta będzie wzbudzała wątpliwości podatnika. Takie okoliczności zauważyło także MF. Co za tym idzie, procedura weryfikacji nie zawsze zakończy się na etapie pozyskania oświadczenia od kontrahenta.

Jak można zauważyć, wprowadzony przez ustawodawcę obowiązek prowadzić może zatem do wielu praktycznych trudności i konieczności wypracowania odpowiednich (niekiedy stosunkowo obszernych) procedur oraz prawidłowego ich wdrożenia przez podatników.

Niniejszy dokument został przygotowany wyłącznie w celach informacyjnych i ma charakter ogólny. Każdorazowo przed podjęciem działań na podstawie prezentowanych informacji rekomendujemy uzyskanie wiążącej opinii ekspertów TPA Poland.

KONTAKT



Joanna Kubińska

Associate Partner, Head of Transfer Pricing

+ 48 502 184 882

joanna.kubinska@tpa-group.pl

TPA to wiodąca międzynarodowa grupa konsultingowa oferująca kompleksowe usługi doradztwa biznesowego w 12 państwach Europy Środkowej i Południowo-Wschodniej.

W Polsce TPA należy do największych firm doradczych. Zapewniamy międzynarodowym koncernom oraz dużym przedsiębiorstwom krajowym efektywne rozwiązania biznesowe z zakresu doradztwa podatkowego, outsourcingu księgowości i płac, doradztwa dla sektora nieruchomości i doradztwa personalnego, a także audytu i doradztwa biznesowego pod marką **Baker Tilly TPA**. Naturalnym uzupełnieniem naszych interdyscyplinarnych usług jest obsługa prawna, którą oferujemy pod marką **Baker Tilly Legal Poland**.

TPA Poland, Baker Tilly TPA oraz Baker Tilly Legal Poland są jedynymi reprezentantami **Baker Tilly International** w Polsce – jednej z największych globalnych sieci niezależnych firm doradczych.

Jako członek Baker Tilly International łączymy zalety zintegrowanej, interdyscyplinarnej obsługi „one-stop-shop” z lokalną ekspertyzą i zasięgiem międzynarodowej grupy doradczej.

www.tpa-group.pl | www.bakertilly.pl



Bądź na bieżąco >>> [subskrybuj nasz newsletter!](#)