



TPR



Informacja o cenach transferowych Pytania i odpowiedzi

Wydanie V

MF



Ministerstwo Finansów, Warszawa, wrzesień 2024

Prosimy o cytowanie tej publikacji jako: **TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi, wydanie piąte, wrzesień 2024, MF.**



Niniejsze opracowanie dotyczy Informacji TPR-C(5) i TPR-P(5) według wzorów obowiązujących za rok podatkowy rozpoczynający się po 31 grudnia 2022 r.

Szczegółowy zakres Informacji TPR określony został w rozporządzeniach Ministra Finansów:

- z dnia 29 sierpnia 2022 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. poz. 1934, z późn. zm.),
- z dnia 29 sierpnia 2022 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1923, z późn. zm.).

Informacje zawarte w opracowaniu odnoszą się do Ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych i informacji o cenach transferowych składanej w oparciu o formularz TPR-C.

Mają one odpowiednie zastosowanie do analogicznych przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. 2024 poz. 226, z późn. zm.) i informacji o cenach transferowych składanej w oparciu o formularz TPR-P.

Pytania i odpowiedzi zawarte w dokumencie mają jedynie charakter 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 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.).

© Ministerstwo Finansów, wrzesień 2024

www.gov.pl/finanse

Spis treści

SPIS TREŚCI.....	3
UŻYTE SKRÓTY	4
PYTANIA I ODPOWIEDZI	6
1. INFORMACJA TPR - ZAGADNIENIA OGÓLNE	6
1.1. Obowiązek składania Informacji TPR.....	6
1.2. Składanie Informacji TPR.....	9
2. SEKCJA A – MIEJSCE I CEL SKŁADANIA.....	13
3. SEKCJA B – DANE IDENTYFIKACYJNE PODMIOTU, KTÓREGO DOTYCZY INFORMACJA	15
4. SEKCJA C – DODATKOWE DANE PODMIOTU, KTÓREGO DOTYCZY INFORMACJA	16
5. SEKCJA D – DANE TRANSAKCJI	20
5.1. Dane transakcji – zagadnienia ogólne.....	20
5.1.1. Wartość transakcji.....	27
5.1.2. Korekta cen transferowych	30
5.1.3. Mikroprzedsiębiorca i mały przedsiębiorca	32
5.1.4. Analiza porównawcza	32
5.2. Grupa kategorii A – transakcje inne niż wymienione w grupach kategorii B-F	39
5.2.1. Transakcje towarowe.....	39
5.2.2. Transakcje usługowe.....	41
5.2.3. Transakcje finansowe	43
5.2.4. Transakcje refaktury	47
5.2.5. Transakcje inne	49
5.2.6. Restrukturyzacja – grupa kategorii A1.....	50
5.2.7. Umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze – grupa kategorii A2	51
5.3. Grupa kategorii B – usługi o niskiej wartości dodanej (<i>safe harbour</i>).....	52
5.4. Grupa kategorii C – transakcje finansowe.....	52
5.4.1. Transakcje finansowe – zagadnienia ogólne.....	52
5.4.2. Transakcje pożyczki.....	59
5.4.3. Transakcje <i>cash pooling</i>	62
5.4.4. Transakcje gwarancji, poręczeń i akredytywy	64
5.5. Grupa kategorii D – transakcje finansowe (<i>safe harbour</i>).....	65
5.6. Grupa kategorii E – udostępnianie własności intelektualnej	66
5.7. Grupa kategorii F – transakcje refakturowania (zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego)	67
6. SEKCJA E – DODATKOWE INFORMACJE.....	68
7. SEKCJA F – OŚWIADCZENIE	68
8. PODPISYWANIE INFORMACJI TPR.....	69

Użyte skróty

Informacja TPR	Informacja o cenach transferowych składana do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego na podstawie art. 11t ust. 1 i 3 Ustawy, w oparciu o wzór dokumentu elektronicznego TPR-C(5)
Korekta cen transferowych	Korekta cen transferowych, o której mowa w art. 11e Ustawy
MSSF	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej
Objaśnienia TPR	Objaśnienia co do sposobu sporządzenia informacji o cenach transferowych - Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 sierpnia 2022 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. poz. 1934, z późn. zm.)
Objaśnienia KCT11e	Objaśnienia podatkowe w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e Ustawy (art. 23q Ustawy PIT)
PGK	Podatkowa grupa kapitałowa w rozumieniu art. 1a Ustawy CIT
Podmioty powiązane	Podmioty w rozumieniu art. 11a ust. 1 pkt 4 Ustawy CIT
Prawo przedsiębiorców	Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.)
Progi dokumentacyjne	Progi dokumentacyjne, o których mowa w art. 11k ust. 2 lub 2a, lub w art. 11o ust. 1 Ustawy CIT
Rozporządzenie TP	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1129)
Rozporządzenie TPD	Rozporządzenie z dnia 21 grudnia 2018 r. Ministra Finansów w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1783, z późn. zm.)
Rozporządzenie TPR	Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 sierpnia 2022 r. w sprawie informacji o cenach transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz. U. poz. 1934, z późn. zm.)

Transakcja inna niż transakcja kontrolowana	Transakcja, inna niż transakcja kontrolowana, o której mowa w art. 11o ust. 1 Ustawy CIT
Transakcja kontrolowana	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
Ustawa CIT	Ustawa z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2023 r. poz. 2805, z późn. zm.)
Ustawa o rachunkowości	Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, z późn. zm.)



Pytania i odpowiedzi

1. Informacja TPR - zagadnienia ogólne

1.1. Obowiązek składania Informacji TPR

1. Jakie transakcje objęte są obowiązkiem wykazania w Informacji TPR?

W Informacji TPR należy wykazać:

- Transakcje kontrolowane objęte obowiązkiem sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych,
- Transakcje kontrolowane zwolnione z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT, o ile wartość tych transakcji przekroczy Progi dokumentacyjne, oraz
- Transakcje inne niż transakcje kontrolowane, o ile wartość tych transakcji przekroczy Progi dokumentacyjne.

2. W jaki sposób określić obowiązek ujęcia danej transakcji w Informacji TPR?

Obowiązek w zakresie Informacji TPR obejmuje Transakcje kontrolowane oraz Transakcje inne niż transakcje kontrolowane (zob. odpowiedź na pytanie 1).

W celu identyfikacji obowiązku raportowania w ramach Informacji TPR należy określić:

- a) czy podmiot zawierał Transakcje kontrolowane, tj. transakcje z Podmiotami powiązanymi;
- b) czy Transakcje kontrolowane podlegały obowiązkowi sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, tj. ich wartość przekroczyła Progi dokumentacyjne i nie są objęte zwolnieniem na podstawie art. 11n pkt 3-9 Ustawy CIT – transakcje te **podlegają** wykazaniu w Informacji TPR;
- c) czy Transakcje kontrolowane podlegały zwolnieniu z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 3-9 Ustawy CIT – transakcje te **nie podlegają** wykazaniu w Informacji TPR;
- d) czy Transakcje kontrolowane podlegały zwolnieniu z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT i wartość tych transakcji przekroczyła Progi dokumentacyjne – transakcje te **podlegają** wykazaniu w Informacji TPR w ograniczonym zakresie raportowanych danych;

- e) czy podatnik lub spółka niebędąca osobą prawną dokonywał/a Transakcji innych niż transakcje kontrolowane, których wartość przekroczyła Progi dokumentacyjne – transakcje te **podlegają** wykazaniu w Informacji TPR.

3. Czy Informację TPR powinno się złożyć odrębnie dla każdej transakcji podlegającej raportowaniu?

Nie. W jednej Informacji TPR należy wykazać wszystkie transakcje o charakterze jednorodnym podlegające raportowaniu, realizowane w trakcie danego roku podatkowego (lub obrotowego w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi).

Nie należy składać odrębnych Informacji TPR dla poszczególnych transakcji podlegających raportowaniu przez dany podmiot.

4. Czy w trakcie roku podatkowego podmiot może złożyć kilka Informacji TPR, w których zaraportowane zostaną transakcje realizowane w różnych okresach danego roku podatkowego, np. transakcje realizowane w pierwszym kwartale 2023 r.?

Nie. Informacja TPR składana jest za okres roku podatkowego (lub roku obrotowego w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi). Nie należy składać odrębnych Informacji TPR dla transakcji realizowanych w poszczególnych okresach (miesiącach, kwartałach itp.) danego roku podatkowego (zob. odpowiedź na pytanie 1.2 i 38).

5. Czy w przypadku gdy podmiot realizował w 2023 r. Transakcje kontrolowane, których wartość nie przekroczyła Progów dokumentacyjnych i podmiot ten nie miał obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, jest on zobowiązany do złożenia Informacji TPR za 2023 r.?

Nie. Podmiot ten nie ma takiego obowiązku w zakresie Transakcji kontrolowanych.

Jednocześnie, podmiot może być nadal zobowiązany do złożenia Informacji TPR w zakresie Transakcji innych niż transakcje kontrolowane (zob. odpowiedź na pytanie 1 i 2).

6. Czy klasyfikacja kategorii Transakcji kontrolowanych w Objaśnieniach TPR jest wiążąca przy ustaleniu Progu dokumentacyjnego na potrzeby określenia obowiązku dokumentacyjnego?

Nie. Dla ustalenia Progu dokumentacyjnego na potrzeby określenia obowiązku dokumentacyjnego wiążący jest podział klasyfikacyjny transakcji jednorodnych wskazany w Ustawie CIT (transakcje towarowe, usługowe, finansowe i inne).

Klasyfikacja transakcji w Objaśnieniach TPR ma charakter pomocniczy w celu prawidłowego spełnienia obowiązku złożenia Informacji TPR.

7. Czy Transakcje inne niż transakcje kontrolowane podlegają raportowaniu w ramach Informacji TPR? Jak należy je ująć w Informacji TPR?

Tak. Transakcje inne niż transakcje kontrolowane podlegają raportowaniu w Informacji TPR. Obowiązek składania Informacji TPR ma zastosowanie także do podatników i spółek niebędących osobami prawnymi (art. 11t ust. 3 Ustawy CIT) dokonujących Transakcji innej niż transakcja kontrolowana, jeżeli wartość tej transakcji za rok podatkowy, a w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi - za rok obrotowy, przekracza jeden z Progów dokumentacyjnych.

W przypadku Transakcji innej niż transakcja kontrolowana, Informacja TPR może nie zawierać informacji, o których mowa w części 5.2., 5.3. i 6 Objaśnień TPR, dotyczących stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji oraz dodatkowych informacji lub wyjaśnień (zob. odpowiedź na pytanie 1).

8. Czy w Informacji TPR raportować należy również transakcje z podmiotami niepowiązanymi?

Nie, z wyjątkiem Transakcji innych niż transakcja kontrolowana.

Jeżeli z podmiotami z tzw. rajów podatkowych dokonywana jest Transakcja inna niż transakcja kontrolowana, której wartość przekracza jeden z Progów dokumentacyjnych, to niezależnie od tego, czy istnieją powiązania pomiędzy tymi podmiotami powstanie obowiązek ich wykazania w Informacji TPR.

9. W jaki sposób wykazać w Informacji TPR Transakcję inną niż transakcja kontrolowana? Czy dla tego typu transakcji należy złożyć odrębną Informację TPR?

Nie. Należy złożyć jedną Informację TPR za rok podatkowy, w której wykazuje się zarówno Transakcje kontrolowane, jak i Transakcje inne niż transakcje kontrolowane.

10. Czy w Informacji TPR należy wykazać Transakcje kontrolowane zwolnione z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych?

Nie. Wyjątkiem są Transakcje kontrolowane zwolnione z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT podlegających raportowaniu w ramach Informacji TPR. W tym przypadku zakres wymaganych do przekazania danych jest ograniczony. Taką transakcję kontrolowaną należy wykazać w Informacji TPR, jeżeli jej wartość przekracza jeden z Progów dokumentacyjnych.

Transakcje kontrolowane zwolnione z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 3-9 Ustawy CIT nie są wykazywane w Informacji TPR.

11. Czy transakcję, która podlega zwolnieniu z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych zarówno na podstawie zwolnienia dla Transakcji kontrolowanych pomiędzy spółkami w ramach PGK (art. 11n pkt 4 Ustawy CIT), jak i na podstawie zwolnienia dla tzw. transakcji krajowych (art. 11n pkt 1 Ustawy CIT), należy wykazać w Informacji TPR?

Nie. Transakcje kontrolowane pomiędzy spółkami w ramach PGK są zwolnione z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych (art. 11n pkt 4 Ustawy CIT). Transakcje te nie zostały wskazane w art. 11t Ustawy CIT (dotyczącym obowiązku w zakresie Informacji TPR), a zatem nie należy ich wykazywać w Informacji TPR.

Powyższą zasadę stosuje się również w przypadku zbiegu innego zwolnienia na podstawie art. 11n pkt 3-9 Ustawy CIT ze zwolnieniem z art. 11n pkt 1–2 lub 10–12 Ustawy CIT.

12. Czy w Informacji TPR należy wykazać również transakcje, które zostały zawarte w latach wcześniejszych, a w roku 2023 są kontynuowane (np. pożyczkę udzieloną w 2022 r., a spłacaną w 2023 r.)?

Tak. W Informacji TPR należy wykazać wszystkie transakcje (w tym kontynuowane) objęte w danym roku obowiązkiem sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych (jeśli nie są one zwolnione z tego obowiązku na podstawie art. 11n pkt 3-9 Ustawy CIT) oraz transakcje (także kontynuowane) zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT (zob. odpowiedź na pytanie 66 i 131).

13. Jak zaraportować transakcję, gdy w trakcie roku jakiś podmiot staje się lub przestaje być Podmiotem powiązaniem dla podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR?

Raportowaniu w Informacji TPR podlegają dane dotyczące transakcji, która przypada na okres, gdy podmioty były ze sobą powiązane.

1.2. Składanie Informacji TPR

14. Kto i w jakim zakresie składa Informację TPR, jeśli w trakcie roku nastąpiło połączenie z inną spółką? Czy w Informacji TPR składanej przez spółkę przejmującą za jej rok podatkowy należy ująć także transakcje spółki przejętej sprzed połączenia?

Odpowiedź na pytanie zależy od tego, czy połączenie nastąpiło z zamknięciem ksiąg rachunkowych spółki przejmowanej, czy bez ich zamknięcia.

Wariant I - księgi rachunkowe spółki przejmowanej zostały zamknięte

Spółka przejmująca składa Informację TPR, uwzględniając w niej Transakcje kontrolowane realizowane przez tę spółkę w trakcie roku. Spółka nie ujmuje

w Informacji TPR transakcji spółki przejętej, realizowanych w okresie przed połączeniem.

Jeżeli natomiast w okresie przed połączeniem spółka przejmująca realizowała Transakcje kontrolowane ze spółką przejmowaną, to takie transakcje (do dnia wpisu tego połączenia do rejestru) spółka przejmująca również ujmuje w Informacji TPR składanej w swoim imieniu.

Transakcje realizowane przez spółkę przejętą, w okresie do dnia wpisu tego połączenia do rejestru, wykazywane są w odrębnej w Informacji TPR dotyczącej tej spółki. Informacja TPR za skrócony rok podatkowy, obejmujący okres do zamknięcia ksiąg rachunkowych, powinna zostać złożona w terminie 11 miesięcy po zakończeniu skróconego roku podatkowego. Informację TPR w odniesieniu do spółki przejętej składa jej następca prawny, tj. spółka przejmująca.

Wariant II - księgi rachunkowe spółki przejmowanej **nie zostały zamknięte**

Spółka przejmująca po zakończeniu swojego roku podatkowego składa Informację TPR, w której wykazuje zarówno Transakcje kontrolowane realizowane przez tę spółkę w całym okresie sprawozdawczym, jak i Transakcje kontrolowane realizowane w tym okresie przez spółkę przejmowaną (zarówno ze spółką przejmującą, jak i innymi Podmiotami powiązanymi) - do momentu jej przejęcia. Informacja TPR dotycząca roku, w którym nastąpiło przejęcie, jest składana wyłącznie przez spółkę przejmującą, więc nie jest składana odrębna Informacja TPR przez spółkę przejmowaną (zob. odpowiedź na pytanie 38).

15. Kto i w jakim zakresie składa Informację TPR, jeśli w trakcie roku nastąpiła zmiana formy prawnej spółki?

Jeżeli na skutek zmiany formy prawnej przed upływem przyjętego przez spółkę roku podatkowego nastąpi zamknięcie ksiąg rachunkowych, dzień ich zamknięcia jest również ostatnim dniem tego roku podatkowego. W konsekwencji, należy złożyć Informację TPR za okres do momentu zmiany formy prawnej (czyli za skrócony rok podatkowy) w terminie 11 miesięcy po zakończeniu skróconego roku podatkowego. Zobowiązaniem do złożenia Informacji TPR jest następca prawny przekształcanej spółki.

W przypadku zmiany formy prawnej spółki bez zamykania ksiąg spółka składa Informację TPR za cały rok podatkowy, ujmując w niej zarówno Transakcje kontrolowane realizowane przed zmianą, jak i po zmianie formy prawnej. W takim przypadku w polu *Nazwa podmiotu* należy podać formę prawną na koniec okresu, za jaki składana jest Informacja TPR.

Informację o dokonanej zmianie formy prawnej można zawrzeć w *Sekcji E Dodatkowe Informacje*.

16. Kto składa Informację TPR w odniesieniu do spółek w ramach PGK?

Podmiotami powiązanymi, których dotyczy obowiązek złożenia Informacji TPR, są spółki tworzące PGK, a nie PGK jako podatnik. Zatem każda ze spółek tworzących PGK podlega odrębnie obowiązkowi złożenia Informacji TPR i składa ją w odniesieniu do zawieranych przez nią transakcji.

Transakcje kontrolowane pomiędzy spółkami w ramach PGK są zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego (art. 11n pkt 4 Ustawy CIT). Jednocześnie, transakcje te nie zostały wskazane w art. 11t Ustawy CIT, dotyczącym obowiązku sprawozdawczego w zakresie Informacji TPR, stąd transakcje te nie są objęte tym obowiązkiem.

W rezultacie, spółki należące do PGK zobowiązane są do złożenia Informacji TPR, w której wykazują Transakcje kontrolowane, zawierane wyłącznie z Podmiotami powiązanymi spoza PGK, w zakresie transakcji objętych obowiązkiem sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz transakcji zwolnionych z obowiązku dokumentacyjnego na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT.

17. Jakie zasady raportowania dotyczą zagranicznego zakładu, w tym zasady dotyczące sposobu podpisania Informacji TPR?

Zakład jest zobowiązany do złożenia Informacji TPR w zakresie transakcji, których wartości przekraczają Progi dokumentacyjne, na ogólnych zasadach wynikających z Ustawy CIT (art. 11l ust. 1 pkt 4).

W Informacji TPR składanej przez zagraniczny zakład należy wskazać kod Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) odpowiadający przeważającemu przedmiotowi działalności prowadzonej przez ten zakład.

Jeśli w sekcji *B Dane podmiotu, którego dotyczy Informacja*, wybrano identyfikator podatkowy NIP, to należy podać NIP zagranicznego przedsiębiorcy prowadzącego działalność za pomocą położonego w Polsce zakładu. W przypadku podmiotu powiązanego będącego przedsiębiorcą zagranicznym posiadającym oddział działający na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, Informację TPR podpisuje osoba upoważniona w oddziale do reprezentowania zagranicznego przedsiębiorcy (art. 11t ust. 5 Ustawy CIT).

Nie jest dopuszczalne podpisanie Informacji TPR przez pełnomocnika, z wyjątkiem pełnomocnika będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem (art. 11t ust. 5 Ustawy CIT) – na zasadach określonych w Ordynacji podatkowej. W praktyce oznacza to, że możliwe jest podpisanie Informacji TPR przez pełnomocnika (będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem), któremu udzielono pełnomocnictwa do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej UPL-1.

Informację TPR-C i TPR-P można podpisać z wykorzystaniem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który jest certyfikowany przez podmiot wyznaczony przez dowolne

państwo członkowskie Unii Europejskiej. Informację TPR-P można podpisać również za pomocą danych autoryzujących (zob. odpowiedź na pytanie 162).

18. Czy Informację TPR można złożyć za pośrednictwem platformy ePUAP?

Nie. Informacja TPR nie może zostać przekazana za pośrednictwem ePUAP.

Wzory dokumentów elektronicznych Informacji TPR zostały umieszczone na stronie BIP MF. Dokumenty XML oparte o te wzory lub interaktywne formularze online TPR-C(5) i TPR-P(5) należy składać za pośrednictwem bramki e-Deklaracje.

19. Czy Informację TPR-C można podpisać „zagranicznym” kwalifikowanym podpisem elektronicznym?

Tak. Informację TPR-C można podpisać z wykorzystaniem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który jest certyfikowany przez podmiot wyznaczony przez dowolne państwo członkowskie Unii Europejskiej.

20. Jak należy postąpić w przypadku niezłożenia Informacji TPR w terminie?

Pomimo niezłożenia Informacji TPR w terminie należy wypełnić ten obowiązek sprawozdawczy, tj. przekazać za pośrednictwem bramki e-Deklaracji Informację TPR do właściwego dla podatnika naczelnika urzędu skarbowego.

Jednocześnie, na podstawie art. 16 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, z późn. zm.), można skorzystać z uprawnienia do złożenia tzw. czynnego żalu. Skuteczne złożenie czynnego żalu wymaga dochowania warunków określonych w tym kodeksie, w tym podania istotnych okoliczności popełnienia czynu zabronionego. Jego następstwem jest niepodleganie karze za popełnienie przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

Czynny żal składa się naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podmiotu zobowiązanego, na piśmie albo ustnie do protokołu. Określenie „na piśmie” dotyczy zarówno formy papierowej, jak i elektronicznej. Przy czym należy pamiętać, że pisma utrwalone w postaci papierowej opatruje się podpisem własnoręcznym. Pisma utrwalone w postaci elektronicznej opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym lub podpisem osobistym. Zawiadomienie o popełnieniu czynu zabronionego do finansowego organu postępowania przygotowawczego może być złożone także za pośrednictwem konta w e-Urzędzie Skarbowym.

21. Informacja TPR została złożona na formularzu TPR-C(5). Na jakim formularzu należałoby złożyć ewentualną korektę?

W przypadku, gdy podmiot będzie chciał dokonać korekty Informacji TPR za 2023 rok, która została złożona na formularzu TPR-C(5), powinien skorzystać z takiego samego formularza, jak w przypadku informacji pierwotnej.

22. Czy w przypadku spółki rozwiązywanej w trakcie roku podatkowego możliwe jest złożenie Informacji TPR po jej rozwiązaniu?

Spółka powinna dopełnić obowiązków związanych z raportowaniem cen transferowych przed końcem okresu swojej działalności (momentem rozwiązania i wykreślenia spółki z rejestru).

23. Kto powinien złożyć Informację TPR w przypadku, gdy polski podmiot bez zamykania ksiąg rachunkowych został przejęty przez podmiot zagraniczny?

Analogicznie jak w odpowiedzi na pyt. 22, spółka powinna złożyć Informację TPR przed momentem rozwiązania (wykreślenia spółki z rejestru). Zgodnie art. 493 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks Spółek Handlowych (Dz. U. z 2024 r. poz. 18), połączenie spółek następuje z dniem wpisania połączenia do rejestru, a wpis ten wywołuje skutek wykreślenia z rejestru spółki przejmowanej.

Ponieważ podmiot przejmowany bez zamykania ksiąg rachunkowych nie będzie dysponował danymi pochodzącymi z zatwierdzonego sprawozdania finansowego niezbędnymi do obliczenia wskaźników w sekcji C, powinien do obliczenia wskaźników wykorzystać posiadaną dokumentację, w tym np. rachunkową. Jeżeli pomimo dołożenia należytej staranności podmiot stwierdzi brak możliwości obliczenia wskaźników, w polach dotyczących ich wartości należy wpisać wartość „0” (zero).

24. W jaki sposób powinna złożyć Informację TPR spółka przejmująca, gdy doszło do przejęcia więcej niż jednej spółki w okresie, za który składana jest Informacja TPR?

Spółka przejmująca powinna złożyć odrębne Informacje TPR za każdą z przejętych spółek, gdy do przejęcia doszło z zamknięciem ksiąg rachunkowych spółek przejmowanych (zob. odpowiedź na pyt. 14).

W przypadku, gdy księgi rachunkowe spółek przejmowanych nie zostały zamknięte, to spółka przejmująca uwzględni transakcje przejętych spółek w składanej przez siebie Informacji TPR (zob. odpowiedź na pyt. 14).

2. Sekcja A – miejsce i cel składania

25. Jaki wariant wzoru Informacji TPR należy wykorzystać do złożenia informacji za okres po 31 grudnia 2022 roku do naczelnika urzędu skarbowego?

Do momentu publikacji nowych wzorów dokumentów elektronicznych TPR-P i TPR-C obowiązującym wzorem Informacji TPR za okres po 31 grudnia 2022 roku był wzór TPR-P(5) lub TPR-C(5) (zob. także odpowiedź na pytanie 70).

26. Jaki formularz Informacji TPR powinna złożyć spółka niebędąca osobą prawną – TPR-C czy TPR-P?

Prawidłowy wybór formularza TPR zależy od podstawy prawnej raportowania Informacji TPR.

W przypadku gdy podmiot rozlicza się z podatku dochodowego od osób fizycznych i jest zobowiązany do składania Informacji TPR na podstawie art. 23zf Ustawy PIT, powinien złożyć formularz TPR-P.

Natomiast, w przypadku gdy podmiot rozlicza się z podatku dochodowego od osób prawnych i jest zobowiązany do składania Informacji TPR na podstawie art. 11t Ustawy CIT, Informacja TPR powinna zostać złożona na formularzu TPR-C.

Przykład - spółka komandytowa

Przepisy Ustawy CIT (art. 1 ust. 3 pkt 1) mają również zastosowanie do spółek komandytowych. W związku z tym spółka komandytowa powinna złożyć informację o cenach transferowych na formularzu TPR-C.

Przykład - spółka jawna

Ponadto, przepisy Ustawy CIT (art. 1 ust. 3 pkt 1a) mają również zastosowanie do spółek jawnych, jeżeli wspólnikami spółki jawnej nie są wyłącznie osoby fizyczne a spółka jawna nie złoży informacji CIT-15J. W takim przypadku, spółka jawna powinna złożyć informację o cenach transferowych na formularzu TPR-C.

W przypadku, gdy spółka jawna złoży informację CIT-15J lub wspólnikami są wyłącznie osoby fizyczne, spółka składa informację o cenach transferowych na formularzu TPR-P.

27. W złożonej Informacji TPR podatnik podał nieprawidłowe dane (wskazał nieprawidłowy kod kategorii transakcji). Czy wymagana jest korekta Informacji TPR w tym przypadku?

Tak. Podatnik, który podał nieprawidłowe dane w Informacji TPR, powinien dokonać korekty tej Informacji TPR. Dotyczy to również błędnie wskazanego kodu kategorii transakcji.

Przykład

Informacja TPR została złożona za rok 2023. Po złożeniu Informacji TPR zauważono, że w Informacji TPR błędnie wskazano kod kategorii transakcji. W takim przypadku dokonuje się korekty Informacji TPR złożonej za rok 2023.

Należy w sekcji A formularza – Cel złożenia informacji zaznaczyć pole Korekta informacji. W Sekcji E Dodatkowe Informacje można podać powód złożenia korekty Informacji TPR.

Informacja TPR w myśl Ordynacji podatkowej jest deklaracją, co do której podatnikowi przysługuje uprawnienie do jej skorygowania. W Ordynacji podatkowej wskazano, kiedy złożenie korekty deklaracji nie wywołuje skutków prawnych.

Złożenie organowi podatkowemu prawnie skutecznej korekty Informacji TPR, np. w celu skorygowania nieprawidłowych danych wykazanych w pierwotnie złożonej Informacji TPR, skutkuje niepodleganiem karze za popełnienie przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego na podstawie art. 16a ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r. poz. 628, z późn zm.).

Złożenie *Korekty informacji* powinno być dokonane na wariantcie formularza, który obowiązywał za rok podatkowy dla deklaracji pierwotnej.

28. W jaki sposób należy złożyć Informację TPR (wariant 5) dotyczącą podmiotu przejętego, gdy połączenie nastąpiło z zamknięciem ksiąg rachunkowych?

W takiej sytuacji podmiot przejmujący składa odrębną Informację TPR za podmiot przejęty¹. Informacja TPR w wariantcie 5 dla podmiotu przejętego jest składana do Naczelnika Urzędu Skarbowego właściwego dla podmiotu przejmującego. Podmiot przejmujący w sekcji B formularza wskazuje swoje dane identyfikacyjne. Natomiast w sekcjach C, D i F wskazuje dane dotyczące podmiotu przejętego. W sekcji A podmiot przejmujący wskazuje właściwego dla siebie Naczelnika Urzędu Skarbowego, ale okres i cel dotyczące podmiotu przejętego. Jednocześnie w *sekcji E Dodatkowe informacje* podmiot przejmujący winien zamieścić następującą informację: Informacja TPR złożona za podmiot przejęty [NIP, Nazwa, adres, przeważające PKD]. NIP zapisuje się w tym przypadku jako ciąg cyfr (bez spacji czy myślników). Taką Informację TPR podpisuje podmiot przejmujący.

3. Sekcja B – dane identyfikacyjne podmiotu, którego dotyczy informacja

29. Gdzie w Informacji TPR należy podać dane podmiotu składającego Informację TPR?

Nowy wariant Informacji TPR nie przewiduje odrębnej sekcji dla podmiotu, który składa Informację TPR. Dlatego począwszy od wariantu 5 Informacji TPR, odmiennie od lat poprzednich, podaje się tylko dane i informacje podmiotu, którego dotyczy informacja o cenach transferowych.

¹ Zgodnie z komunikatem dotyczącym składania Informacji o cenach transferowych (Informacji TPR) za rok podatkowy rozpoczynający się po 31 grudnia 2021 roku dla podmiotów przejętych z dnia 23 stycznia 2024. <https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/wyjasnienia/komunikat-dotyczacy-sposobu-skladania-informacji-o-cenach-transferowych-230124/>

30. Czy w polu *Pełna nazwa* dopuszczalne jest stosowanie skrótów formy prawnej (np. Sp. z o.o.)?

Nie. W polu *Pełna nazwa* (w sekcji B) należy wskazać firmę, pod którą działa podmiot, zgodnie z informacją pochodzącą z właściwego rejestru (np. KRS lub CEIDG). Oznacza to, że należy podać pełną nazwę obejmującą także pełne brzmienie formy prawnej podmiotu. W przypadku błędu w nazwie podmiotu wymagane jest złożenie korekty Informacji TPR.

Podobnie należy wypełnić pole *Nazwa kontrahenta* występujące w sekcji D, przy wyborze transakcji z grupy Kategoria D (transakcje finansowe korzystające z uproszczenia *safe harbour*).

31. Czy w przypadku oddziału przedsiębiorcy zagranicznego należy wskazać kod PKD właściwy temu oddziałowi, czy kod przeważającej działalności podmiotu, który go utworzył?

W przypadku gdy podmiotem, którego dotyczy Informacja TPR, jest oddział przedsiębiorcy zagranicznego, to dla tego oddziału należy wskazać kod Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD) odpowiadający przeważającemu przedmiotowi działalności oddziału.

4. Sekcja C – dodatkowe dane podmiotu, którego dotyczy informacja

32. Według jakich wzorów należy obliczyć wskaźniki w sekcji C?

W celu obliczenia wskaźników należy posłużyć się formułami określonymi w pkt. 3 Objaśnień TPR. Użyte tam pojęcia należy rozumieć zgodnie z Ustawą o rachunkowości.

W przypadku podmiotów, które nie dysponują danymi na potrzeby kalkulacji wskaźników zgodnie z formułami wskazanymi w tabelach 2-6 Objaśnień TPR, należy zastosować formuły (kategorie) możliwie najbardziej zbliżone, obliczone w oparciu o odpowiadające kategorie sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z MSSF.

33. Czy wskaźniki w sekcji C należy obliczyć wg stanu na koniec roku obrotowego w oparciu o dane z zatwierdzonego sprawozdania finansowego?

Tak. Dane użyte do kalkulacji wskaźników powinny pochodzić z zatwierdzonego sprawozdania finansowego podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR.

Jeżeli pomimo obowiązku ustawowego do czasu złożenia Informacji TPR nie zatwierdzono sprawozdania finansowego, należy uzupełnić wskaźniki w oparciu o dane z niezatwierdzonego sprawozdania finansowego. Po zatwierdzeniu sprawozdania

finansowego należy złożyć korektę Informacji TPR, jeżeli zaraportowane dane ulegną zmianie (zob. odpowiedź na pytanie 27).

W przypadku braku danych wymaganych do kalkulacji wskaźników w sekcji C, należy posłużyć się możliwie najbardziej zbliżonymi formułami, obliczonymi w oparciu o odpowiadające kategorie sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z MSSF (zob. odpowiedź na pytanie 32).

34. W jaki sposób należy dokonać kalkulacji wskaźników w sekcji C, jeśli podmiot sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF albo uproszczonym sprawozdaniem finansowym dla jednostek mikro lub małych i nie dysponuje niektórymi danymi w formacie pozycji wskazanych jako składowe wskaźników?

Podmiot, który nie dysponuje danymi na potrzeby obliczenia wskaźników zgodnie z formułami wskazanymi w pkt. 3 Objaśnień TPR i sporządza sprawozdanie finansowe zgodnie z MSSF, stosuje formuły możliwie najbardziej zbliżone, obliczone w oparciu o korespondujące pozycje sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z MSSF. W przypadku MSSF można pomocniczo posłużyć się formułami wskazanymi w pkt. 5.3.2.4 Objaśnień TPR (*Wskaźniki finansowe oparte o standardy międzynarodowe*). W przypadku podmiotu, który sporządza uproszczone sprawozdanie finansowe i nie ma możliwości kalkulacji wskaźników zgodnie z formułami wskazanymi w tabelach 2-6, w polach dotyczących wartości wskaźników należy wpisać wartość „0” (zero).

W przypadku kalkulacji wskaźników w inny sposób niż przy zastosowaniu formuł wskazanych w pkt. 3 Objaśnień TPR można zamieścić stosowne wyjaśnienia w *Sekcji E Dodatkowe informacje*.

35. Jak należy postąpić, w przypadku gdy podmiot, dla którego należy dokonać kalkulacji wskaźników, nie ma obowiązku sporządzania sprawozdania finansowego (np. zakład zagraniczny niebędący oddziałem, osoba fizyczna nieposiadająca obowiązku prowadzenia pełnej księgowości), a co za tym idzie - brak jest danych do kalkulacji wskaźników?

W celu obliczenia wskaźników, podmiot powinien wykorzystać posiadaną dokumentację rachunkową lub podatkową. W braku takiej możliwości w polach dotyczących wartości wskaźników należy wpisać wartość „0” (zero).

36. W jaki sposób obliczyć wskaźniki znajdujące się w sekcji C dla funduszy inwestycyjnych, które sporządzają sprawozdanie finansowe na podstawie Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości funduszy inwestycyjnych?

W przypadku funduszy inwestycyjnych, sporządzających sprawozdanie finansowe na podstawie Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie

szczególnych zasad rachunkowości funduszy inwestycyjnych (Dz.U. z 2007 r. poz. 1859, z późn zm.), należy zastosować formuły (kategorie) najbardziej zbliżone, obliczone w oparciu o odpowiednie kategorie sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z zasadami dla funduszy inwestycyjnych. W przypadku braku możliwości obliczenia danego wskaźnika należy wpisać "0".

37. Czy obliczając wskaźniki w sekcji C przy zastosowaniu wariantu porównawczego rachunku zysków i strat (RZiS), wartość przychodów należy skorygować o zmianę stanu produktów?

Tak. Wartość przychodów należy skorygować o zmianę stanu produktów. Formuły do obliczenia wskaźników w sekcji C wskazane zostały w pkt. 3 Objasnień TPR.

38. W jaki sposób należy obliczyć wskaźniki w sekcji C, w przypadku gdy w trakcie roku nastąpiło połączenie z inną spółką? Czy wskaźniki należy obliczyć łącznie dla obydwu podmiotów za cały rok, dodając też pozycje ze sprawozdania finansowego spółki przejętej?

Wariant I - księgi rachunkowe spółki przejmowanej zostały zamknięte

Wskaźniki spółki przejmującej należy obliczyć na podstawie danych ze sprawozdania finansowego tej spółki za okres zgodny z okresem, za jaki składana jest Informacja TPR. W celu kalkulacji wskaźników w sekcji C nie należy dodawać danych ze sprawozdania finansowego spółki przejętej za okres sprzed połączenia.

Spółka przejmująca składa Informację TPR za swój rok podatkowy, obliczając wskaźniki zgodnie ze stanem na koniec tego roku.

Jeśli w okresie do momentu połączenia spółka przejmowana realizowała transakcje, skutkujące obowiązkiem złożenia Informacji TPR, to Informacja TPR powinna być sporządzona na podstawie danych tej spółki za okres do zamknięcia ksiąg, w terminie 11 miesięcy po zakończeniu skróconego roku podatkowego. Wskaźniki należy obliczyć w oparciu o sprawozdanie finansowe tej spółki sporządzone na dzień wpisu tego połączenia do rejestru. Informację TPR w odniesieniu do spółki przejętej składa jej następca prawny, tj. spółka przejmująca.

Wariant II - księgi rachunkowe spółki przejmowanej nie zostały zamknięte

Wskaźniki spółki przejmującej należy obliczyć na podstawie danych ze sprawozdania finansowego tej spółki za okres zgodny z okresem, za jaki składana jest Informacja TPR. Spółka przejmująca składa Informację TPR za swój rok podatkowy, obejmujący dane finansowe spółki przejmującej oraz dane finansowe spółki przejmowanej do dnia jej połączenia. Wskaźniki należy obliczyć zgodnie ze stanem na koniec tego roku podatkowego. Informacja TPR dotycząca roku, w którym nastąpiło przejęcie, jest składana wyłącznie przez spółkę przejmującą, nie jest składana odrębna Informacja TPR przez spółkę przejmowaną (zob. odpowiedź na pytanie 14).

39. Czy w sytuacji gdy dane ze sprawozdania finansowego podmiotu nie uwzględniają korekty cen transferowych (przykładowo została dokonana po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego), należy ją uwzględnić przy określaniu wskaźników w sekcji C?

Wskaźniki należy obliczyć w oparciu o dane z zatwierdzonego sprawozdania finansowego podmiotu. Jeśli dane z zatwierdzonego sprawozdania finansowego nie uwzględniają korekty cen transferowych, wartości tej korekty nie uwzględnia się przy kalkulacji wskaźników w sekcji C. Pomimo nieuwzględnienia korekty w sprawozdaniu finansowym, informację o dokonaniu takiej korekty należy jednak uwzględnić w Sekcji D formularza, w której przedstawiane są dane dotyczące poszczególnych Transakcji kontrolowanych.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza. W sekcji tej można zawrzeć stosowne wyjaśnienia odnośnie ujęcia w Sekcji D korekty, która nie została uwzględniona w sprawozdaniu finansowym.

40. Według jakich zasad spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe powinny obliczać wskaźniki w sekcji C?

Mając na uwadze szczególne zasady rachunkowości spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych, podmioty te powinny obliczać wskaźniki w Sekcji C według zasad przyjętych dla banków.

41. Jakie kryteria należy przyjąć w celu ustalenia, czy podmiot jest jednostką mikro lub małą na potrzeby wyboru w polu *Rodzaj Podmiotu* sekcji C Informacji TPR?

W celu określenia *Rodzaju podmiotu* na potrzeby sekcji C Informacji TPR, należy posłużyć się kryteriami wskazanymi w Ustawie o rachunkowości. Tym samym, w przypadku podmiotów będących jednostkami mikro w rozumieniu ustawy o rachunkowości, należy podać wskaźniki rentowności aktywów oraz rentowności kapitału własnego, skalkulowanych zgodnie z formułami z tabeli 3 załącznika do rozporządzenia TPR.

Natomiast w przypadku podmiotów będących jednostkami małymi w rozumieniu ustawy o rachunkowości, należy podać marżę operacyjną, marżę zysku brutto, rentowność aktywów, rentowność kapitału własnego, tj. wskaźniki skalkulowane zgodnie z formułami z tabeli 4 załącznika do rozporządzenia TPR.

Jednocześnie w odniesieniu do podmiotów, które nie przygotowują sprawozdania finansowego zgodnie z Ustawą o rachunkowości, ale posiadają status mikroprzedsiębiorcy lub małego przedsiębiorcy w rozumieniu ustawy Prawo przedsiębiorców, w tej części należy również wybrać wskaźniki odpowiednio dla mikroprzedsiębiorcy lub małego przedsiębiorcy, a w przypadku braku możliwości

kalkulacji wskaźników zgodnie z formułami wskazanymi w tabelach 2-6 Objaśnień TPR, w polach dotyczących wartości wskaźników należy wpisać wartość „0” (zero).

42. Na podstawie jakich dokumentów i informacji powinny zostać policzone wskaźniki w sekcji C informacji TPR Ogólne informacje podmiotu, którego dotyczy informacja w przypadku osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej?

Wskaźniki finansowe, kalkulowane są na podstawie danych z zatwierdzonego sprawozdania finansowego. W przypadku braku obowiązku przygotowywania przez podmiot składający Informację TPR sprawozdania finansowego i braku możliwości policzenia wskaźników finansowych, należy w ich miejsce wpisać „0”. Równocześnie informację o braku możliwości kalkulacji wskaźników należy zamieścić w *Sekcji E Dodatkowe informacje*.

43. Czy zaznaczenie w polu Rodzaj Podmiotu sekcji C Informacji TPR podmiotu mikro lub małego stanowi podstawę do skorzystania z uprawnienia wskazanego w art. 11q ust. 3a Ustawy CIT?

Wybranie z listy w polu *Rodzaj Podmiotu* sekcji C Informacji TPR podmiotu mikro lub małego w rozumieniu Ustawy o rachunkowości nie stanowi podstawy do skorzystania z uprawnienia wskazanego w art. 11 q ust. 3a Ustawy CIT (uprawnienie mówiące o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych może nie zawierać analizy porównawczej lub analizy zgodności). Zgodnie z art. 11q ust. 3b Ustawy CIT uprawnienie do skorzystania z tego uproszczenia dotyczy podmiotów, które spełniły określone warunki wskazane w ustawie Prawo przedsiębiorców.

5. Sekcja D – dane transakcji

5.1. Dane transakcji – zagadnienia ogólne

44. W jaki sposób należy grupować transakcje na potrzeby ich wykazywania w Informacji TPR?

Daną transakcję należy identyfikować jako Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym, analogicznie jak dla potrzeb sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych (art. 11k ust. 2-5 Ustawy CIT). Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym, ujętą w dokumentacji lokalnej, należy w Informacji TPR wykazać jako jedną transakcję.

W przypadku Transakcji kontrolowanych, do których podmiot nie ma obowiązku sporządzenia dokumentacji lokalnej, ale ma obowiązek złożenia Informacji TPR (transakcje na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT), powyższą zasadę

należy zastosować analogicznie, tj. dokonać identyfikacji i grupowania tych transakcji, jak dla potrzeb określenia obowiązku dokumentacyjnego.

Jeśli Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym jest zawierana równocześnie z Podmiotami powiązanymi, spełniającymi warunki do skorzystania ze zwolnienia na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT, jak i innymi Podmiotami powiązanymi (np. kontrahentami zagranicznymi), to tę część Transakcji kontrolowanej, która korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT, należy wykazać jako odrębną Transakcję kontrolowaną – wyłącznie na potrzeby prezentacji w Informacji TPR.

Jeśli więc podatnik zawiera np. Transakcję kontrolowaną o jednorodnym charakterze z zagranicznym Podmiotem powiązanym oraz z krajowym Podmiotem powiązanym, korzystając ze zwolnienia z art. 11n pkt 1 Ustawy CIT, to w Informacji TPR wykaże to jako dwie transakcje – jedną z podmiotami zagranicznymi (pełen zakres informacji), a drugą z podmiotami krajowymi zwolnionymi (ograniczony zakres informacji).

Przykład

Podatnik A nabywa jednorodne usługi doradcze o łącznej wartości 7 mln zł, w tym:

- *od trzech podmiotów krajowych B, C, D (korzystające ze zwolnienia z art. 11n pkt 1 Ustawy CIT) – każdą po 1 mln zł (łącznie 3 mln zł);*
- *od dwóch podmiotów zagranicznych E i F – każdą po 2 mln zł (łącznie 4 mln zł).*

Taką transakcję należy w Informacji TPR wykazać jako dwie odrębne transakcje:

1. *Usługi na łączną wartość 3 mln zł od krajowych podmiotów B, C, D wykazane w ograniczonym zakresie, korzystające ze zwolnienia z art. 11n pkt 1 Ustawy CIT, tj. brak obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, ale z uwagi na przekroczenie progu 2 mln zł należy wykazać w Informacji TPR (ograniczony zakres informacji);*
2. *Usługi na łączną wartość 4 mln zł dla zagranicznych podmiotów E i F wykazane w pełnym zakresie (tj. do wartości transakcji nie wlicza się wartości transakcji krajowych, a dalsze pola uzupełnia się w odniesieniu do tej części jednorodnej transakcji, która dotyczy podmiotów zagranicznych E i F).*

Transakcje, inne niż transakcje kontrolowane, także należy wykazać w Informacji TPR, zgodnie z ich ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych, tj. zgodnie z zasadą

jednorodności. Szczegółowe wyjaśnienia dotyczące tej zasady zawiera interpretacja ogólna Ministra Finansów².

45. W jaki sposób należy grupować transakcje w przypadku instytucji finansowych? Czy i w jakim zakresie dopuszczalna jest agregacja transakcji?

Zasady w zakresie grupowania transakcji są tożsame dla wszystkich rodzajów podmiotów zobowiązanych do złożenia Informacji TPR. Informacje dotyczące grupowania transakcji zawarte zostały w odpowiedzi na pytanie 44.

Przykładowo, transakcję depozytu (rozumianego jako instrument pełniący funkcję oszczędnościową, w tym lokaty), która w lokalnej dokumentacji cen transferowych została zidentyfikowana jako Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym (np. transakcja lokaty realizowana z różnymi kontrahentami, ale na podstawie ujednoliconej Tabeli Opłat i Prowizji, objęta wspólnym opisem produktu), w Informacji TPR należy wykazać analogicznie jako jedną transakcję.

46. Czy Transakcje kontrolowane z podmiotami z siedzibą w tzw. rajach podatkowych należy zamieścić w Informacji TPR w sekcji D?

Tak. Transakcje kontrolowane z podmiotami z tzw. rajów podatkowych (art. 11k ust. 2a Ustawy CIT) podlegają obowiązkowi sprawozdawczemu w Informacji TPR.

47. Na czym polega odpowiednie stosowanie przepisów rozporządzenia do Transakcji innych niż transakcja kontrolowana? Czy raportując te transakcje, należy stosować kody transakcji dedykowane dla Transakcji kontrolowanych?

Obowiązek składania Informacji TPR obejmuje również podatników i spółki niebędące osobami prawnymi w zakresie zawieranych Transakcji innych niż transakcje kontrolowane (art. 11t ust. 3 Ustawy CIT). Odpowiednie stosowanie przepisów Rozporządzeń TPR w takim przypadku oznacza, że zakres informacji będzie co do zasady taki sam, jak w przypadku Informacji TPR składanych na podstawie art. 11t ust. 1 Ustawy CIT. Przykładowo, w przypadku składania Informacji TPR dla Transakcji innej niż transakcja kontrolowana, transakcję tę należy przyporządkować do jednej z kategorii Transakcji kontrolowanych.

Transakcje inne niż transakcje kontrolowane wykazuje się jako odrębne transakcje (nie grupuje się ich razem z Transakcjami kontrolowanymi).

Należy przy tym zauważyć, że dla Transakcji innych niż transakcje kontrolowane Informacja TPR może nie zawierać informacji dotyczących stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji, a także informacji z części 6 Objaśnień TPR.

² Interpretacja ogólna Ministra Finansów nr DCT2.8203.2.2021 z dnia 9 grudnia 2021 r. w sprawie pojęcia Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 10).

<https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/wyjasnienia/interpretacja-ogolna-w-sprawie-pojecia-transakcji-kontrolowanej-o-charakterze-jednorodnym/>.

48. Czy Transakcja kontrolowana może zostać przyporządkowana do więcej niż jednej kategorii, w przypadku gdy jest transakcją o charakterze złożonym/łączonym (np. zakup towarów łącznie z usługą transportową, usługą najmu wraz z refakturą kosztów mediów)?

W Informacji TPR transakcje powinny być grupowane i klasyfikowane do kategorii zgodnie z ich ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym powinna zostać w Informacji TPR przyporządkowana do jednej kategorii. W przypadku transakcji o charakterze złożonym/łączonym należy wybrać kategorię odpowiadającą głównemu przedmiotowi transakcji (transakcji zasadniczej). Przykładowo, w przypadku usługi najmu, w ramach której refakturowane są koszty mediów, transakcją zasadniczą jest usługa najmu.

49. Do której kategorii należy przyporządkować Transakcję kontrolowaną, jeśli prawidłowe wydają się dwie lub więcej kategorii lub brakuje kategorii w pełni odpowiadającej rodzajowi transakcji?

W przypadku trudności w jednoznacznej klasyfikacji transakcji do kategorii w Informacji TPR daną transakcję należy wykazać w kategorii, która najpełniej odpowiada jej istocie i najdokładniej wyjaśnia naturę transakcji, uwzględniając w szczególności pełnione funkcje, angażowane aktywa i ryzyka ponoszone w ramach tej transakcji. Klasyfikacja powinna zostać dokonana z perspektywy podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR. Klasyfikacja ta nie musi być tożsama z klasyfikacją na potrzeby innego raportowania.

Powyższe należy zastosować także w odniesieniu do Transakcji kontrolowanych, do których podmiot nie sporządził dokumentacji lokalnej, ale ma obowiązek złożenia Informacji TPR (transakcje na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT).

W Informacji TPR dostępne są kategorie otwarte, tj. *1502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – sprzedaż* oraz *2502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – zakup*, w których należy wykazać transakcje objęte obowiązkiem wykazania w Informacji TPR, których przyporządkowanie do innej kategorii nie jest możliwe lub prawidłowe.

Przedmiot raportowanej transakcji należy opisać w syntetyczny sposób w polu *Przedmiot transakcji kontrolowanej*.

Ponadto Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza.

50. Czy w Informacji TPR można pominąć niektóre transakcje? Co należy zrobić, jeśli nie ujęto transakcji w Informacji TPR, mimo takiego obowiązku?

Celem dopełnienia obowiązku sprawozdawczego w Informacji TPR nie należy pomijać żadnych transakcji podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR, spełniających kryteria ustawowe (zob. odpowiedź na pytanie 1).

Przykład

Informacja TPR została złożona za rok 2023. Po złożeniu Informacji TPR podatnik zauważył, że w Informacji TPR nie została wykazana jedna z transakcji kontrolowanych o charakterze jednorodnym, objęta takim obowiązkiem.

W takim przypadku należy dokonać korekty Informacji TPR złożonej za rok 2023 i ponownie złożyć Informację TPR, uwzględniając również tę dodatkową transakcję, oraz wskazując w Sekcji A formularza *Korekta informacji* (zob. odpowiedź na pytanie 27).

51. Czy w Informacji TPR można wykazać więcej niż jedną transakcję z tej samej grupy kategorii, tj. A, B, C, D, E i F?

Tak. W Informacji TPR możliwe jest wykazanie nieograniczonej liczby transakcji w ramach każdej z grup kategorii od A do F.

W Informacji TPR można też wybrać wielokrotnie tę samą kategorię (kod Transakcji kontrolowanej) – jeżeli wykazuje się w Informacji TPR więcej niż jedną Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym, zaliczaną do tej samej kategorii w formularzu.

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

Jeżeli kilka podmiotów z tego samego kraju jest stroną raportowanej transakcji, wówczas w Informacji TPR należy tylko raz wskazać nazwę kraju miejsca zamieszkania, siedziby lub zarządu kontrahentów (zob. odpowiedź na pytanie 69 i 151).

53. Jak w Informacji TPR wykazać Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym, jeśli jest realizowana z kilkoma różnymi kontrahentami?

Jeśli Transakcja kontrolowana, realizowana z różnymi kontrahentami, została na potrzeby lokalnej dokumentacji cen transferowych zidentyfikowana jako transakcja o charakterze jednorodnym, w Informacji TPR należy ją wykazać jako jedną transakcję.

Parametry dotyczące takiej jednorodnej transakcji (wartość, użyty wskaźnik, metodę weryfikacji cen transferowych etc.) należy w Informacji TPR podać łącznie, dla wszystkich kontrahentów.

Kraje siedziby lub zarządu kolejnych kontrahentów w ramach tej samej transakcji można dodać w Informacji TPR za pomocą polecenia *Dodaj* występującego w sekcji *Informacja o kraju* (zob. odpowiedź na pytanie 52, 69 i 151).

54. W jaki sposób należy w Informacji TPR wykazać Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym realizowaną z wieloma kontrahentami, z których co najmniej jeden spełnia warunki do korzystania ze zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 Ustawy CIT (zwolnienie tzw. transakcji krajowych)?

Część transakcji kontrolowanej, która spełnia warunki zwolnienia dla „transakcji krajowych” i jednocześnie jej wartość przekracza Progi dokumentacyjne, należy wykazać w Informacji TPR jako odrębną transakcję, dla potrzeb prezentacji w Informacji TPR - w sposób uproszczony (zob. odpowiedź na pytanie 44).

55. Jak należy poprawnie wypełnić pole *Podstawa zwolnienia* w Informacji TPR dla transakcji zwolnionej ze sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych?

Pole *Podstawa zwolnienia* pozwala na wybranie kilku podstaw zwolnienia z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych (art. 11n pkt 1-2). Jeżeli transakcja spełnia kryteria z kilku tytułów do zwolnienia, można wybrać kilka podstaw.

Inne podstawy zwolnienia (art. 11n pkt 10-12) są raportowane jako odrębne grupy kategorii. W ich przypadku można wybrać kolejne podstawy zwolnień (art. 11n pkt 1-2), jeżeli transakcje te spełniają również kryteria z tych tytułów do zwolnienia.

56. W jaki sposób należy scharakteryzować przedmiot transakcji w polu *Przedmiot transakcji kontrolowanej*, szczególnie w przypadku transakcji, których kod (kategoria Transakcji kontrolowanej) już stanowi pewien opis transakcji (np. *1007 Świadczenie usług agencji w odniesieniu do towarów lub produktów* albo *1310 Wniesienie aportu w postaci przedsiębiorstwa lub jego części*)?

Pole *Przedmiot transakcji kontrolowanej* służy krótkiemu doprecyzowaniu przedmiotu transakcji, szczególnie w sytuacji, gdy transakcja określona jest kodem właściwym dla więcej niż jednej kategorii transakcji (np. *1201 Udzielenie finansowania (kredyt, pożyczka, nabycie obligacji lub inna forma finansowania)*). W takim przypadku w polu *Przedmiot transakcji kontrolowanej* należy skonkretyzować przedmiot danej Transakcji kontrolowanej, mieszczący się w szerszej kategorii (np. wskazać, że jest to pożyczka).

Jeśli nie ma konieczności dookreślenia przedmiotu danej Transakcji kontrolowanej, gdyż kod transakcji stanowi wystarczającą informację, pole *Przedmiot transakcji kontrolowanej* może pozostać niewypełnione.

57. Jakie dane należy wykazać w Informacji TPR w zakresie Sekcji D *Dane transakcji*: dane stosowane dla celów rachunkowości zarządczej, dane wynikające ze sprawozdania finansowego wg polskich czy międzynarodowych standardów rachunkowych (w tym US GAAP)?

Dane raportowane w sekcji D, dotyczące transakcji, powinny być zgodne z informacjami zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych sporządzonej przez podmiot.

58. W którym polu Informacji TPR można zawrzeć informację o kompensowaniu niższego dochodu uzyskanego w jednym roku obrotowym dochodem wyższym w kolejnym okresie?

Formularz Informacji TPR zawiera pole *Kompensata*, w którym należy wskazać odpowiedni rodzaj kompensaty lub jej brak.

Dodatkowe komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach Informacji TPR można zamieścić w *Sekcji E Dodatkowe informacje*.

59. Jak należy zaokrąślać wartości w Informacji TPR?

Dane liczbowe w Informacji TPR należy wykazywać zgodnie z Objasneniami TPR do poszczególnych pól.

W przypadku danych liczbowych, które mają być wykazane w pełnych tysiącach, bez miejsc po przecinku, należy zastosować ogólnie przyjęte zasady zaokrąglenia, czyli liczby mniejsze niż 500 pominąć, a liczby równe 500 lub większe - podwyższyć.

60. Czy błędem jest, że *Wartości transakcji na kraj* w sekcji D formularza TPR nie sumują się do *Wartości transakcji*?

Nie, jeżeli wynikają z tego, że w polu *Wartość transakcji na kraj* należy podać wartość w tysiącach złotych (zob. także odpowiedź na poprzednie pytanie). W związku z tym, po zaokrągleniu suma *Wartość transakcji na kraj* może różnić się od *Wartości transakcji*, nie należy tej rozbieżności traktować jako błąd.

61. W formularzu TPR w sekcji D znajdują się m.in. pola wyboru transakcji z kategorii B oraz D korzystające z uproszczenia *safe harbour* dla transakcji usług o niskiej wartości dodanej oraz transakcji finansowych. W jakim akcie prawnym znajdują się informacje o przesłankach umożliwiających skorzystanie z tego uproszczenia?

Przesłanki dot. skorzystania z uproszczenia *safe harbour* dla transakcji usług o niskiej wartości dodanej znajdują się w art. 11f Ustawy CIT (art. 23r Ustawy PIT) oraz art. 11g Ustawy CIT (art. 23s Ustawy PIT) dla transakcji finansowych.

Możliwość wyboru transakcji z kategorii B oraz D dotyczy wyłącznie transakcji spełniających przesłanki wskazane w Ustawie CIT lub Ustawie PIT.

5.1.1. Wartość transakcji

62. Czy wartość Transakcji kontrolowanej należy podawać w kwocie netto (bez VAT), czy brutto?

W polu *Wartość transakcji* należy podać wartość Transakcji kontrolowanych w kwocie netto (bez VAT, bez miejsc po przecinku) w tysiącach złotych za okres, za jaki jest składana Informacja TPR.

Wartość transakcji wykazuje się w kwocie brutto (z uwzględnieniem VAT) w tysiącach złotych:

- 1) w przypadku gdy podatek od towarów i usług zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego; oraz
- 2) w przypadku naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.

63. Jaką cenę transferową przedstawić w Informacji TPR? Czy można wskazać cenę ustaloną w kontrakcie, jeśli zgodnie z polityką cen transferowych cena ta jest weryfikowana analizą porównawczą, czy należy wskazać cenę rzeczywistą?

Co do zasady, w opisanej sytuacji w Informacji TPR należy podać cenę rzeczywistą.

W sytuacji gdy na moment sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz Informacji TPR nie jest znana cena rzeczywista, dopuszcza się wskazanie ceny ustalonej w kontrakcie, jeżeli jest zgodna z danymi zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Jeżeli cena rzeczywista będzie odpowiadać cenie ustalonej w kontrakcie, to nie ma konieczności składania korekty Informacji TPR (zob. także odpowiedź na pytanie 70).

64. W jakiej walucie należy wykazywać wartości w Informacji TPR?

Wartości w Informacji TPR należy co do zasady podawać w złotych, sugerując się opisem danego pola w formularzu. W określonych polach formularz pozwala na dokonanie wyboru dowolnej waluty.

65. W jaki sposób dla celów Informacji TPR przeliczyć *Wartość transakcji* w walucie obcej?

Transakcje w walucie obcej dla celów Informacji TPR należy przeliczać według tych samych zasad, które stosowane są do przeliczania wartości transakcji w walutach obcych na potrzeby określenia obowiązku w zakresie sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, tj. według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy.

66. W jaki sposób przedstawić w Informacji TPR wartości Transakcji kontrolowanej w przypadku kilkuletniego kontraktu (np. na generalne wykonawstwo)? Czy w ciągu pełnego okresu trwania kontraktu należy przedstawiać wartości z umowy? Czy też należy przedstawiać wartości wynikające z faktur rzeczywiście wystawionych lub otrzymanych dotyczących danego okresu?

W Informacji TPR należy przedstawić dane zgodne z zaprezentowanymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Jeżeli za okres, za który składana jest Informacja TPR, nie została wystawiona faktura, a strony kontraktu nie przewidywały w szczególności okresów rozliczeniowych, to w przypadku wieloletniego kontraktu wykazuje się wynagrodzenie wynikające z umowy lub innych dokumentów (zob. także odpowiedź na pytanie 63).

Jeżeli natomiast możliwe jest określenie wartości transakcji na podstawie otrzymanych lub wystawionych faktur dotyczących danego roku obrotowego, to w Informacji TPR należy wskazać tę wartość w polu *Wartość transakcji*.

W *Sekcji E Dodatkowe informacje* można wówczas wskazać wartość wynikającą z umowy/kontraktu.

Przykład

Stocznia otrzymała zamówienie na budowę jachtu. Wartość zamówienia opiewa na kwotę ryczałtową 13,5 mln zł. Kontrakt podpisany 31 grudnia 2020 roku przewiduje zakończenie budowy do 2023 roku. Rozpoczęcie budowy, zgodnie z umową, nastąpiło w 2021 roku. W umowie określono następujące okresy rozliczeniowe, powiązane z etapami realizacji zamówienia:

Etap I – w 2021 roku, faktura na kwotę 4 mln zł,

Etap II – w 2022 roku, faktura na kwotę 1,9 mln zł,

Etap III – w 2023 roku, faktura na kwotę 7,6 mln zł (rozliczenie końcowe).

Jaką wartość transakcji należy wykazać w poszczególnych latach w Informacji TPR?

2020 rok: brak obowiązku raportowania w Informacji TPR,

2021 rok: 4 mln zł (obowiązek raportowania w Informacji TPR),

2022 rok: brak obowiązku raportowania w Informacji TPR, z uwagi na nieprzekroczenie progów dla transakcji usługowych,

2023 rok: 7,6 mln zł (obowiązek raportowania w Informacji TPR).

67. Czy w przypadku wieloletniej Transakcji kontrolowanej należy wykazać ją w Informacji TPR, jeżeli w kolejnych okresach (latach) *Wartość transakcji nie przekroczyła Progów dokumentacyjnych*?

Jeżeli w danym okresie na Transakcję kontrolowaną została wystawiona faktura na kwotę, która nie przekracza Progów dokumentacyjnych, to niepowstanie obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji. W konsekwencji nie będzie konieczności wykazywania jej w Informacji TPR.

Przykład

Stocznia otrzymała zamówienie na budowę jachtu. Wartość zamówienia opiewała na kwotę 1,9 mln zł. Rozpoczęcie budowy, zgodnie z umową, nastąpiło w styczniu 2021 roku. W umowie określono następujące okresy rozliczeniowe, powiązane z etapami realizacji zamówienia:

Etap I – w 2021 roku, faktura na kwotę 0,4 mln zł,

Etap II – w 2022 roku, faktura na kwotę 1 mln zł,

Etap III – w 2023 roku, faktura na kwotę 0,5 mln zł.

Ostateczna wartość zamówienia wyniosła jednak 2,1 mln zł (zamawiający zamówił dodatkowe prace wykończeniowe; faktura na 0,2 mln zł w 2023 roku). Faktury wystawione w poszczególnych latach nie przekroczyły progu dokumentacyjnego.

Jaką wartość transakcji należy wykazać w poszczególnych latach w Informacji TPR?

W poszczególnych latach 2021 - 2023 nie ma obowiązku raportowania w Informacji TPR z uwagi na nieprzekroczenie progów dla transakcji usługowych.

68. Jak wykazać wartość transakcji w polu *Wartość transakcji na kraj*?

W polu tym wykazuje się Wartość transakcji jednorodnej, jaka przypada na konkretny kraj. Wartość podaje się w tysiącach złotych (zob. także odpowiedź na pytanie 63).

Gdy z jednego kraju pochodzi dwóch kontrahentów, kraj wskazuje się tylko raz, zaś wartości z tych transakcji sumuje się w polu *Wartość transakcji na kraj*.

69. Dlaczego po wyborze ZW02 w Transakcjach innych niż transakcje kontrolowane (kod TK02) mogą wybrać *Kraj* oraz wpisać *Wartość transakcji na kraj* tylko raz?

W przypadku transakcji innych niż transakcje kontrolowane kryterium liczby podmiotów powiązanych, z którymi zawierana jest transakcja, nie znajduje

zastosowania. W ramach Transakcji innych niż transakcje kontrolowane o charakterze jednorodnym należy uwzględnić relacje tylko z jednym kontrahentem³.

5.1.2. Korekta cen transferowych

70. Czy korekta cen transferowych na podstawie art. 11e Ustawy CIT dokonana po złożeniu Informacji TPR oznacza konieczność korygowania złożonej już Informacji TPR?

Tak. Korekta cen transferowych po złożeniu Informacji TPR oznacza konieczność korygowania Informacji TPR złożonej za okres, którego ta korekta dotyczy. Korekty okresów wcześniejszych powinny być składane na wzorach formularzy obowiązujących w danym okresie.

Korekty cen transferowych raportuje się w polu *Wartość korekty*, wskazując jej wartość. Natomiast w polu *Wartość transakcji* wykazuje się wartość transakcji uwzględniającą kwotę z pola *Wartość korekty*. Wartość jest wykazywana w tysiącach złotych (zob. pkt 4.6. Objasnień TPR).

Przykład 1 – korekta cen transferowych po złożeniu Informacji TPR

Złożono Informację TPR za rok 2023. Już po złożeniu Informacji TPR dokonano Korekty cen transferowych dotyczącej 2023 roku. Oznacza to, że należy złożyć korektę Informacji TPR złożonej za rok 2023, z uwzględnieniem dokonanej korekty na podstawie art. 11e Ustawy CIT.

Przykład 2 – korekta cen transferowych przed złożeniem Informacji TPR

Podatnik przygotowuje Informację TPR za rok 2023. Przed złożeniem Informacji TPR dokonano Korekty cen transferowych dotyczącej 2023 roku. Oznacza to, że należy złożyć Informację TPR za rok 2023, z uwzględnieniem dokonanej korekty na podstawie art. 11e Ustawy CIT.

71. W jaki sposób podmiot ma wykazać ceny minimalne i maksymalne, jeśli w ramach tej samej transakcji udziela się rabatów miesięcznych, kwartalnych i rocznych, dokumentując je osobnymi fakturami korygującymi, wystawianymi wiele miesięcy po dokonaniu sprzedaży (i częściowo w kolejnym roku obrotowym)?

W ramach Informacji TPR należy wykazać rzeczywistą cenę minimalną i maksymalną, tj. z uwzględnieniem udzielonych rabatów (zob. odpowiedź na pytanie 63).

Jeśli rabaty nie są udzielane w odniesieniu do konkretnych cen/faktur, a dla całości zamówienia lub transakcji, w takim przypadku ceny minimalne i maksymalne należy

³ Por. Interpretacja Ogólna nr DCT2.8203.2.2021 Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2021 r. w sprawie pojęcia transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 10), s. 5.

wykazać wg wartości przed udzieleniem rabatu, a informacje o udzielonych rabatach można ująć w *Sekcji E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza.

72. Jeśli Korekta cen transferowych dokonywana jest z tzw. pryncypałem, podczas gdy sprzedaż/zakup produktów następuje z innymi Podmiotami powiązanymi i nie ma możliwości przypisania wartości korekty do poszczególnych przepływów, to w jaki sposób wykazać taką korektę w Informacji TPR?

Dane o Transakcjach kontrolowanych raportowane w ramach Informacji TPR należy wykazać zgodnie z informacjami zawartymi w sporządzonej przez podmiot lokalnej dokumentacji cen transferowych. W przypadku transakcji sprzedaży/zakupu produktów realizowanej między Podmiotami powiązanymi, gdy Korekta cen transferowych dokonywana jest z tzw. pryncypałem (zob. pkt 11 Objaśnień KCT11e), wartość korekty wykazuje się w odpowiednim polu Informacji TPR dotyczącej tej transakcji (pole *Wartość korekty*).

73. W jaki sposób wykazać w Informacji TPR Korektę cen transferowych, jeśli dotyczyła ona całej działalności podmiotu i której nie można przypisać do konkretnej Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym?

Korektę cen transferowych należy wykazać zgodnie ze sporządzoną dokumentacją cen transferowych. Co do zasady Korekta cen transferowych dotyczy określonej Transakcji kontrolowanej. W przypadku gdy dotyczy ona całej podstawowej działalności podmiotu (zob. pkt 6 Objaśnień KCT11e), traktowanej jako jednolita Transakcja kontrolowana (np. sprzedaż wyrobów przez producenta kontraktowego), informację o dokonaniu Korekty cen transferowych wykazuje się przy tej transakcji.

74. Jaka jest różnica pomiędzy polem Korekta porównywalności wyników a polem Korekta cen transferowych?

Pojęcie korekty porównywalności wyników nie należy utożsamiać z pojęciem Korekty cen transferowych.

Dokonanie korekty porównywalności wyników ma na celu doprowadzenie danych z analizy cen transferowych do wyższego poziomu porównywalności z danymi z transakcji badanej (np. poprzez korektę o kapitał pracujący). Korekta porównywalności stanowi jeden z etapów badania porównywalności (zob. par. 4 pkt 8 Rozporządzenia TP).

Z kolei Korekta cen transferowych polega na dostosowaniu cen transferowych między Podmiotami powiązanymi, w świetle pełnionych przez nie funkcji, ponoszonych ryzyk i angażowanych aktywów, do warunków rynkowych. Warunki dokonania korekty cen transferowych określone zostały w art. 11e Ustawy CIT.

5.1.3. Mikroprzedsiębiorca i mały przedsiębiorca

75. Za jaki okres należy badać warunki umożliwiające uzyskanie statusu mikroprzedsiębiorcy i małego przedsiębiorcy, aby móc skorzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności?

Dla Informacji TPR składanej za rok 2023, status mikroprzedsiębiorcy lub małego przedsiębiorcy musi być spełniony w 2022 roku.

76. Czy obie strony transakcji muszą posiadać status mikro przedsiębiorcy lub małego przedsiębiorcy, aby móc skorzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności?

Nie. Status ten powinien posiadać Podmiot, którego dotyczy Informacja TPR. Kontrahent może również posiadać ten status, ale nie jest to obligatoryjne.

5.1.4. Analiza porównawcza

77. W jakim przypadku można wskazać kod MW00 w części dotyczącej metod weryfikacji ceny?

Z kodu MW00 można skorzystać w przypadku wykazywania w Informacji TPR transakcji zwolnionych z obowiązku dołączenia analizy porównawczej lub analizy zgodności do lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11q ust. 3a Ustawy CIT.

78. Czy należy wskazać metodę weryfikacji cen transferowych w przypadku Transakcji innych niż transakcje kontrolowane?

W Informacji TPR składanej za rok 2023 dla Transakcji innych niż transakcje kontrolowane nie ma obowiązku wskazywania danych dotyczących metod weryfikacji cen transferowych. W tym celu w polu *Metoda weryfikacji ceny* w sekcji D formularza należy wybrać kod MW00 – *nie dotyczy*. Wybór kodu MW00 w formularzu spowoduje, że dalsze pola dotyczące analizy cen transferowych lub analizy zgodności nie będą wymagane do uzupełnienia.

79. Jaką metodę weryfikacji ceny transferowej wykazać w Informacji TPR, jeśli w celu weryfikacji ceny transferowej zastosowano więcej niż jedną metodę weryfikacji?

Jeżeli do weryfikacji ceny transferowej w danej transakcji zastosowano więcej niż jedną metodę weryfikacji, w sekcji D należy wskazać wyłącznie jedną metodę, która została użyta jako podstawowa (wiodąca).

Jeżeli w danej transakcji nie można wskazać jednej z metod jako podstawowej, należy wskazać metodę w oparciu o inne uzasadnione przez podmiot kryterium, mając w szczególności na względzie przeprowadzoną analizę cen transferowych.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o pozostałych metodach zastosowanych w transakcji.

Natomiast w przypadku Transakcji kontrolowanych, dla których zamiast analizy porównawczej sporządzono analizę zgodności, w polu *Metoda weryfikacji ceny* należy wskazać *MW06 Inna metoda*. W przypadku transakcji z grupy Kategoria A należy wybrać stosowną opcję w polu *Typ wyceny*: *TW07 Analiza zgodności - w pozostałych przypadkach*.

80. Jeśli dla Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym zawartej z jednym podmiotem sporządzono dwie odrębne analizy porównawcze (dla dwóch grup produktów), to czy w Informacji TPR należy wykazać jedną transakcję, czy dwie odrębne transakcje?

Konieczność sporządzenia odrębnych analiz porównawczych dla odrębnych grup produktowych może wskazywać, że transakcja nie ma charakteru jednorodnego i powinna być analizowana odrębnie dla grup produktów. Wtedy transakcje niejednorodne należy wykazać odrębnie również w Informacji TPR.

Sporządzenie odrębnych analiz porównawczych może mieć uzasadnienie w przypadku, gdy Transakcja kontrolowana ma charakter złożony/łączony (zob. odpowiedź na pytanie 48). Jeśli transakcja została w lokalnej dokumentacji cen transferowych wykazana jako Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym, to również w Informacji TPR powinna być ona ujęta w całości jako jedna transakcja. W sekcji D należy wskazać wyniki tej analizy porównawczej, która ma charakter podstawowy (wiodący).

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o wynikach pozostałych analiz.

81. Czy w przypadku gdy w Transakcji kontrolowanej cena ustalona została w więcej niż jednej formie (np. dla usług księgowych w formie stałego ryczałtu plus cena jednostkowa za liczbę dokumentów księgowych), a Podmiot powiązany dokonał weryfikacji wynagrodzenia za pomocą np. metody marży transakcyjnej netto – wymagane jest wskazywanie ww. różnych form wynagrodzenia?

Nie. W takiej sytuacji Podmiot powiązany nie musi wskazywać w Informacji TPR różnych form wynagrodzenia, tj. stałego ryczałtu i ceny jednostkowej za liczbę dokumentów księgowych.

Jeśli Podmiot powiązany do weryfikacji wynagrodzenia z tytułu takiej transakcji wybrał np. metodę marży transakcyjnej netto, to wystarczające jest wskazanie w polu *Wynik na transakcji* wysokości np. zrealizowanego narzutu/marży jako elementu poddanego

weryfikacji w analizie porównawczej. Wyniki tej analizy należy wskazać w Informacji TPR w polach *Wynik analizy*.

82. Jak postąpić, jeśli w danej Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym zastosowano jedną formę ustalenia ceny (np. narzut na koszty, marżę przy oprocentowaniu), ale przyjęto różne poziomy wynagrodzenia (np. poziomy narzutów na koszty, poziomy marży) mieszczące się w ramach przedziału rynkowego?

Jeśli w Transakcji kontrolowanej przyjęto więcej niż jeden poziom wynagrodzenia ustalonego wg tej samej formuły, w sekcji D należy wskazać poziom dotyczący wiodącej według podmiotu części transakcji, np. według wartości transakcji lub według innego uzasadnionego kryterium, wskazanego przez podmiot.

W Informacji TPR w *Sekcji E Dodatkowe informacje* można zamieścić komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o pozostałych poziomach wynagrodzenia, i wskazać zastosowane kryterium wyboru.

83. Jaki przedział należy wykazać w Informacji TPR, w sytuacji gdy w trakcie roku zaktualizowano analizę porównawczą, na skutek czego dokonano korekty stosowanych cen zgodnie z przedziałem z aktualnej analizy porównawczej? Czy w Informacji TPR należy wykazać przedział poprzedni, zaktualizowany czy oba przedziały?

W Informacji TPR należy przedstawić wynik analizy zgodny z wynikiem zaprezentowanym w lokalnej dokumentacji cen transferowych. Jeśli aktualizacja analizy porównawczej została odzwierciedlona w dokumentacji lokalnej, w Informacji TPR wskazać należy przedział wynikający z aktualnej analizy porównawczej.

84. Czy wskazanie w Informacji TPR, że cena transferowa w danej Transakcji kontrolowanej nie mieści się w przedziale wynikającym z analizy porównawczej, oznacza automatycznie, że jej warunki nie są rynkowe?

Jeśli cena transferowa została ustalona na poziomie wykraczającym poza przedział wynikający z przeprowadzonej analizy porównawczej, nie musi to automatycznie oznaczać, że warunki transakcji nie są zgodne z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane. Przykładowo (i) mniej korzystne warunki ustalone w ramach jednej transakcji mogły zostać bowiem skompensowane warunkami bardziej korzystnymi w innej transakcji (tzw. kompensata korzyści) lub (ii) niższy dochód osiągnięty w ramach danej transakcji mógł zostać skompensowany wyższym dochodem osiągniętym w trzyletnim okresie uwzględniającym ten rok. Informacje o takich kompensatach są wskazywane w Informacji TPR w polu *Kompensata* (zob. odpowiedź na pytanie 58).

Wpływ na realizację ceny transferowej na poziomie odbiegającym od poziomu założonego mogły mieć też inne uwarunkowania mikro- lub makroekonomiczne na rynku.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza. W opisanym przypadku w sekcji tej można zawrzeć stosowne wyjaśnienia.

85. W jaki sposób należy postąpić, jeśli w transakcji stosowana jest jednostka miary, która nie pozwala na określenie *Ceny minimalnej* i *Ceny maksymalnej* oraz *Ceny porównywalnej min.* oraz *Ceny porównywalnej max.* kwotowo?

Informacja TPR umożliwia dla transakcji z grupy kategorii A wybór pomiędzy kwotowym oraz procentowym sposobem ujęcia ceny Transakcji kontrolowanej.

W przypadku wyboru procentowego sposobu ujęcia ceny, w Informacji TPR podaje się odpowiednio najniższy i najwyższy poziom ceny jednostkowej przedmiotu Transakcji kontrolowanej wyrażony w procentach. Dodatkowo w polu *Rodzaj jednostki miary* należy wskazać, od jakiej podstawy wyliczana jest dana wartość procentowa.

86. Czy Wynik na transakcji ustalony jedną z metod podanych w Rozporządzeniu TPR (czyli od kodu WF01 do kodu WF17) dotyczy rentowności całego przedsiębiorstwa w danym roku podatkowym, czy jednorodnej transakcji, której wartość jest podana w Sekcji D w polu *Wartości transakcji*?

W polu *Wynik na transakcji* należy podać informację o poziomie wskaźnika finansowego zastosowanego w analizie cen transferowych dla danej Transakcji kontrolowanej przez podmiot wybrany jako strona badana.

Lista wskaźników finansowych, które mogą zostać zastosowane przy określaniu wyniku na transakcji, została wskazana w Tabeli 30 Objaśnień TPR (kody WF01-WF17). *Wynik na transakcji* powinien uwzględniać ewentualną Korektę cen transferowych.

87. Czy wartość wskazana w polu *Wynik na transakcji* dotyczy wyniku podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR czy podmiotu, od którego nabywany jest dany towar lub usługa?

Wynik na transakcji może dotyczyć podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR lub kontrahenta. Pole *Wynik na transakcji* należy uzupełnić poprzez podanie informacji o poziomie wskaźnika finansowego zgodnego ze wskaźnikiem finansowym zastosowanym w analizie cen transferowych przez podmiot wybrany jako strona badana i po uwzględnieniu ewentualnej Korekty cen transferowych.

88. Jak postąpić, jeśli w celu weryfikacji ceny transferowej zastosowano więcej niż jeden wskaźnik?

W przypadku zastosowania większej liczby wskaźników finansowych do weryfikacji ceny transferowej w ramach wybranej metody weryfikacji należy podać wyłącznie

wskaźnik wykorzystany jako podstawowy dla danej transakcji (zob. odpowiedź na pytanie 80).

Jeśli w danej transakcji nie można wskazać jednego ze wskaźników jako podstawowego, należy dokonać wyboru w oparciu o inne uzasadnione przez podmiot kryterium.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o pozostałych wskaźnikach oraz przyjętym kryterium wyboru.

89. W przypadku metody marży transakcyjnej netto, metody koszt plus i metody ceny odprzedaży w Informacji TPR należy podać wartość wskaźnika wybranego do analizy (pole *Dolna granica przedziału* i *Górna granica przedziału*) oraz wartość faktyczną tego wskaźnika w transakcji (pole *Wynik na transakcji*). Wskaźniki te podaje się jako wartości procentowe. Co należy zrobić, jeżeli dane do analizy porównawczej pochodzą z bazy zagranicznej, a jednocześnie podmiot badany jest podmiotem polskim – i wskaźniki porównywane kalkulowane są według nieco odmiennej formuły ze względu na różnice w standardach rachunkowości?

Zgodnie z pkt. 5.3.2.4 Objaśnień TPR (*Wskaźniki finansowe oparte o standardy międzynarodowe*), w Informacji TPR jest możliwość wskazania zastosowania w ramach weryfikacji ceny transferowej wskaźników opartych o dane z baz międzynarodowych (np. marża EBIT itd.). Jeśli zastosowanego wskaźnika nie ma wśród wskaźników, których formuły zostały przewidziane w Rozporządzeniu TPR, należy w polu *Wskaźnik finansowy* wybrać *WF17 Inny wskaźnik oparty o dane międzynarodowe*.

90. Jak wypełnić Informację TPR, w przypadku gdy podmiot nie ma dostępu do wymaganych danych, np. do wyniku na transakcji zakupowej (gdyż dane takie objęte są tajemnicą przedsiębiorstwa)?

W ramach Informacji TPR przedstawić należy dane o Transakcjach kontrolowanych zgodnie z informacjami zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych sporządzonej przez podmiot.

W każdym przypadku podatnik powinien przeprowadzić analizę rynkowości Transakcji kontrolowanej (analizę porównawczą lub analizę zgodności) i odzwierciedlić ją w Informacji TPR. W praktyce oznacza to, że w sytuacji braku danych od powiązanych kontrahentów, uzasadnienie rynkowości leży w gestii podatnika przy wykorzystaniu wszystkich możliwych metod przewidzianych w obowiązujących przepisach w zakresie cen transferowych.

91. Do której grupy w ramach kryterium geograficznego należy zaliczyć kraje EU-27 oraz kraje Europy Środkowo-Wschodniej – do kategorii *Region* czy do kategorii *Inne*?

Dokonując wyboru grupy w ramach kryterium geograficznego, wybrać należy tę kategorię, która w sposób najbardziej zbliżony opisuje kryterium zastosowane w ramach raportowanej Transakcji kontrolowanej.

Grupę *Region* w ramach kryterium geograficznego rozumieć należy jako dwa lub więcej krajów położonych na zbliżonym obszarze geograficznym (np. Europa Środkowo-Wschodnia).

Grupę EU-27 (Unię Europejską) należy zaliczyć do grupy *Europa*.

Z kolei grupa *Inne* powinna być wykorzystywana np. dla krajów położonych na różnych kontynentach.

92. W jaki sposób wypełnić Informację TPR w przypadku metody podziału zysku w wariancie analizy rezydualnej? Czy dla zakładanego zysku wykazać należy jedynie proporcję podziału zysku rezydualnego, czy także rutynowego?

Zgodnie z informacją zawartą w pkt. 5.2.3 Objaśnień TPR, w przypadku wyboru wariantu *PZ01, PZ02 lub PZ03 (Podział zysku (straty) za pomocą analizy rezydualnej...)* w ramach metody *MW04 Metoda podziału zysku jako Zakładany zysk podmiotu* wskazuje się procentowy udział podmiotu w części zysku rezydualnego (pomijając zysk rutynowy).

93. W jaki sposób należy wypełnić Informację TPR, w przypadku gdy dla danej Transakcji kontrolowanej sporządzono analizę zgodności?

W przypadku sporządzenia analizy zgodności dla danej Transakcji kontrolowanej jako Metodę weryfikacji ceny należy wskazać *MW06 Inna metoda*. Następnie, w polu *Typ wyceny* należy wybrać *TW07 Analiza zgodności – w pozostałych przypadkach* oraz wskazać źródła danych, w oparciu o które sporządzono analizę zgodności (wybór wielokrotny spośród kodów *AZ01-AZ09*).

94. Jak w Informacji TPR zaprezentować transakcję, w której rynkowy charakter wynagrodzenia został ustalony/zweryfikowany na podstawie ofert?

Na potrzeby sporządzenia analizy zgodności cena transferowa może zostać ustalona na podstawie ofert.

Wskazówki dotyczące ujęcia w Informacji TPR transakcji, dla której sporządzono analizę zgodności, zawarte zostały w odpowiedzi na pytanie 93 oraz w pkt. 5.2.4 Objaśnień TPR. Jeśli jednak dane ofertowe zostały w szczególnym przypadku wykorzystane na potrzeby analizy porównawczej (z wykorzystaniem np. metody porównywalnej ceny niekontrolowanej), to należy wypełnić Informację

TPR na podstawie tych danych, przy czym wyjaśnienia w tym zakresie można zamieścić w *Sekcji E Dodatkowe informacje*.

95. W jaki sposób obliczyć procentowy wpływ korekty porównywalności na zmianę wyniku analizy cen transferowych?

Procentowy wpływ korekty porównywalności na wynik analizy porównawczej, będzie zależał od rodzaju przeprowadzonej analizy porównawczej oraz metody weryfikacji ceny transferowej i ilości dokonanych korekt porównywalności. Należy ponadto zwrócić uwagę na rodzaj przedziału wykorzystywany do weryfikacji ceny transferowej i raportowany w Informacji TPR – międzykwartyłowy, pełny lub inny przedział.

Jeżeli analiza porównawcza jest np. wykonana metodą PCN i wynik to jedna wartość, to wpływ korekty na wynik będzie mógł być obliczony na podstawie jednego działania. Jeżeli wynik analizy porównawczej wskazuje na wartość porównywalną minimalną oraz maksymalną, to wymagało to będzie trzech obliczeń: 1) wpływ korekty na wynik wartości minimalnej, 2) wpływ korekty na wartość maksymalną, 3) średnia obliczona z powyższych dwóch działań.

Przykład 1 – metoda marży transakcyjnej netto

Jeżeli korekta porównywalności została wykonana w analizie cen transferowych przeprowadzonej metodą marży transakcyjnej netto, w której do weryfikacji rynkowego charakteru transakcji wykorzystany jest przedział międzykwartyłowy, należy wziąć pod uwagę pierwszy oraz trzeci kwartył oraz ich procentową zmianę, która nastąpiła po dokonaniu korekty porównywalności. Na podstawie procentowej zmiany pierwszego oraz trzeciego kwartyła należy obliczyć średnią zmianę po dokonaniu korekty.

Analogicznie do powyższego przykładu należy ocenić wpływ korekty porównywalności na wynik, gdy zastosowany został pełny przedział, wtedy zamiast pierwszego oraz trzeciego kwartyła w kalkulacjach należy wykorzystać wartość minimalną oraz maksymalną.

Przykład 2 – metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej

W przypadku korekty porównywalności wykonanej w analizie cen transferowych przeprowadzonej metodą porównywalnej ceny niekontrolowanej, której wynikiem jest jedna wartość, należy obliczyć procentową zmianę tej wartości po dokonaniu korekty porównywalności.

Gdy wynikiem analizy cen transferowych jest cena porównywalna minimalna oraz cena porównywalna maksymalna, to należy obliczyć procentową ich zmianę a następnie na tej podstawie obliczyć średnią zmianę po dokonaniu korekty.

96. W jaki sposób obliczyć procentowy wpływ korekty porównywalności na zmianę wyniku analizy cen transferowych w transakcjach finansowych, w których dokonano wielu korekt porównywalności (np. waluty, rodzaju stopy bazowej, terminu zapadalności itp.)?

W przypadku transakcji finansowych (np. pożyczki, cash-pooling) dokonywanie korekt porównywalności stanowi powszechny element analizy cen transferowych. Jednak gdy obliczenie procentowego wpływu korekty porównywalności na zmianę wyniku analizy cen transferowych ze względu na charakter transakcji jest niezwykle utrudnione, podatnicy mają możliwości wybrania opcji *KP02c Brak możliwości ustalenia wpływu korekty na wynik*.

5.2. Grupa kategorii A – transakcje inne niż wymienione w grupach kategorii B-F

97. Jak postąpić, jeśli w Transakcji kontrolowanej cena wyrażona jest w więcej niż jednej formie, np. wynagrodzenie składa się zarówno z prowizji wyrażonej w %, jak i kwoty ryczałtowej (lub w inny sposób łączący kilka składników ceny)?

W przypadku transakcji z grupy Kategoria A, w której zastosowano metodę porównywalnej ceny niekontrolowanej, i której cena wyrażona jest w więcej niż jednej formie, w sekcji D formularza w polu *Rodzaj jednostki miary* (pole tekstowe) należy podać wszystkie przyjęte w transakcji formy ceny (np. procent prowizji od sprzedaży i stała kwota ryczałtowa).

Natomiast informacje dotyczące *Ceny minimalnej*, *Ceny maksymalnej*, *Ceny porównywalnej min.*, *Ceny porównywalnej max.* należy podać w odniesieniu do tego elementu ceny, który jest przedmiotem analizy porównawczej, zgodnie z informacjami zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o pozostałych składnikach ceny.

5.2.1. Transakcje towarowe

98. Jak należy rozumieć grupę transakcji związanych z obrotem towarowym – czy według przeznaczenia przedmiotu transakcji, np. zakupy do produkcji/zakupy do dystrybucji, czy według źródła, np. zakup od producenta/zakup od dystrybutora?

Grupa kategorii transakcji związanych z obrotem towarowym (kody 1001-1010 oraz kody 2001-2010) obejmuje różne typy transakcji, związane ze sprzedażą/zakupem towarów, produktów, półproduktów, surowców czy części zamiennych, w celu umożliwienia podmiotowi składającemu Informację TPR wybór kategorii, która w najlepszy sposób opisuje daną Transakcję kontrolowaną.

W Informacji TPR klasyfikacja powinna następować z perspektywy podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR. Przykładowo, jeśli podmiot nabywa wyroby lub towary, które stanowią dla niego surowce, materiały lub półprodukty wykorzystywane w procesie produkcji, to podmiot może wybrać kategorię transakcji *2009 Zakup surowców, materiałów, półproduktów dla potrzeb produkcji*.

W odniesieniu do Transakcji kontrolowanych, które są zwolnione z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, daną transakcję należy wykazać w kategorii, która najpełniej odpowiada jej istocie i najdokładniej wyjaśnia naturę transakcji, uwzględniając pełnione funkcje, angażowane aktywa i ryzyka ponoszone w ramach tej transakcji.

99. Czym różnią się transakcje Sprzedaży/zakupu towarów handlowych przez/od centralnego przedsiębiorcę (kody odpowiednio 1004 i 2004) od Sprzedaży/zakupu towarów handlowych przez/od dystrybutora o rozbudowanych funkcjach i ryzykach (kody odpowiednio 1005 i 2005)?

Dystrybutor o rozbudowanych funkcjach i ryzykach to podmiot prowadzący działalność w zakresie dystrybucji, pełniący co do zasady samodzielnie większość kluczowych funkcji, jak również ponoszący kluczowe ryzyka i angażujący kluczowe aktywa w zakresie tej dystrybucji.

Centralny przedsiębiorca to podmiot, który co do zasady w ramach grupy zarządza łańcuchem dostaw i koordynuje zachodzące w tym łańcuchu procesy i wykonywane działania. Przykładowo, centralnym przedsiębiorcą jest podmiot, który dokonuje w imieniu grupy przedsiębiorstw powiązanych zakupów od podmiotów niezależnych, wykorzystując siłę przetargową grupy, a następnie dokonuje sprzedaży przedmiotu transakcji na rzecz podmiotów z grupy.

100. Jak w Informacji TPR należy wykazać transakcje komisowe? Czy w kategoriach *1008 Sprzedaż komisowa towarów lub produktów* oraz odpowiednio *2008 Zakup towarów lub produktów w ramach sprzedaży komisowej* można wykazać transakcje komisanta, którego wynagrodzenie obejmuje jedynie marżę komisową (i na żadnym etapie obrotu nie jest on właścicielem przedmiotu transakcji)?

Transakcje komisowe należy wykazywać odpowiednio w kategorii *1008* lub *2008*, gdzie określenia „sprzedaż” oraz „zakup” nie odnoszą się do własności towarów lub produktów, a jedynie do kierunku transakcji, tj. czy komisant składający Informację TPR dokonuje w danej transakcji przyjęcia towarów w komis, czy też ich sprzedaży.

101. Jak należy wskazać cenę minimalną i maksymalną, jeśli w ramach metody porównywalnej ceny niekontrolowanej (PCN) przy porównaniu wewnętrznym porównywanych jest kilkaset cen jednostkowych i indeksów towarów?

Jeżeli przedmiotem Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym jest zróżnicowany asortyment, w Informacji TPR należy wskazać cenę minimalną oraz maksymalną dla całego asortymentu.

102. Czy w przypadku transakcji zakupu materiałów ceny minimalne i maksymalne powinny być wskazane spośród cen materiałów przyjętych w danym roku do magazynu, czy cen z faktur otrzymanych w danym roku?

W Informacji TPR należy zawrzeć dane, które podmiot wykazał w dokumentacji lokalnej dla danej transakcji, w tym w odniesieniu do stosowanych cen.

Jeśli wartość Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym określana jest na podstawie otrzymanych lub wystawionych faktur, dotyczących danego roku obrotowego, to wykazać należy ceny wynikające z faktur. Ustalenie wartości transakcji następuje z perspektywy podmiotu, którego dotyczy Informacja TPR.

103. Dokonując analizy porównawczej, celem zapewnienia większej porównywalności, podmiot koryguje ceny w transakcji o koszty transportu. Czy minimalne i maksymalne ceny wykazywane w Informacji TPR w odniesieniu do tej transakcji powinny również być pomniejszone o koszty transportu?

Tak. W takim przypadku ceny dotyczące przedmiotowej transakcji należy przedstawić po korekcie związanej z porównywalnością danych.

5.2.2. Transakcje usługowe

104. Czy w przypadku gdy jedna umowa z dostawcą obejmuje kompleksową usługę (np. informatyczną - zakup aplikacji, jej utrzymanie oraz rozwój), wynagrodzenie dla tej usługi jest ustalone łącznie i użyto jedną metodę weryfikacji ceny transferowej, to należy ją w Informacji TPR wykazać łącznie jako jedną transakcję?

Transakcję tę należy wykazać zgodnie ze sporządzoną przez podmiot lokalną dokumentacją cen transferowych. Jeżeli w lokalnej dokumentacji cen transferowych transakcja została ujęta jako kompleksowa usługa, w Informacji TPR również powinna zostać ujęta jako jedna transakcja.

Wówczas w polu *Wartość transakcji* należy wskazać łączną wartość kompleksowej usługi. Natomiast w części dotyczącej *Metody weryfikacji ceny* mogą zostać wskazane dane dotyczące wiodącego elementu usługi kompleksowej.

- 105. Do jakiej kategorii należy przypisać transakcje polegające na świadczeniu dla jednostki powiązanej usług wsparcia, jeżeli niektóre z tych usług stanowią usługi o niskiej wartości dodanej, a inne nie? Czy transakcje te mogą zostać w całości wykazane w kategorii *1101 Sprzedaż usług o niskiej wartości dodanej*, czy powinny być wykazane jako *1105 Sprzedaż usług niematerialnych innych niż usługi o niskiej wartości dodanej, badawczo-rozwojowe, pośrednictwa i związane z nieruchomościami*?**

Wskazanych w pytaniu usług wsparcia nie można automatycznie uznać za transakcję o charakterze jednorodnym, gdyż obejmują one zarówno usługi o niskiej wartości dodanej, jak i usługi pozostałe. W takim przypadku należy je wskazać odrębnie w kategorii *1101 Sprzedaż usług o niskiej wartości dodanej* oraz *1105 Sprzedaż usług niematerialnych innych niż usługi o niskiej wartości dodanej, badawczo-rozwojowe, pośrednictwa i związane z nieruchomościami*.

Daną Transakcję kontrolowaną należy wykazać w kategorii, która najpełniej odpowiada jej istocie i najdokładniej wyjaśnia naturę transakcji, uwzględniając pełnione funkcje, angażowane aktywa i ryzyka ponoszone w ramach tej transakcji.

Okoliczność, czy podatnik korzysta z uproszczenia *safe harbour*, nie wpływa na przyporządkowanie transakcji do danego kodu kategorii transakcji.

- 106. Jaką jednostkę miary należy podać w Informacji TPR, w przypadku gdy transakcja dotyczy usługi np. podnajmu lokali albo pośrednictwa w sprzedaży usług leasingu?**

W takiej Transakcji kontrolowanej należy podać jednostkę miary, która odpowiada jednostce zastosowanej przez strony dla określenia ceny, np. m² (powierzchni), procent od sprzedaży (w przypadku prowizji), ryczałt (za media) etc.

W przypadku gdy w Transakcji kontrolowanej cena wyrażona jest w więcej niż jednej formule, w sekcji D w polu *Rodzaj jednostki miary* należy podać wszystkie przyjęte w transakcji jednostki.

- 107. Na jakiej podstawie należy przyporządkować transakcję do kategorii *1105/2105*, czyli *Sprzedaż/Zakup usług niematerialnych innych niż usługi o niskiej wartości dodanej, badawczo-rozwojowe, pośrednictwa i związane z nieruchomościami*?**

Transakcję tę należy wykazać w kategorii, która najpełniej odpowiada jej istocie i najdokładniej wyjaśnia naturę transakcji, uwzględniając pełnione funkcje, angażowane aktywa i ryzyka ponoszone w ramach tej transakcji.

Jeżeli danej transakcji niematerialnej nie da się przyporządkować do kategorii, np. *1101 Sprzedaż usług o niskiej wartości dodanej*, *1102 Sprzedaż usług badawczo-rozwojowych*, *1103 Sprzedaż usług pośrednictwa w sprzedaży lub zakupie usług*, *1104 Sprzedaż usług niematerialnych związanych z nieruchomościami* (np. zarządzanie

nieruchomościami), to wtedy należy ją przypisać do kategorii 1105 Sprzedaż usług niematerialnych innych niż usługi o niskiej wartości dodanej, badawczo-rozwojowe, pośrednictwa i związane z nieruchomościami.

108. Czy usługę finansową (np. obsługę płatności) można w Informacji TPR wykazać jako usługę o niskiej wartości dodanej (niekorzystając z uproszczenia *safe harbour*), czy też należy ją wykazać zgodnie z jej przedmiotem pod kodem 1206 lub 2206 *Inne transakcje finansowe (w tym usługi związane z obsługą płatności, hedging, faktoring)*?

Transakcje, w tym usługi o niskiej wartości dodanej (tj. usługi o charakterze rutynowym, łatwo dostępne, wspomagające główną działalność usługobiorcy) niekorzystające z uproszczenia *safe harbour*, należy przyporządkować do określonej kategorii zgodnie z ich ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych. Transakcję należy wykazać w kategorii, która najpełniej odpowiada jej istocie i najdokładniej wyjaśnia naturę transakcji, uwzględniając pełnione funkcje, angażowane aktywa i ryzyka ponoszone w ramach tej transakcji.

Katalog usług o niskiej wartości dodanej został wskazany w załączniku nr 6 do Ustawy CIT.

5.2.3. Transakcje finansowe

109. Czy każdą inną transakcję finansową niewymienioną ściśle w kodach: 1201-1205 oraz 2201-2205 należy zakwalifikować odpowiednio do kodów 1206 lub 2206 *Inne transakcje finansowe – sprzedaż lub zakup*? Czy jako inne transakcje należy w szczególności wykazać: pośrednictwo finansowe, otwarcie rachunków bankowych, różnego typu polecenia płatności, usługi depozytariusza, transakcje na instrumentach finansowych?

W przypadku transakcji finansowej (w szczególności: otwarcie rachunków bankowych, różnego typu polecenia płatności, usługi depozytariusza, transakcje na instrumentach finansowych), której nie można zaliczyć do kategorii szczegółowych wskazanych w kodach 1201-1205 oraz odpowiednio 2201-2205, należy wybrać kategorię 1206 lub 2206, tj. *Inne transakcje finansowe – sprzedaż lub zakup*.

110. W jaki sposób w Informacji TPR należy wykazać transakcje *hedgingu*?

Zgodnie z treścią Objaśnień TPR, transakcje *hedgingu* ujmować należy w kategorii 1206 lub 2206 *Inne transakcje finansowe (w tym usługi związane z obsługą płatności, hedging, faktoring)* - odpowiednio jako sprzedaż lub zakup usługi.

111. W jakiej grupie kategorii transakcji ująć transakcję wymiany walut lub *hedgingu* w Informacji TPR? W grupie kategorii A czy C?

W Informacji TPR transakcje finansowe mogą być przedstawiane w kilku grupach kategorii:

1. Grupa kategorii A – transakcje inne niż wymienione w grupach kategorii B–F,
2. Grupa kategorii C – transakcje finansowe (1201-1204 lub 2201-2204),
3. Grupa kategorii D – transakcje finansowe objęte *safe harbour* (1201 lub 2201).

Jeżeli transakcja wymiany walut/hedging została zaklasyfikowana jako transakcja finansowa pod kodem 1206 (sprzedaż) lub 2206 (zakup), to transakcje te będą wykazywane w ramach grupy kategorii A. W zależności od wybranej grupy kategorii, zmieni się zakres wymaganych danych, które należy przedstawić.

112. Jaka wartość powinna być wykazana w polu *Wartość transakcji dla transakcji ubezpieczeniowych (np. polisa lub reasekuracja)*?

Wartość transakcji ubezpieczeniowej to wartość właściwa dla danej Transakcji kontrolowanej. W braku odrębnej regulacji, transakcje dotyczące umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji (podobnie jak akredytywy) należy co do zasady ująć analogicznie jak transakcje udzielenia/pozyskania gwarancji lub poręczenia, tj. co do zasady za wartość właściwą w przypadku umów ubezpieczenia przyjąć należy wartość sumy ubezpieczenia.

Przykład 1 – wznowienie umowy ubezpieczenia w trakcie raportowanego okresu

Podmiot A zawarł umowę ubezpieczenia z Podmiotem powiązanym B, której okres obowiązywania wyznaczono na okres od 1 października 2021 r. do 31 września 2022 r. Suma ubezpieczenia wskazana w polisie wynosiła 5 mln zł. Następnie tę samą umowę ubezpieczenia wznowiono na okres od 1 października 2022 r. do 31 września 2023 r., a sumę ubezpieczenia określono na 11 mln zł. Transakcja ubezpieczeniowa stanowi jedną Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym w rozumieniu przepisów Ustawy CIT.

*Dla wyżej wymienionej transakcji ubezpieczeniowej, w polu *Wartość transakcji* należy wskazać wartość sumy ubezpieczenia wynikającą ze wznowionej polisy. W podanym przykładzie, wartość transakcji wykazywanej w Informacji TPR wynosić będzie 11 mln zł.*

Przykład 2 – zawarcie dwóch umów ubezpieczenia w trakcie raportowanego okresu

W 2021 roku podmiot A zawarł umowę ubezpieczenia z Podmiotem powiązanym B. W polisie potwierdzającej zawarcie umowy wskazano, że suma ubezpieczenia wynosi 8 mln zł, a okres obowiązywania umowy ubezpieczenia to 1 października 2022 r. - 30 września 2023 r. Podmiot A zawarł również z podmiotem C roczną umowę ubezpieczenia na okres od 1 maja 2023 r. do 30 kwietnia 2024 r. Suma ubezpieczenia drugiej umowy wynosiła 7 mln zł, a dodatkową sumę ubezpieczenia na kolejne ryzyko określono w polisie na 6 mln zł. Obie transakcje

ubezpieczenia stanowiły Transakcje kontrolowane o charakterze jednorodnym w rozumieniu przepisów Ustawy CIT.

W Informacji TPR za 2023 rok dla wyżej wymienionych jednorodnych transakcji ubezpieczeniowych, w polu Wartość transakcji należy wskazać łączną kwotę sum ubezpieczenia z zawartych polis z różnymi podmiotami, tj. kwotę 21 mln zł.

113. Co jest wartością transakcji ubezpieczeniowych, w przypadku których nie można ustalić sumy ubezpieczenia (np. ubezpieczenia na życie)?

Wartością transakcji ubezpieczeniowych jest wartość właściwa dla danej Transakcji kontrolowanej, która powinna odzwierciedlać parametry ekonomiczne tej transakcji, które podlegają ustaleniom pomiędzy stronami i wpływają na jej cenę.

Co do zasady, za wartość właściwą w przypadku umów ubezpieczenia przyjąć należy wartość sumy ubezpieczenia (zob. odpowiedź na pytanie 112). Natomiast w przypadku transakcji ubezpieczeniowej, kiedy nie można ustalić sumy ubezpieczenia, za *Wartość transakcji* należy przyjąć inny parametr, ściśle powiązany z ekonomicznym charakterem raportowanej Transakcji kontrolowanej i mający wpływ na jej rezultat podatkowy. W przypadku ubezpieczeń (np. ubezpieczeń na życie), w których umowa ubezpieczenia nie wskazuje wartości sumy ubezpieczenia, za taki parametr można uznać wartość przypisanych składek brutto.

W przypadku transakcji ubezpieczeniowych należy wykorzystać pole *Przedmiot transakcji* w celu doprecyzowania przedmiotu transakcji (np. ubezpieczenie na życie).

114. Czy w umowach reasekuracyjnych, gdzie nie ma sumy ubezpieczenia, lecz limit pokrycia reasekuracyjnego, należy przyjąć wartość tego limitu za *Wartość transakcji*?

W przypadku umów ubezpieczeniowych ustawowo przyjmuje się wartość właściwą, najlepiej oddającą ekonomiczne cechy takiej transakcji (zob. odpowiedź na pytanie 112).

W umowach reasekuracji, odpowiedzialność reasekuratora wyznacza limit pokrycia reasekuracyjnego, przy czym nie w każdej umowie reasekuracji limit ten występuje. Na rynku ubezpieczeniowym występuje duża różnorodność umów reasekuracyjnych, o zazwyczaj skomplikowanych zasadach rozliczeń pomiędzy cedentem a reasekuratorem. Z tego powodu, za wartość właściwą w transakcjach reasekuracji należy przyjąć łączne wynagrodzenie powiązanego reasekuratora, ustalone na podstawie umowy lub innych dokumentów – w szczególności przypisane z tytułu reasekuracji kwoty składek lub ich części, prowizje, opłaty umowne itp. elementy składowe tego wynagrodzenia.

W przypadku transakcji ubezpieczeniowych należy wykorzystać pole *Przedmiot transakcji* w celu doprecyzowania przedmiotu transakcji (np. usługi reasekuratora).

115. Co jest *Wartością transakcji* w przypadku ubezpieczeń, w których odpowiedzialność ubezpieczyciela jest ograniczona ustawowo do sumy gwarancyjnej (OC komunikacyjne), natomiast suma ubezpieczenia nie jest wskazana?

W przypadku umów ubezpieczenia komunikacyjnego OC, w których nie wskazuje się sumy ubezpieczeniowej, natomiast odpowiedzialność ubezpieczyciela wyznaczana jest ustawowo, na podstawie odrębnych przepisów, jako suma gwarancyjna (niepodlegająca ustaleniom stron Transakcji kontrolowanej), w polu *Wartość transakcji* powinna zostać wpisana wartość właściwa dla takiej transakcji (zob. odpowiedź na pytanie 112). W przypadku transakcji ubezpieczeń komunikacyjnych OC za wartość właściwą należy uznać łączną wartość przypisanych składek brutto, należnych w okresie, za jaki sporządzana jest dokumentacja podatkowa i Informacja TPR.

W przypadku transakcji ubezpieczeniowych należy wykorzystać pole *Przedmiot transakcji* w celu doprecyzowania przedmiotu transakcji (np. ubezpieczenie komunikacyjne OC).

116. Jaka *Wartość transakcji* wystąpi w przypadku usług brokerskich, czyli pośrednictwa w zawieraniu umów ubezpieczeniowych?

Jak wyjaśniono w odpowiedzi na pytanie 112, w przypadku umów ubezpieczeniowych ustawowo przyjmuje się wartość właściwą, najlepiej oddającą ekonomiczne cechy takiej transakcji. Dla transakcji kontrolowanych dotyczących pośrednictwa w zawieraniu umów ubezpieczeniowych (tzw. usług brokerskich), wartością właściwą jest wynagrodzenie należne podmiotowi pośredniczącemu. Wartość tego wynagrodzenia należy ustalić poprzez zsumowanie wszystkich składowych tego wynagrodzenia, takich jak prowizje i inne świadczenia należne brokerowi za okres sprawozdawczy.

117. Czy wypłata odszkodowania wynikająca z zawartej umowy ubezpieczeniowej powinna być rozpoznawana w Informacji TPR jako odrębna transakcja?

Nie, wypłata odszkodowania wynikająca z umowy ubezpieczenia zawartej pomiędzy Podmiotami powiązanymi jest czynnością dokonywaną w ramach realizacji tej Transakcji kontrolowanej. Stanowi zatem jej element i nie należy takiego zdarzenia rozpoznawać jako odrębnej Transakcji kontrolowanej.

118. Jak w Informacji TPR wskazać cenę w transakcjach ubezpieczeniowych (np. polisa lub reasekuracja), które mają wiele różnych elementów cenotwórczych?

W przypadku transakcji ubezpieczeniowej, w której zastosowano metodę porównywalnej ceny niekontrolowanej i w której jest wiele różnych elementów

cenotwórczych, w sekcji D w polu *Rodzaj jednostki miary* należy podać przyjęte w transakcji jednostki ceny (zob. odpowiedź na pytanie 97).

Natomiast informacje dotyczące *Ceny minimalnej*, *Ceny maksymalnej*, *Ceny porównywalnej min.*, *Ceny porównywalnej max.* należy podać w odniesieniu do tego elementu ceny, który jest przedmiotem analizy porównawczej, zgodnie z informacjami zawartymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza, w tym o pozostałych składnikach ceny.

119. Jaka wartość powinna być wykazana w polu *Wartość transakcji dla transakcji bancassurance*?

W zależności od specyfiki transakcji *bancassurance* wartość transakcji należy ustalić jako wartość właściwą dla danej Transakcji kontrolowanej, co oznacza, że wartość transakcji *bancassurance* może zostać wykazana jako:

- a) wartość prowizji – w przypadku umów pośrednictwa w zawieraniu umów ubezpieczenia przez bank na rzecz ubezpieczyciela będącego Podmiotem powiązanym;
- b) wartość składki ubezpieczeniowej – w przypadku:
 - i) umów ubezpieczenia na cudzy rachunek, w których bank, pełniąc funkcję ubezpieczającego, nie pobiera żadnego wynagrodzenia ani nie ponosi żadnych kosztów na rzecz ubezpieczyciela, będącego Podmiotem powiązanym, a funkcja banku ogranicza się wyłącznie do przekazania do powiązanego ubezpieczyciela składek ubezpieczeniowych finansowanych przez klientów banku w związku z przystąpieniem do ubezpieczenia oferowanego przez powiązanego z bankiem ubezpieczyciela;
 - ii) umów ubezpieczenia na cudzy rachunek, w których bank, pełniąc funkcję ubezpieczającego, finansuje koszt składki ubezpieczeniowej dla klientów, nabywających produkt banku (np. kartę kredytową), uiszczając ją na rzecz ubezpieczyciela będącego Podmiotem powiązanym.

5.2.4. Transakcje refaktury

120. Jak w Informacji TPR należy ująć refaktury?

W Informacji TPR refaktury należy wykazać jako Transakcje kontrolowane w kategoriach *1501 Odprzedaż przedmiotu transakcji w cenie nabycia (refakturowanie – sprzedaż)* lub *2501 Nabycie przedmiotu transakcji w cenie pierwotnego nabycia (refakturowanie)*.

W tych kategoriach, należy wykazać transakcje, które w lokalnej dokumentacji cen transferowych ujęte zostały jako Transakcje kontrolowane o jednorodnym charakterze, których istotę stanowią refaktury.

Kategorie 1501 i 2501 nie służą do połączenia wszystkich Transakcji kontrolowanych stanowiących refaktury (jako jedna Transakcja kontrolowana). Przykładowo, jeśli podmiot otrzymał refaktury dotyczące zakupu urządzeń, usług prawnych, kosztów ubezpieczeń i usług transportu od różnych lub od tego samego Podmiotu powiązanego, to nie powinien agregować tych refaktur i wykazywać ich łącznie w pozycji 2501, o ile refakturowane pozycje nie stanowią Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym.

W przypadku refaktur, które stanowią element transakcji złożonej, należy określić główny przedmiot transakcji. Jeżeli refaktura nie będzie stanowić transakcji zasadniczej, w Informacji TPR transakcję taką należy wykazać w kategorii Transakcji kontrolowanych odpowiadającej głównemu przedmiotowi transakcji. Jeżeli głównym przedmiotem transakcji złożonej jest refaktura i transakcja ta stanowi jednocześnie jednorodną Transakcję kontrolowaną, refakturę należy wykazać w Informacji TPR za pomocą kategorii 1501 lub 2501 (zob. też odpowiedzi na pytanie 48 i 97).

121. Jak wykazać transakcję refaktury kosztów usług marketingowych nabywanych od podwykonawców i sprzedaż usług marketingowych świadczonych z wykorzystaniem wewnętrznych zasobów spółki, jeśli podmiot uznaje, że te transakcje są niejednorodne?

W przypadku stwierdzenia, że Transakcje kontrolowane nie posiadają cech jednorodności, powinny zostać wykazane odrębnie w Informacji TPR.

122. Jak należy wypełnić pola dotyczące Ceny minimalnej i Ceny maksymalnej oraz Ceny porównywalnej min. i Ceny porównywalnej max. w przypadku refaktury?

Jako *Cenę minimalną* i *Cenę maksymalną* oraz *Cenę porównywalną min.* i *Cenę porównywalną max.* należy wskazać tę samą wartość, na jaką opiewa refaktura.

Wymienione pola występują w przypadku wyboru metody weryfikacji ceny transferowej MW01 *Metoda porównywalnej ceny niekontrolowanej* dla ceny wyrażonej kwotowo. W Informacji TPR podmiot powinien wskazać metodę zgodną ze sporządzoną lokalną dokumentacją cen transferowych.

Wyjaśnienie powyższe nie dotyczy przypadku, gdy transakcja korzysta ze zwolnienia dokumentacyjnego na podstawie art. 11n pkt. 10 Ustawy CIT (tzw. czystego refakturowania), którą wykazuje się w grupie kategorii F. Pola dotyczące cen wówczas nie występują.

5.2.5. Transakcje inne

123. Czy w Informacji TPR należy wykazywać podziały spółek, połączenia spółek, podwyższenia lub obniżenia kapitału?

Odpowiedź zależy każdorazowo od kwalifikacji wskazanych zdarzeń jako Transakcji kontrolowanych. Wskazane zdarzenia mogą stanowić w szczególności restrukturyzację, o której mowa w § 2 pkt 1 Rozporządzenia TP.

Jeżeli wskazane w pytaniu zdarzenia stanowią odrębne Transakcje kontrolowane o charakterze jednorodnym i tak zostały zaprezentowane w dokumentacji lokalnej lub jeżeli stanowią one transakcje zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego na podstawie art. 11n pkt 1-2 lub 10-12 Ustawy CIT, to należy je wykazać w Informacji TPR.

124. W Informacji TPR do wyboru dostępne są transakcje 1502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – sprzedaż oraz 2502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – zakup. Czy w ramach tych kategorii należy zsumować wszystkie inne Transakcje kontrolowane o charakterze jednorodnym, które nie zostały zaklasyfikowane do innych kategorii, w tym także transakcje, których wartość nie przekracza Progów dokumentacyjnych?

Kategorie *1502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – sprzedaż* oraz *2502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – zakup* dotyczą transakcji jednorodnych, podlegających obowiązkowi dokumentacyjnemu, których przyporządkowanie do innej kategorii Transakcji kontrolowanej wykazanych w Informacji TPR nie jest możliwe lub prawidłowe.

Każdą Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym należy wykazać odrębnie w jednej z dwóch wskazanych kategorii. Kategorie *1502* oraz *2502* nie służą bowiem do wykazywania różnicy kwotowej między sumą transakcji wykazanych w Informacji TPR a sumą wszystkich Transakcji kontrolowanych, w tym takich, których wartość nie przekracza Progów dokumentacyjnych.

125. Czy dla transakcji przyporządkowanych do kodów 1502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – sprzedaż, oraz 2502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – zakup, wartość przychodów/kosztów należy uzgodnić ze sprawozdaniem finansowym?

Kategorie *1502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – sprzedaż* oraz *2502 Inna transakcja kontrolowana niewymieniona wcześniej – zakup* nie służą uzgodnieniu przychodów i kosztów ze sprawozdania finansowego (bądź zeznania rocznego) z sumą wartości Transakcji kontrolowanych, wykazanych w Informacji TPR.

126. Podmiot dokonał zakupu środka trwałego (typu maszyna produkcyjna) od Podmiotu powiązanego, celem używania tej maszyny dla potrzeb własnej produkcji. Jakim kodem kategorii transakcji należy oznaczyć tę transakcję?

W takim przypadku w Informacji TPR należy ująć transakcję pod kodem *2311 Zakup innych aktywów*.

5.2.6. Restrukturyzacja – grupa kategorii A1

127. Jak w Informacji TPR należy wykazać transakcję stanowiącą restrukturyzację? Jakie składniki powinno objąć wynagrodzenie stanowiące wartość transakcji restrukturyzacji?

Transakcje kontrolowane raportowane w ramach Informacji TPR należy wykazać zgodnie ze sporządzoną lokalną dokumentacją cen transferowych. Jeśli całość działań (czynności) została przez podatnika uznana za restrukturyzację w rozumieniu § 2 pkt 1 Rozporządzenia TP, to taką transakcję należy wykazać w Informacji TPR pod kodami dotyczącymi restrukturyzacji, tj. od *3001* do *3013*. Jeżeli natomiast dana transakcja nie spełnia warunków dot. restrukturyzacji, to powinno się ją wykazać w Informacji TPR za pomocą innych kodów, najbardziej odpowiadających przedmiotowi transakcji.

W przypadku gdy w lokalnej dokumentacji cen transferowych całość działań (czynności) w ramach restrukturyzacji ujęta została łącznie jako jedna transakcja, w Informacji TPR należy restrukturyzację wykazać analogicznie. Należy również wykazać całkowite wynagrodzenie, jakie ustalone zostało w Transakcji kontrolowanej, tj. wszystkie jego składniki, w tym wynagrodzenie z tytułu przeniesienia potencjału do generowania zysku (tzw. *exit fee*), jeśli wystąpiło.

Rodzaj wynagrodzenia (lub jego brak) wskazuje się, wybierając odpowiedni kod w polu *Wynagrodzenie za restrukturyzację*. Konieczne jest również określenie metody weryfikacji ceny oraz wskazanie, czy restrukturyzacja podlega kompensacie w rozumieniu § 9 Rozporządzenia TP.

Jeśli natomiast działania (czynności) uznane przez podatnika za restrukturyzację stanowią odrębne Transakcje kontrolowane o charakterze jednorodnym i tak zostały zaprezentowane w dokumentacji lokalnej, to także w Informacji TPR należy je wskazać odrębnie, przyporządkowując je do odpowiednich kategorii (*np. 3001 Restrukturyzacja – Połączenie oraz 3005 Restrukturyzacja – transfer wartości niematerialnych i prawnych oraz praw do wartości niematerialnych i prawnych*).

128. Jak należy zaraportować transakcję restrukturyzacji (kody 3001-3013), w której można zidentyfikować jednocześnie stronę przychodową i kosztową?

Transakcję restrukturyzacji, która ma jednocześnie stronę przychodową i kosztową, należy zaraportować jako dwie odrębne transakcje w Informacji TPR (art. 11k ust. 3 pkt 2 Ustawy CIT).

Po wyborze odpowiedniego kodu dotyczącego restrukturyzacji (kody 3001-3013) wymagane jest wypełnienie pola *Wynagrodzenie za restrukturyzację*. Pole to pozwala na wybór więcej niż jednego kodu spośród kodów RM01-RM05:

1. RM01-RM02 – kody dotyczące otrzymania wynagrodzenia,
2. RM03-RM04 – kody dotyczące zapłaty wynagrodzenia,
3. RM05 – kod dotyczący restrukturyzacji bez wynagrodzenia.

Przy wyborze odpowiedniego kodu RM w ramach jednej transakcji nie powinno się wybierać jednocześnie kodów dotyczących różnych stron transakcji (strony przychodowej i kosztowej).

5.2.7. Umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze – grupa kategorii A2

129. Jak w Informacji TPR należy wykazać transakcję umowy spółki niebędącej osobą prawną?

Dla wykazania transakcji umów spółek niebędących osobami prawnymi w Informacji TPR właściwa jest kategoria 3101 *Umowa spółki niebędącej osobą prawną, umowa wspólnego przedsięwzięcia lub umowa o podobnym charakterze*. Dodatkowo w polu *Rodzaj umowy* należy wybrać z listy rozwijanej, czy jest to *Umowa spółki niebędącej osobą prawną*, czy *Umowa wspólnego przedsięwzięcia lub umowa o podobnym charakterze*.

Raportując w Informacji TPR umowy z tej kategorii, należy uzupełnić pola: *Wartość transakcji*, *Wartość wkładów ogółem*, *Wartość wkładów* oraz *Udział*.

Ustalanie wartości Transakcji kontrolowanej w przypadku transakcji polegających na zawarciu umowy spółki niebędącej osobą prawną odnosi się do łącznej wartości wkładów wniesionych do spółki niebędącej osobą prawną. *Wartość transakcji* wykazuje się w tysiącach złotych (bez miejsc po przecinku).

Pole *Wartość wkładów ogółem* należy uzupełnić o łączną wartość wkładów wniesionych (uwzględniając wartość wkładów zwróconych) przez wszystkich wspólników na koniec okresu, za jaki składana jest Informacja TPR, w tysiącach złotych (bez miejsc po przecinku).

W polu *Wartość wkładów* wskazuje się łączną wartość wkładów wniesionych (uwzględniając wartość wkładów zwróconych) przez wspólnika na koniec okresu, za jaki składana jest Informacja TPR, w tysiącach złotych (bez miejsc po przecinku).

Uzupełniając pole *Udział*, należy wskazać w nim rodzaj udziału wynikający z danej umowy na koniec okresu, za jaki składana jest Informacja TPR – tj. *udział w zysku*, *udział w stracie* lub *udział w majątku likwidacyjnym* (możliwy jest wybór wielokrotny).

Następnie należy podać w polu *Procentowy udział* wartość procentową wskazanego udziału, z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku.

Wykazaniu w Informacji TPR nie podlega wypłata zysku dla wspólników spółek niebędących osobami prawnymi (oraz odpowiednio otrzymanie zysku przez wspólnika takiej spółki) jako zdarzenie niebędące Transakcją kontrolowaną.

5.3. Grupa kategorii B – usługi o niskiej wartości dodanej (*safe harbour*)

130. Dlaczego dla transakcji z kategorii B lub kategorii D nie mogę wskazać *Metody weryfikacji cen transferowych*?

Za okres od 1 stycznia 2022 roku dla transakcji korzystających z *safe harbour* nie ma obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych. W Informacji TPR nie jest zatem przewidziane dla takich transakcji wykazanie *Metody weryfikacji cen transferowych*.

5.4. Grupa kategorii C – transakcje finansowe

5.4.1. Transakcje finansowe – zagadnienia ogólne

131. Co należy wpisać w polu *Wartość transakcji* w przypadku transakcji finansowych? Czy tylko wartość kapitału, czy sumę kapitału, odsetek i prowizji? Czy kwotę wynikającą z zawartych umów, czy też faktycznie należne/zapłacone kwoty?

Wartość transakcji w Informacji TPR należy rozumieć zgodnie z art. 111 Ustawy CIT. W odniesieniu do transakcji finansowych, wartością transakcji jest wynikająca z umów lub innych dokumentów (art. 111 ust. 2 pkt 2 Ustawy CIT):

- wartość kapitału – w przypadku pożyczki, kredytu i depozytu;
- wartość nominalna – w przypadku emisji obligacji;
- suma gwarancyjna – w przypadku poręczenia lub gwarancji;
- wartość właściwa dla danej Transakcji kontrolowanej – w przypadku pozostałych transakcji.

Podmiot powinien dokonać ustalenia wartości transakcji w sposób, który najpełniej odpowiada jej istocie. Dane przekazywane w Informacji TPR powinny być zgodne z danymi prezentowanymi w lokalnej dokumentacji cen transferowych, w przypadku gdy na podmiocie powiązonym ciążył obowiązek sporządzenia tej dokumentacji. W sytuacji gdy taki obowiązek nie wystąpił, Informacja TPR jest sporządzana na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów.

Co do zasady, przy określaniu *Wartości transakcji* można posilkować się również przyjętą przez podmiot prezentacją tych transakcji w księgach rachunkowych.

Poniżej zaprezentowano przykłady dla wybranych transakcji finansowych:

- pożyczka lub kredyt

Wartością transakcji pożyczki lub kredytu jest wartość kapitału, ustalona dla danej transakcji pożyczki lub kredytu o charakterze jednorodnym. Przez wartość kapitału należy rozumieć najwyższą kwotę kapitału udostępnionego w danym okresie raportowanym, wynikającą z umowy lub innych dokumentów (np. harmonogram spłaty pożyczki, wyciąg z rachunków bankowych). W przypadku kilku pożyczek lub kredytów składających się na transakcję jednorodną, wykazuje się łączną wartość tych kwot, tzn. uwzględniając wszystkie dokumenty za dany okres raportowania. Wartość kapitału pożyczki lub kredytu wykazuje się z pominięciem odsetek, marż, prowizji i innych płatności związanych z udzieleniem finansowania.

Wartość kapitału wykazywana w polu *Wartości transakcji* nie jest tożsama z wartością wykazywaną w polu *Kwota kapitału*. W polu *Kwota kapitału* należy podać łączną wartość kapitału zgodnie z zawartą umową lub na podstawie innych dokumentów.

Przykład 1 - pożyczka długoterminowa w euro

Podmiot A zawarł w grudniu 2021 roku umowę pożyczki z Podmiotem powiązanym B, zgodnie z którą pożyczył od B kwotę 12 mln €, na okres 10 lat. Spłaty rat i odsetek następują od stycznia 2022 roku. Oprocentowanie pożyczki wynosi 1% rocznie. Umowa przewiduje spłaty kapitału pożyczki w comiesięcznych ratach w wysokości 100 tys. €, wraz z odsetkami. Dla podmiotu A rok podatkowy jest zgodny z rokiem kalendarzowym.

Na dzień 1 stycznia 2023 roku podmiotowi A pozostaje do spłaty 10,8 mln € (według umownego harmonogramu spłat). W trakcie 2023 roku podmiot spłaca część pożyczonego kapitału - w kwocie 1,2 mln €. Na dzień 31 grudnia 2023 roku pozostał do spłaty kapitał 9,6 mln €. Odsetki należne za 2022 rok wyniosły 101.500 €, zapłacone 93.500 €.

W Informacji TPR za 2023 rok dla wyżej wymienionej Transakcji kontrolowanej należy w poniżej podanych polach wykazać:

- *Wartość transakcji* - 10,8 mln € (przeliczona na złote według kursu średniego NBP obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy);
- *Kwota kapitału* - 12 mln €;
- *Wartość zadłużenia* - 9,6 mln € (przeliczona na złote kwota pozostającego do spłaty kapitału zgodnie z zasadami rachunkowości);
- *Kwota odsetek (memoriałowo)* - 101.500 € (przeliczona na złote według kursu zarachowania);

- Kwota odsetek (kasowo) - 93.500 € (przeliczona na złote według kursu faktycznej zapłaty).

Przykład 2 – pożyczka długoterminowa w złotych (kapitał będący w dyspozycji poniżej progu dokumentacyjnego)

Podmiot A zawarł w grudniu 2019 roku umowę pożyczki z Podmiotem powiązanym B, zgodnie z którą pożyczył od podmiotu B kwotę 12 mln zł, na okres 5 lat. Spłaty rat i odsetek następują od stycznia 2020 roku, zgodnie z ustalonym w umowie harmonogramem spłat. Oprocentowanie pożyczki wynosi 1% rocznie. Umowa przewiduje spłaty kapitału pożyczki w comiesięcznych ratach w wysokości 200 tys. zł, wraz z odsetkami. Dla podmiotu A, rok podatkowy jest zgodny z rokiem kalendarzowym.

Na dzień 1 stycznia 2021 roku podmiotowi A pozostaje do spłaty 9,6 mln zł. W trakcie 2021 roku podmiot spłaca część pożyczonego kapitału - w kwocie 2,4 mln zł. Na dzień 31 grudnia 2021 roku pozostały do spłaty kapitał wynosi 7,2 mln zł.

Ponieważ wartość kapitału będącego w dyspozycji podmiotu A w 2021 roku nie przekroczyła kwoty 10 mln zł, stanowiącej ustawowy próg dokumentacyjny, podmiot ten nie ma obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej za ten rok. Transakcji tej nie należy również wykazywać w Informacji TPR za 2021 rok.

Przykład nr 3 – wypłata kredytu w transzach

Podmioty powiązane zawarły umowę kredytu w 2021 r. Kwota maksymalna kredytu została ustalona w umowie w wysokości 50 mln zł. Ponadto ustalono, że kredyt zostanie wypłacony w 4 transzach zgodnie z harmonogramem wypłat. Oprocentowanie kredytu wynosi 1% i jest naliczane od kwoty udostępnionego kapitału. Odsetki nie są kapitalizowane.

Ujęcie tabelaryczne prezentacji danych z przykładu

Transza	Transza 1	Transza 2	Transza 3	Transza 4
Rok	2021	2022	2023	2024
Kwota wypłaconego kapitału w danym roku na rzecz kredytobiorcy	4 mln zł	5 mln zł	11 mln zł	30 mln zł
Wartość transakcji (najwyższa kwota udostępnionego kapitału w ciągu roku pozostająca do spłaty - liczona narastająco od wypłaty 1 transzy)	4 mln zł	9 mln zł	20 mln zł	50 mln zł
Kwota kapitału	50 mln zł	50 mln zł	50 mln zł	50 mln zł
Wartość zadłużenia	4 mln zł	9 mln zł	20 mln zł	50 mln zł
Kwota odsetek (memoriałowo)	40 tys. zł	50 tys. zł	110 tys. zł	300 tys. zł
Kwota odsetek (kasowo)	0 tys. zł	0 tys. zł	0 tys. zł	0 tys. zł
Raportowanie w Informacji TPR	Nie	Nie	Tak	tak

- rachunek bankowy

Wartość transakcji dla transakcji rachunku bankowego powinna zostać określona według wartości właściwej dla danego typu transakcji (art. 11l ust. 1 pkt 5 Ustawy CIT). W tym celu należy uwzględnić sposób wynagrodzenia za świadczenie tej usługi wynikający z zawartej z bankiem umowy, tj. wszystkie elementy cenotwórcze, np. wartość prowizji/opłat albo odsetek. W uzasadnionym przypadku dopuszcza się wskazanie w tym polu przeważającego elementu wynagrodzenia za świadczenie tej usługi.

Z uwagi na techniczny brak możliwości uzupełniania w Informacji TPR danych per transakcja dla rachunków bankowych wielowalutowych (brak możliwości wyboru kilku walut dla tej samej transakcji), *Wartości transakcji* dla tego typu transakcji ustalać należy jako sumę wartości ustalonych osobno dla każdej waluty (w przeliczeniu na złote, zob. też odpowiedź na pytanie 65).

- transakcje na instrumentach pochodnych (np. IRS, CIRS, Forward, Swap)

W celu określenia wartości transakcji na instrumentach pochodnych należy odwołać się do przepisu art. 11l ust. 1 pkt 5 Ustawy CIT, zgodnie z którym wartość ta powinna odpowiadać wartości właściwej dla danego typu transakcji. W przypadku transakcji na instrumentach pochodnych, wartość ta powinna przede wszystkim odzwierciedlać istotę transakcji oraz jej opis w lokalnej dokumentacji cen transferowych. *Wartość transakcji* powinna również wynikać z przyjętej przez podmiot prezentacji tych transakcji w księgach rachunkowych.

Przykładowo, dla transakcji CIRS (swap walutowo-procentowy) jako *Wartość transakcji* można wykazać w Informacji TPR wynik na danej transakcji, zarówno ze zrealizowanych, jak i niezrealizowanych zysków (ujęcie memoriałowe) albo inną wartość wynikającą z ksiąg rachunkowych podatnika.

- transakcje wymiany walut

Wartość transakcji dla transakcji wymiany walut powinna odzwierciedlać istotę transakcji oraz jej opis w lokalnej dokumentacji cen transferowych. *Wartość transakcji* powinna również wynikać z przyjętej przez podmiot prezentacji tych transakcji w księgach rachunkowych.

- depozyty (pełniące funkcje oszczędnościową – w tym lokaty, lokaty odnawialne wielokrotnie, np. overnight)

Przez transakcję depozytu należy rozumieć transakcję finansową, o funkcji oszczędnościowej (w tym lokaty oraz lokaty odnawialne wielokrotnie, np. overnight). Jako *Wartość transakcji* należy podać sumę wartości nominalnych depozytów dla transakcji uznanych przez podmiot jako jednorodne, bez uwzględnienia wartości naliczonych odsetek, prowizji.

Jeżeli lokaty są kapitalizowane częściej niż raz w roku, wówczas jako *Wartość transakcji* należy wykazać sumę wartości nominalnych, przy czym wartość nominalna odnowionych depozytów (lokat) powinna zostać powiększona o wartość skapitalizowanych odsetek (wartość postawiona do dyspozycji beneficjenta depozytu).

- usługi depozytariusza

Wartość transakcji dla usług depozytariusza należy określić, biorąc pod uwagę sposób wynagrodzenia za świadczenie tej usługi wynikający z zawartej z bankiem umowy, tj. wszystkie elementy cenotwórcze, np. wartość prowizji/opłat albo zwrot kosztów.

Zestawienie tabelaryczne wybranych transakcji finansowych - *Wartość transakcji*

Rodzaj transakcji finansowej	Wartość transakcji
Pożyczka / kredyt	Najwyższa kwota kapitału udostępnionego w danym okresie raportowanym pozostającego do spłaty z pominięciem odsetek, marż, prowizji i innych płatności związanych z udzieleniem finansowania.
Emisja obligacji	Wartość nominalna obligacji.
Linia kredytowa	Najwyższa kwota kapitału wykorzystywanego w danym okresie raportowanym.
Depozyt / lokata	Wartość nominalna depozytu / lokaty. Wartość odnowionych depozytów (lokat) powiększa się o wartość skapitalizowanych odsetek.
Cash pooling	Średni dzienny poziom rzeczywistego zobowiązania lub należności z tytułu finansowania.
Gwarancja / poręczenie / akredytywa	Suma gwarancyjna / maksymalna wartość poręczenia. W przypadku akredytywy należy przyjąć kwotę akredytywy wynikającą z umowy lub innych dokumentów.
Transakcje z wykorzystaniem instrumentów pochodnych	Wartość właściwa dla danego typu transakcji, zgodna z prezentacją w księgach rachunkowych.

Rodzaj transakcji finansowej	Wartość transakcji
Wymiana walut	Zgodnie z prezentacją w księgach rachunkowych.
Prowadzenie rachunku bankowego	Suma wszystkich elementów cenotwórczych (np. prowizje, opłaty itp.).
Prowadzenie rachunku bankowego wielowalutowego	Suma wszystkich elementów cenotwórczych (np. prowizje, opłaty itp.) odrębnie dla każdej waluty w przeliczeniu na złote.
Usługi depozytariusza	Suma wszystkich elementów cenotwórczych (np. prowizje, opłaty itp.).
Ubezpieczenia	Wartość sumy ubezpieczenia. W przypadku ubezpieczeń, w których umowa ubezpieczenia nie wskazuje wartości sumy ubezpieczenia jest to wartość przypisanych składek brutto.
Reasekuracja	Łączne wynagrodzenie reasekuratora.

132. Jaką wartość należy wpisać w polu *Wartość transakcji* w przypadku transakcji finansowej, jeśli w trakcie roku podatkowego nastąpiły zmiany w umowie (innym dokumencie), stanowiącym podstawę realizacji transakcji?

W przypadku zawarcia aneksu zmieniającego wartość kapitału, kwota, o jaką zmieniła się ta wartość, powinna zostać uwzględniona w polu *Wartość transakcji* (zob. także odpowiedź na pytanie 137). Jeśli wartość kapitału jest w walucie obcej, należy ją przeliczyć według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy (aneksu).

133. Jak należy wykazać *Wartość zadłużenia* w przypadku transakcji finansowych, w tym m.in. umowy poręczenia, gwarancji lub pożyczki czy kredytu, która wygasła przed końcem okresu, za jaki składana jest Informacja TPR?

Zgodnie z informacją w pkt. 4.5 Objaśnień TPR, uzupełniając pole *Wartość zadłużenia*, należy wskazać rzeczywistą kwotę zadłużenia lub kwotę depozytu w tysiącach złotych, na ostatni dzień okresu, za jaki sporządzana jest Informacja TPR. W przypadku gwarancji lub poręczeń uzupełnia się wartość faktycznie poręczanego lub

gwarantowanego zobowiązania na ostatni dzień okresu, za jaki składana jest Informacja TPR.

Dotyczy to także wygaśnięcia umowy przed końcem okresu, za jaki składana jest Informacja TPR. Jeśli wartość ta na ostatni dzień okresu wynosi „0” (zero) i jest to wartość prawidłowa, w polu *Wartość zadłużenia* należy wpisać „0”.

Jeżeli Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym obejmuje zagregowane transakcje finansowe, w polu *Wartość zadłużenia* należy podać sumę poszczególnych *Wartości zadłużenia* dla tych transakcji finansowych, na ostatni dzień okresu, za jaki składana jest Informacja TPR. W *Wartości zadłużenia* nie uwzględnia się kwoty odsetek.

134. Czy wypełniając pole *Kwota odsetek (memoriałowo)* oraz pole *Kwota odsetek (kasowo)*, należy wykazać odsetki naliczone, zapłacone czy wymagalne w przyszłości? Za jaki okres należy wykazać odsetki - czy za cały okres trwania transakcji, czy za okres sprawozdawczy?

Zgodnie z informacją w pkt. 4.5 Objaśnień TPR, uzupełniając (i) pole *Kwota odsetek (kasowo)* należy wykazać łączną kwotę odsetek zapłaconych lub otrzymanych (kasowo) oraz (ii) pole *Kwota odsetek (memoriałowo)* należnych lub naliczonych (memoriałowo) za okres, za jaki składana jest Informacja TPR - uwzględniając ewentualne dodatkowe (towarzyszące) prowizje lub opłaty, związane z udzieleniem lub uzyskaniem finansowania. *Wartość odsetek* wskazuje się w tysiącach złotych.

W przypadku potrącenia odsetek w roku podatkowym, za który sporządzana jest Informacja TPR, kwotę tę należy uwzględnić w polu *Kwota odsetek (kasowo)* (potrącenie jest formą zapłaty). W polu tym uwzględnić należy także kwotę skapitalizowanych odsetek.

135. W przypadku konieczności podania informacji o zastosowanej stopie bazowej w Informacji TPR można wybrać LIBOR, WIBOR, EURIBOR oraz SARON. Jak zaraportować inną stopę wykorzystaną w transakcji (np. WIBID)?

Jeśli w transakcji zastosowano stopę bazową, której brak jest na liście wyboru, należy wybrać opcję *Inna stopa bazowa* i w odrębnym polu doprecyzować nazwę tej innej stopy bazowej.

Jeżeli w transakcjach finansowych o charakterze jednorodnym, zgodnie z ujęciem w lokalnej dokumentacji cen transferowych, występują różne stopy bazowe lub terminy stopy bazowej, wówczas możliwy jest wybór opcji: *Inna stopa bazowa* i odpowiednio termin stopy bazowej: *Inny*.

Szczegóły zastosowanych stóp bazowych oraz terminów stopy bazowej należy przedstawić w polu *Doprecyzowanie innego terminu stopy bazowej* oraz *Inna stopa bazowa*.

136. Jak postąpić, w przypadku gdy dla transakcji finansowych stopa bazowa pomniejszana jest o marżę (ujemna marża)?

W takim przypadku, w polu *Marża w punktach procentowych* należy wskazać marżę ujemną (ze znakiem „-”).

5.4.2. Transakcje pożyczki

137. Jaką *Wartość transakcji* należy wykazać w przypadku pożyczek lub kredytów zawartych przed okresem sprawozdawczym, w sytuacji kiedy wartość wykorzystywanego w okresie sprawozdawczym kapitału zmieniła się zgodnie z zapisami umowy lub harmonogramu spłat?

Zarówno lokalna dokumentacja cen transferowych, jak i Informacja TPR powinny wykazywać aktualne dane za okres, za jaki są sporządzane. Dla umów pożyczek lub kredytu trwających przez okres dłuższy niż rok, transakcja powinna być wykazywana w Informacji TPR w każdym roku, w którym jej wartość przekracza wysokość Progu dokumentacyjnego.

Wartością transakcji dla takich umów jest wartość kapitału, którą należy rozumieć jako łączną wartość kapitału pozostającego do dyspozycji dłużnika w okresie, za który składana jest Informacja TPR. Dla określenia wartości tego typu transakcji pożyczki lub kredytu należy ustalić najwyższą wartość kapitału, pozostającego do spłaty, w oparciu o zapisy umowne (np. harmonogram spłat) lub inne dokumenty (rachunki bankowe, noty księgowe, salda kont). Aktualizacji *Wartości transakcji* w przypadku pożyczek lub kredytów należy dokonywać za każdy okres składania Informacji TPR.

138. Jak w Informacji TPR należy wykazać *Wartość transakcji* pożyczki/kredytu, zawartych i spłaconych w trakcie okresu, za który jest składana Informacja TPR?

W takiej sytuacji w polu *Wartość transakcji* należy podać najwyższą wartość udostępnianego kapitału, którą dysponował dłużnik w okresie, za jaki jest składana Informacja TPR.

Przykład – pożyczka krótkoterminowa

Podmiot A zawarł w lutym 2023 roku umowę pożyczki z Podmiotem powiązanym B, zgodnie z którą pożyczył od B kwotę 12 mln zł w okresie od 1 lutego do 30 listopada 2023 roku. Jak należy wykazać wartość takiej transakcji w Informacji TPR ?

Dla ww. Transakcji kontrolowanej należy wykazać w polu Wartość transakcji kwotę 12 mln zł.

139. Jak w Informacji TPR należy wykazać *Wartość transakcji*, polegającej na udzieleniu linii kredytowej wielowalutowej?

W przypadku linii kredytowej wielowalutowej, *Wartość transakcji* stanowi najwyższa kwota wykorzystywanego w okresie sprawozdawczym kapitału wyrażona w złotych. *Wartość transakcji* wyrażoną w walucie obcej przelicza się na złote według kursu średniego ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy (art. 111 ust. 4 Ustawy CIT).

Przykład – limit kredytowy w euro

Podmiot A otrzymał w 2022 roku od powiązanego banku B kredyt odnawialny z limitem kredytowania w wysokości 20 mln €, oprocentowany w wysokości 1% rocznie. Umowa została zawarta na 2 lata, na okres od 15 lipca 2022 roku do 15 lipca 2024 roku. Na dzień 1 stycznia 2023 roku wykorzystanie limitu kredytowego wynosiło 8 mln €. W trakcie 2023 roku podmiot A wykorzystywał przyznany mu limit kredytowy każdego dnia roboczego. Wykorzystanie limitu w trakcie 2023 roku wahało się od 0,2 mln € (saldo na zakończenie dnia 14 października 2023 roku) do 19,9 mln € (saldo na zakończenie dnia 24 marca 2023 roku). Na koniec roku, na dzień 31 grudnia 2023 roku saldo końcowe wyniosło 1,3 mln €. Tytułem wykorzystania kredytu w 2023 roku bank B naliczył i pobrał od podmiotu A odsetki w wysokości 141.000 €.

Dla wyżej wymienionej Transakcji kontrolowanej należy w poniższej podanych polach wykazać:

- *Wartość transakcji* - 19,9 mln € (przeliczona na złote według kursu średniego NBP obowiązującego w ostatnim dniu roboczym poprzedzającym dzień realizacji operacji gospodarczej lub zawarcia umowy);
- *Kwota kapitału* - 20 mln €;
- *Wartość zadłużenia* - 1,3 mln € (przeliczona na złote zgodnie z zasadami rachunkowości);
- *Kwota odsetek (memoriałowo)* - 141.000 € (przeliczona na złote wg kursu zarachowania);
- *Kwota odsetek (kasowo)* - 141.000 € (przeliczona na złote wg kursu faktycznej zapłaty).

140. Jak w Informacji TPR należy wykazać wartość pożyczki/kredytu, w przypadku linii z ustalonym limitem (wykorzystanie pożyczki/kredytu może być zmienne)?

W takim wypadku jako wartość należy wskazać najwyższą kwotę kapitału wykorzystywanego w danym okresie raportowanym.

Ponadto, zgodnie z informacjami wskazanymi w pkt. 4.5 Objaśnień TPR w Informacji TPR należy wskazać zarówno limit pożyczki/kredytu (w polu *Kwota kapitału*), jak również wykorzystanie pożyczki/kredytu (w polu *Wartość zadłużenia*). Wykorzystanie pożyczki/kredytu, wyznaczone jako rzeczywista kwota zadłużenia lub kwota depozytu (odsetki nie są wliczane w wartość zadłużenia) w tysiącach złotych na ostatni dzień okresu, za jaki sporządzono Informację TPR, podaje się w polu *Wartość zadłużenia*. Jeśli umowa na korzystanie z linii pożyczkowej/kredytowej została rozwiązana przed końcem okresu, za jaki sporządzona została Informacja TPR, to należy postąpić zgodnie ze wskazówkami w odpowiedzi na pytanie 133.

141. Jak należy rozumieć kategorię *Wartość zadłużenia* w przypadku kredytu udzielanego przez bank? Kredyt dla banku jest należnością, nie zaś zobowiązaniem. Czy powinna to być kwota pozostałego do spłaty zadłużenia (kapitał + odsetki + prowizje) na koniec roku obrotowego?

Transakcje kontrolowane związane z finansowaniem są w Informacji TPR wykazywane zarówno przez otrzymującego (pożyczkobiorcę, kredytobiorcę), jak i udzielającego (pożyczkodawcę, kredytodawcę, w tym bank) – jeśli oba podmioty są zobowiązane do wykazania tych transakcji w Informacji TPR. Pojęcia zadłużenia nie należy wiązać wyłącznie z zobowiązaniem pożyczkobiorcy/kredytobiorcy.

W przypadku kredytu jako *Wartość zadłużenia* należy wskazać rzeczywistą wartość zadłużenia pożyczkobiorcy lub kredytobiorcy na ostatni dzień okresu, za jaki sporządzono Informację TPR (odsetki nie są wliczane w *Wartość zadłużenia*) – zob. pkt 4.5 Objaśnień TPR.

Jeżeli w tym polu podmiot zamierza podać wartość „0” (np. w przypadku gdy umowa została zawarta, jak i wygasła w trakcie okresu, za jaki składana jest Informacja TPR), należy postąpić zgodnie z odpowiedzią na pytanie 133.

W polu *Wartość zadłużenia* nie uwzględnia się wartości odsetek. Kwotę odsetek dotyczących raportowanego okresu (zapłaconych lub otrzymanych oraz należnych lub naliczonych), wraz z ewentualnymi dodatkowymi prowizjami lub opłatami, związanymi z udzieleniem lub uzyskaniem finansowania, wykazuje się w odrębnych polach odpowiednio *Kwota odsetek (kasowo)* oraz *Kwota odsetek (memoriałowo)*.

142. Jak należy postąpić w przypadku transakcji pożyczki, w której oprocentowanie jest stałe, jednak zmienia się kwartalnie (np. w I kwartale wynosi 5,0%, w II kwartale 4,5%, w III kwartale 4,0%)?

W polu *Sposób kalkulacji oprocentowania* należy wskazać, że *oprocentowanie jest stałe, ale podlega zmianom w okresie sprawozdawczym* (kod OP03), a następnie uzupełnić minimalną i maksymalną wartość zastosowanego oprocentowania stałego (w punktach procentowych *per annum*) z czterema miejscami po przecinku.

5.4.3. Transakcje *cash pooling*

143. Czy transakcje typu *cash pooling* należy wykazać w Informacji TPR odrębnie jako pozycje dodatnie i ujemne, czy saldem (odpowiednio jako pozycję dodatnią albo ujemną)?

W transakcjach dotyczących zarządzania płynnością (*cash pooling*) podmioty mogą występować jednocześnie po stronie przychodowej (udostępniając środki finansowe), jak i po stronie kosztowej (korzystając z finansowania).

Wartość Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, pozycje strony kosztowej i przychodowej należy rozpatrywać oddzielnie (art. 11k ust. 3 pkt 2 Ustawy CIT).

W celu prezentacji transakcji zarządzania płynnością w sposób odzwierciedlający ich rzeczywisty charakter ekonomiczny w Informacji TPR należy je wykazywać odrębnie dla pozycji dodatnich (1202 Zarządzanie płynnością (*cash pooling*) – pozycje dodatnie) oraz ujemnych (2202 Transakcje zarządzania płynnością (*cash-pooling*) – pozycje ujemne).

Jeżeli w analizowanym roku dane pozycje nie występują (w danym roku nie występują np. pozycje dodatnie) lub ich wartość jest poniżej Progu dokumentacyjnego, to podmiot nie wykazuje ich w Informacji TPR.

144. Czy w przypadku gdy transakcja zarządzania płynnością (*cash pooling*) jest przeprowadzana przy udziale banku, należy ją także wykazać w Informacji TPR?

Transakcje zarządzania płynnością (*cash pooling*), ze względu na swoją specyfikę, realizowane są w ramach grup Podmiotów powiązanych. Jeżeli nawet transakcja taka realizowana jest przy udziale banku (platformy rozliczeniowej), który nie jest Podmiotem powiązanym wobec pozostałych uczestników transakcji, jej warunki są ustalane lub narzucane w wyniku powiązań. Zatem, przy założeniu spełnienia warunków wskazanych w art. 11t ust. 1 Ustawy CIT, transakcje te podlegają ujęciu w Informacji TPR przez realizujące je Podmioty powiązane.

Z perspektywy banku, który oferuje produkty zarządzania płynnością (*cash pooling*), o ile bank nie jest Podmiotem powiązanym z uczestnikami tej transakcji, nie dochodzi do zawarcia Transakcji kontrolowanej w rozumieniu przepisów Ustawy CIT, a zatem nie powstanie obowiązek raportowania takiej transakcji w Informacji TPR. Jeśli z kolei bank zawiera takie transakcje z Podmiotami powiązanymi, to podlegają one obowiązkowi wykazania w Informacji TPR.

145. Jak należy ująć transakcję zarządzania płynnością (*cash pooling*) z perspektywy instytucji finansowej jako podmiotu świadczącego usługę obsługi tej struktury dla Podmiotów powiązanych?

Transakcja obsługi Podmiotów powiązanych w ramach struktury *cash pooling*, z perspektywy świadczącej tę obsługę instytucji finansowej, powinna zostać wykazana z uwzględnieniem zakresu świadczonej usługi.

W przypadku gdy instytucja finansowa będąca podmiotem powiązanym (zob. odpowiedź na pytanie 144) pełni jedynie funkcję obsługową (nie udostępnia finansowania), *cash pooling* może zostać ujęty w kategorii 1206 *Inne transakcje finansowe – sprzedaż (w tym usługi związane z obsługą płatności, hedging, faktoring)*.

Jeśli natomiast zakres usługi obejmuje także udostępnianie finansowania, transakcja (jako zbliżona charakterem do produktów udzielania finansowania) może zostać wykazana w kategorii 1201 – *Udzielenie finansowania (kredyt, pożyczka, nabycie obligacji lub inna forma finansowania)*.

Analogiczne podejście jest możliwe w przypadku *cash pool leadera* niebędącego instytucją finansową świadczącego usługę obsługi systemu zarządzania płynnością (*cash pooling*) dla Podmiotów powiązanych.

146. Jaka wartość powinna być wykazana w polu *Wartość transakcji dla transakcji zarządzania płynnością (cash pooling)*?

Wartość transakcji w przypadku transakcji zarządzania płynnością (*cash pooling*), wykazana w Informacji TPR, powinna być zgodna z wartością ustaloną dla celów identyfikacji obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Transakcje zarządzania płynnością (*cash pooling*) w zakresie funkcjonalnym są podobne do transakcji udzielenia/pozyskania pożyczki lub kredytu. Dla umów zarządzania płynnością należy przyjąć analogiczną jak dla pożyczki zasadę ustalenia wartości Transakcji kontrolowanej, tj. w oparciu o wartość kapitału, przy czym z uwagi na charakter transakcji zarządzania płynności (*cash pooling*) dla ustalenia wartości należy przyjąć średni dzienny poziom rzeczywistego zobowiązania lub należności z tytułu finansowania.

W przypadku transakcji pożyczki i kredytu, wartość Transakcji kontrolowanej odpowiada wartości kapitału (art. 11l ust. 1 pkt 1 Ustawy CIT). Jednocześnie, wartość Transakcji kontrolowanej w przypadku transakcji finansowych określa się na podstawie umów lub innych dokumentów (art. 11l ust. 2 pkt 2 Ustawy CIT).

W przeciwieństwie do pożyczki, w transakcji typu *cash pooling*, wartość kapitału, jaki podmiot otrzymał lub udostępnił w ramach Transakcji kontrolowanej w danym roku obrotowym, może nie wynikać z zawartej umowy. Wartość transakcji należy wtedy ustalić na podstawie innych dokumentów (przykładowo wyciągów bankowych lub zestawień obrotów i sald). Zgodnie z art. 11k ust. 3 pkt 2 Ustawy CIT należy ująć

odrębnie salda dodatnie i ujemne (stronę przychodową i kosztową). Oznacza to, że w Informacji TPR należy odrębnie wykazać wartość transakcji zarządzania płynnością w zakresie pozycji dodatnich oraz pozycji ujemnych.

147. Jak wypełnić pole *Kwota kapitału*, w przypadku gdy w transakcji *cash pooling* brak jest limitu finansowania?

Gdy w umowie *cash pooling* nie wskazano limitu zadłużenia, w polu *Kwota kapitału* należy wstawić cyfrę „0” (zero) – zob. pkt 4.5 Objasnień TPR.

5.4.4. Transakcje gwarancji, poręczeń i akredytywy

148. Czy w przypadku akredytywy, podobnie jak ma to miejsce dla gwarancji i poręczeń, w których *Wartość transakcji* ustala się w oparciu o sumę gwarancyjną, powinno się podać kwotę akredytywy?

Tak, informację w zakresie wartości transakcji w przypadku akredytywy należy wykazywać analogicznie do gwarancji i poręczeń, o ile jest to akredytywa zbliżona swoim charakterem do transakcji gwarancji i poręczeń.

Jako *Wartość Transakcji* dla akredytywy należy przyjąć kwotę akredytywy wynikającą z umowy lub innych dokumentów.

Transakcję akredytywy, biorąc pod uwagę jej charakter, w tym w szczególności: typ akredytywy (własna/obca), rolę, którą pełni podmiot w transakcji (bank otwierający lub pośredniczący), oraz warunki wynagrodzenia (np. rodzaj prowizji uzależniony od charakteru transakcji), należy wykazać jako transakcje o kodzie: 1206 *Inne transakcje finansowe – sprzedaż (w tym usługi związane z obsługą płatności, hedging, faktoring)* – akredytywy obce, lub 2206 *Inne transakcje finansowe – zakup (w tym usługi związane z obsługą płatności, hedging, faktoring)* – akredytywy własne.

W pozostałych przypadkach akredytywę należy ująć w kategorii 1203 *Udzielenie gwarancji lub poręczenia* lub 2203 *Uzyskanie gwarancji lub poręczenia*. Dla instytucji finansowych dopuszczalna jest sytuacja, że ta sama akredytywa zostanie wykazana kilkakrotnie w zależności od przepływu środków.

149. Jaka *Wartość transakcji* poręczenia powinna zostać zaraportowana w Informacji TPR, jeżeli za poręczenie o wartości 30 mln zł odpowiada solidarnie 5 poręczycieli?

Wartością transakcji poręczenia jest suma poręczenia. Każdy z pięciu poręczycieli będzie musiał zaraportować jako *Wartość transakcji* 30 mln zł, o ile strony umowy poręczenia nie zastrzegły inaczej.

150. Jaką *Wartość zadłużenia* należy podać w przypadku gwarancji, poręczenia lub akredytywy (zbliżonej charakterem do transakcji gwarancji i poręczeń)? Czy pole to powinno korespondować z polem *Wartość transakcji*? Z jaką dokładnością należy podać raportowaną wartość?

W przypadku gwarancji lub poręczeń w polu *Wartość zadłużenia* wskazuje się wartość faktycznie poręczanego lub gwarantowanego zobowiązania na ostatni dzień okresu, za jaki składana jest Informacja TPR. Kwotę w polu *Wartość zadłużenia* należy podać w tysiącach złotych, zaokrągloną do pełnych jednostek (bez miejsc po przecinku) – zob. odpowiedź na pytanie 65.

Gwarancje lub poręczenia wykazywać należy w kategoriach 2203 *Uzyskanie gwarancji lub poręczenia*) lub 1203 *Udzielenie gwarancji lub poręczenia*.

Wartość transakcji w przypadku gwarancji lub poręczeń odpowiada sumie gwarancyjnej, jednocześnie wartość Transakcji kontrolowanej w przypadku transakcji finansowych określa się na podstawie umów lub innych dokumentów. *Wartość transakcji* wskazana w Informacji TPR powinna być zgodna z wartością ustaloną (na podstawie umowy zawartej na dany produkt), z uwzględnieniem dokumentów zmieniających wartość z umowy, pod warunkiem że dokument zmieniający nie wprowadza innych nowych warunków transakcji, według stanu na ostatni dzień okresu, za który składana jest Informacja TPR.

Pola *Wartość zadłużenia* i *Wartość transakcji* nie wymagają wykazania wartości zgodnych.

W przypadku akredytywy zbliżonej charakterem do transakcji gwarancji i poręczeń (zob. też odpowiedź na pytanie 148) przez *Wartość zadłużenia* należy rozumieć kwotę zobowiązania zabezpieczonego tą akredytywą na ostatni dzień okresu, za jaki jest sporządzana Informacja TPR.

5.5. Grupa kategorii D – transakcje finansowe (*safe harbour*)

151. Jak w Informacji TPR wykazać Transakcję kontrolowaną o charakterze jednorodnym w przypadku transakcji finansowej korzystającej z *safe harbour*, jeśli jest realizowana z kilkoma różnymi kontrahentami?

W przypadku transakcji finansowych korzystających z *safe harbour* (transakcje z grupy Kategoria D) kraje siedziby lub zarządu kolejnych kontrahentów w ramach tej samej transakcji można dodać w Informacji TPR, za pomocą polecenia *Dodaj* występującego w sekcji *Dane kontrahenta*, wskazując kraj z którego pochodzą kontrahenci (zob. odpowiedź na pytanie 52 i 69). Następnie w sekcji *Kontrahent* należy wskazać wszystkich kontrahentów z tego kraju wykazując dane identyfikujące poszczególnych kontrahentów wraz z wartością transakcji, która na nich przypada (*Wartość na kontrahenta*) (zob. odpowiedź na pytanie 52, 53 i 69).

5.6. Grupa kategorii E – udostępnianie własności intelektualnej

152. W jakiej kategorii wykazać należy przychody z licencjonowania dóbr?

Jeśli licencja dotyczy:

- marki/znaku towarowego,
- patentu,
- wiedzy technicznej lub organizacyjnej (know-how) w zakresie produkcji,
- wiedzy technicznej lub organizacyjnej (know-how) w zakresie innym niż produkcja,
- franczyzy,
- oprogramowania,
- innych wartości niematerialnych,
- zbioru wartości niematerialnych, dla których ustalono jednolitą, wspólną cenę transferową,

to transakcję należy wykazać pod kodem *1401 Udzielenie licencji na korzystanie lub prawa do korzystania ze znaku towarowego, know-how, patentu, lub innego rodzaju wartości niematerialnej* lub odpowiednio dla strony kosztowej *2401 Otrzymanie licencji na korzystanie lub uzyskanie prawa do korzystania ze znaku towarowego, know-how, patentu lub innego rodzaju wartości niematerialnych*. W takim przypadku należy wskazać przedmiot licencji, wybierając w polu *Rodzaj wartości niematerialnych* z listy wskazanej powyżej.

153. W jaki sposób w przypadku kodów transakcji 1401/2401, tj. Udzielenia/Otrzymania licencji na korzystanie lub prawa do korzystania ze znaku towarowego, know-how, patentu, lub innego rodzaju wartości materialnej należy wskazać Sposób kalkulacji opłaty, jeśli składa się ona zarówno z części procentowej, jak i kwotowej?

Jeżeli *Sposób kalkulacji opłaty* jest kombinacją kilku metod, należy wybrać kod *SK06 Inny sposób kalkulacji opłaty (kalkulacja kwotowa lub inna)*. Na potrzeby podania *Poziomu opłaty* należy zsumować wartość opłat wynikającą ze wszystkich zastosowanych form kalkulacji wynagrodzenia (z części procentowej oraz kwotowej).

- 154. Czy jeśli w ramach Transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym udzielana jest licencja na kilka wartości niematerialnych jednego rodzaju, dla których ustalone zostały różne stawki licencyjne określone procentowo (np. dla trzech różnych marek ustalono stawki 3%, 5% i 7%), to czy transakcję taką można wykazać w Informacji TPR w jednej pozycji?**

Jeśli w lokalnej dokumentacji cen transferowych transakcja wykazana została jako Transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym, to w Informacji TPR należy ją wykazać analogicznie, tj. w jednej pozycji. Nie należy dzielić transakcji jednorodnej wyłącznie na potrzeby Informacji TPR na kilka transakcji z uwagi na zastosowanie kilku stawek licencyjnych.

Jeżeli sposób kalkulacji opłaty jest kombinacją kilku metod, należy wybrać kod *SK06 Inny sposób kalkulacji opłaty* (kalkulacja kwotowa lub inna).

W polu *Poziom opłaty* należy wskazać stawkę właściwą dla przedmiotu licencji, który jest dla danej transakcji wiodący, np. według udziału dobra niematerialnego w łącznej wartości transakcji lub według innego uzasadnionego kryterium wskazanego przez podmiot (zob. też odpowiedź na pytanie 82).

- 155. W jaki sposób należy wypełnić pole Sposób wyrażenia ceny w transakcji 1401 lub 2401, tj. Udzielenia/Otrzymania licencji na korzystanie lub prawa do korzystania ze znaku towarowego, know-how, patentu, lub innego rodzaju wartości niematerialnej?**

Pole *Sposób wyrażenia ceny* jest powiązane ze sposobem kalkulacji opłaty za licencję, którą wskazać należy w polu *Kalkulacja opłaty* (do wyboru: *procentowa* albo *kwotowa lub inna*). W przypadku wyboru kalkulacji opłaty w formie procentowej w polu *Sposób wyrażenia ceny* należy wskazać podstawę, od której jest liczony procent. Przy kalkulacji w formie *kwotowej lub innej* pole *Sposób wyrażenia ceny* należy uzupełnić adekwatnie do przyjętej jednostki (np. stała kwota miesięczna, kwota na sztukę wyrobu).

5.7. Grupa kategorii F – transakcje refakturowania (zwolnione z obowiązku dokumentacyjnego)

- 156. Kiedy należy wybrać kategorię F w Informacji TPR?**

Grupa kategorii F jest przeznaczona tylko dla transakcji refakturowania, które spełniają warunki do zwolnienia ze sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych wskazane w art. 11n pkt 10 Ustawy CIT. Transakcje refakturowania, które nie spełniają warunków określonych tymi przepisami, raportuje się tak jak dotychczas, tj. w ramach grupy kategorii A.

6. Sekcja E – dodatkowe informacje

157. Gdzie można umieścić dodatkowe wyjaśnienia lub informacje dotyczące np. części C formularza?

Informacja TPR zawiera *Sekcję E Dodatkowe informacje*, w której zamieścić można komentarze i wyjaśnienia do danych zawartych w innych sekcjach formularza. Formularz umożliwia dodanie oddzielnie w odrębnych polach dodatkowych informacji. W każdym polu możliwe jest wpisanie maksymalnie 3500 znaków.

7. Sekcja F – Oświadczenie

158. Czy oświadczenie do Informacji TPR za 2023 rok jest odrębnym dokumentem?

Nie, oświadczenie stanowi element Informacji TPR. W celu potwierdzenia sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych zgodnie z zasadą ceny rynkowej, należy zaznaczyć właściwe pole treści *Oświadczenia* w Informacji TPR (*OSW1* lub *OSW2*):

- dla Transakcji kontrolowanych (w tym dla Transakcji kontrolowanych z podmiotami z tzw. rajów podatkowych) należy zaznaczyć *OSW1*,
- dla Transakcji innych niż transakcje kontrolowane należy zaznaczyć *OSW2*.

W przypadku gdy podmiot zawierał Transakcje kontrolowane oraz Transakcje inne niż transakcje kontrolowane, należy zaznaczyć oba oświadczenia.

W przypadku gdy podmiot raportuje wyłącznie transakcje, dla których nie było obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, podmiot nie zaznacza żadnego oświadczenia.

Oświadczenie nie wymaga indywidualnego lub odrębnego podpisu. Należy podpisać wyłącznie Informację TPR.

159. W Informacji TPR wykazano tylko jedną transakcję - Transakcję inną niż transakcja kontrolowana. Jak w takim przypadku w Informacji TPR należy zaznaczyć oświadczenie?

Dla Transakcji innych niż transakcja kontrolowana objętych obowiązkiem dokumentacyjnym wskazuje się oświadczenie pod kodem *OSW2*.

160. Czy oświadczenie w Informacji TPR musi być zawsze zaznaczone?

Jeżeli podmiot raportuje wyłącznie transakcje, dla których nie było obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, podmiot nie zaznacza żadnego oświadczenia w formularzu TPR.

8. Podpisywanie Informacji TPR

161. Z jakich narzędzi informatycznych można skorzystać w celu sporządzenia, podpisania i złożenia Informacji TPR?

Moduł systemu finansowo-księgowego stworzony przez zewnętrzne podmioty

Ministerstwo Finansów udostępnia wzory dokumentów elektronicznych informacji o cenach transferowych dla osób prawnych oraz osób fizycznych – Informacji TPR-C(5) oraz TPR-P(5) – które można wykorzystać w odpowiednich aplikacjach (modułach) stworzonych przez zewnętrzne podmioty do sporządzenia, podpisania i złożenia Informacji TPR.

Formularz interaktywny online lub PDF

Począwszy od Informacji TPR-C(5) oraz TPR-P(5) sporządzanie, podpisanie i złożenie Informacji TPR jest możliwe za pomocą formularza interaktywnego online – darmowego narzędzia udostępnionego na stronie internetowej przez Ministerstwo Finansów. Tym samym zrezygnowano z formularzy interaktywnych PDF Informacji TPR, które są jednak wciąż dostępne dla poprzednich wariantów Informacji TPR.

162. Jakim podpisem podpisać Informację TPR?

Informację TPR-C można podpisać tylko kwalifikowanym podpisem elektronicznym.

Informację TPR-P, oprócz podpisania kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podmioty będące osobami fizycznymi mogą podpisać także innym podpisem elektronicznym albo za pomocą danych autoryzujących.

Szczegółowe regulacje dotyczące podpisu znajdują się w rozporządzeniu w sprawie sposobu przesyłania deklaracji i podań⁴.

163. Czy do podpisania Informacji TPR potrzeba pełnomocnictwa szczególnego PPS-1?

Nie. Żeby podpisać Informację TPR, nie trzeba przysyłać do organu podatkowego PPS-1 (pełnomocnictwa szczególnego).

Do Informacji TPR zastosowanie mają przepisy rozdziału 9a działu III Ordynacji podatkowej w zakresie podpisywania deklaracji, z uwzględnieniem art. 11t ust. 5 Ustawy CIT. W tym celu niezbędne jest pełnomocnictwo UPL-1.

⁴ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 19 września 2017 r. w sprawie sposobu przesyłania deklaracji i podań oraz rodzajów podpisu elektronicznego, którymi powinny być opatrzone (Dz. U. z 2023 r. poz. 2531).

164. W jaki sposób złożyć do organu podatkowego Informację TPR podpisaną zewnętrznym programem dołączonym do mojego podpisu?

Informację TPR można złożyć za pomocą [narzędzia do wysyłki xml](#) lub wybranego formularza interaktywnego online ([TPR-C](#) lub [TPR-P](#)).

Na stronie internetowej MF dostępne są niezbędne [instrukcje do obsługi e-Deklaracji](#), w tym dotyczące korzystania z formularzy interaktywnych online oraz oprogramowania do podpisu.

165. Jak podpisać Informację TPR kwalifikowanym podpisem elektronicznym i ją złożyć, korzystając z formularza interaktywnego online?

Aby podpisać i złożyć Informację TPR, korzystając z formularza interaktywnego online, należy wykonać następujące kroki:

- 1) Wypełnić wszystkie niezbędne dane w Informacji TPR w formularzu interaktywnym online i kliknąć przycisk funkcyjny „Akceptuj i wyślij”;
- 2) W kolejnym kroku należy pobrać dokument XML na dysk (przycisk "Pobierz plik") i podpisać pobrany dokument XML;
- 3) Podpisany dokument należy dodać z powrotem do strony;
- 4) Po poprawnym załadowaniu dokumentu, system automatycznie przekieruje na stronę wysyłki.

Szczegółowe wyjaśnienia dotyczące podpisywania formularzy znajdują się w [instrukcji korzystania z formularzy online](#). Wskazane tam wyjaśnienia stosuje się analogicznie do Informacji TPR.

166. Czy korzystając z formularza interaktywnego online (formularza webowego), jedna osoba może wypełnić Informację TPR i przesłać ją do innej osoby w celu podpisania i wysłania?

Tak. Rozwiązania przyjęte w formularzu umożliwiają import oraz eksport dokumentu XML, czyli przesyłania go pomiędzy osobami. W tym celu – na etapie wypełniania Informacji TPR – należy skorzystać z przycisków funkcyjnych na górze strony „Importuj plik XML” oraz „Eksportuj plik XML”. Osoba, która wypełniła Informację TPR w formularzu interaktywnym online, przed przejściem do kolejnego kroku za pomocą przycisku funkcyjnego „Akceptuj i wyślij” (znajdującego się na dole strony), może wyeksportować plik oraz przesłać go do innej osoby. Kolejna osoba może zaimportować ten plik, korzystając z formularza, podpisać go i wysłać do organu podatkowego. W tym celu, po pomyślnym zaimportowaniu pliku, należy wybrać przycisk funkcyjny „Akceptuj i wyślij”, po którym następuje sprawdzenie poprawności deklaracji i automatycznie uruchamia się proces wysyłki formularza.

Przykład

Osoba odpowiedzialna za sprawy finansowe w spółce wypełniła formularz interaktywny online. Następnie w celu jego podpisania wysłała mailem wyeksportowany plik xml do prezesa spółki, który w dowolnym czasie importuje plik i uruchamia proces podpisania i wystania, klikając przycisk funkcyjny „Akceptuj i wyślij”.

Składanie i podpisywanie formularzy interaktywnych online jest szczegółowo omówione w [instrukcji korzystania z formularzy online](#).

Uwaga! Po zamknięciu karty przeglądarki z wypełnionym, a niewysłanym formularzem nastąpi utrata danych.

167. Czy Informację TPR może podpisać wewnętrzny doradca podatkowy lub radca prawny, tzw. in-house? Czy może to być również doradca podatkowy lub radca prawny zewnętrzny?

Informacja TPR nie może być podpisana przez pełnomocnika, z wyjątkiem pełnomocnika będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem. Zatem może być to doradca podatkowy lub radca prawny wewnętrzny lub zewnętrzny, który posiada pełnomocnictwo UPL-1.

168. W jakiej formie należy wyznaczyć członka organu wieloosobowego do podpisania Informacji TPR?

Przepisy z obszaru cen transferowych nie nakładają szczegółowych wymagań w tym zakresie. Wyznaczenie takiej osoby do podpisywania ma charakter niesformalizowany.

Sam fakt złożenia informacji przez osobę wchodzącą w skład organu wieloosobowego, co do zasady, przesądzać będzie o tym, że była ona uprawniona do złożenia Informacji TPR, chyba że jednostka przedstawi dowód wskazujący na wyznaczenie innej osoby. W związku z tym, dla celów dowodowych, możliwe jest wyznaczenie takiej osoby na piśmie utrwalonym w postaci papierowej lub elektronicznej oraz archiwizowanie tego faktu, jeśli wyznaczenie takiej osoby nastąpiło np. w formie korespondencji elektronicznej. Wyznaczony do podpisania Informacji TPR członek organu wieloosobowego musi posiadać pełnomocnictwo UPL-1.

169. Czy w przypadku Informacji TPR dopuszczalny jest tzw. wielopodpis?

Nie. Informacja TPR jest składana elektronicznie poprzez system e-Deklaracje, który nie dopuszcza tzw. wielopodpisu – może ją podpisać wyłącznie jedna osoba (art. 3b § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej).

Informację TPR w przypadku organu wieloosobowego podpisuje wyłącznie jedna z osób wchodzących w skład tego organu. Wyznaczenie takiej osoby nie zwalnia pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za niezłożenie Informacji TPR.

170. Czy w formularzu interaktywnym online Informacji TPR potrzebna jest „wtyczka e-Deklaracje” niezbędna do podpisania Informacji TPR?

Nie. W celu podpisania Informacji TPR sporządzonej za pomocą formularza interaktywnego online podmiot nie korzysta z „wtyczki e-Deklaracje”. Rozwiązanie to jest wykorzystywane tylko w formularzach interaktywnych PDF (warianty 2-4 Informacji TPR).

171. Czy Informację TPR może podpisać nierezydent?

Tak. Jeśli nierezydent pełni funkcję kierownika jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości, to może podpisać Informację TPR.

Taką Informację można podpisać z wykorzystaniem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który jest certyfikowany przez podmiot wyznaczony przez dowolne państwo członkowskie Unii Europejskiej. Wymagane jest występowanie w danych podatnika identyfikatora podatkowego zgodnie z eIDAS oraz ETSI EN 319 412-1 (pole SerialNumber). Certyfikat kwalifikowanego podpisu elektronicznego musi zawierać identyfikator PESEL lub NIP osoby podpisującej.

Nierezydent, aby podpisać Informację TPR, musi również posiadać ważne pełnomocnictwo UPL-1. Identyfikator wykorzystywany w kwalifikowanym podpisie elektronicznym powinien być tożsamy z identyfikatorem podanym w ważnym pełnomocnictwie UPL-1.

172. Czy członek zarządu musi mieć UPL-1 do podpisania Informacji TPR?

Tak. W celu podpisania Informacji TPR członek zarządu musi posiadać pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej (UPL-1).

173. Czy jest możliwość wizualizacji (podglądu) dokumentu XML zawierającego Informację TPR?

Tak. W celu wizualizacji Informacji TPR należy zaimportować dokument XML w formularzu interaktywnym online i wybrać „Podgląd”. Rozwiązanie to pozwala zweryfikować poprawność wprowadzanych danych do formularza.