



PREKONSULTACJE PODATKOWE:

Zestawienie uwag z prekonsultacji zmian w zakresie przepisów o cenach transferowych¹

Warszawa, wrzesień 2021

¹ Uwagi zostały zamieszczone w wersji otrzymanej przez podmioty uczestniczące w prekonsultacjach. Nie ingerowano w treść uwag z wyjątkiem anonimizacji danych podmiotu zgłaszającego.

Lp.	Art. 11a - definicje podmiotów powiązanych	Stanowisko
1.	Powiązania między każdym wspólnikiem a spółką niemającą osobowości prawnej znacznie skomplikuje i zmnoży ilość obowiązków (wspólnicy bezpośrednio i pośrednio posiadający wkłady) i tak już niełatwych oraz nierealnych z punktu widzenia fizycznego, czasowo-organizacyjnego. Ponadto będziemy mieli tutaj do czynienia z odpowiedzialnością zbiorową, co trudno pogodzić z demokratycznym państwem prawa. Załóżmy, że spółka jawna ma 5 wspólników – mogą mieć bardzo zróżnicowaną sytuację: niektórzy osiągają dochód, niektórzy stratę, zwłaszcza w sytuacjach nadzwyczajnych (np. pandemii, na którą nikt nie był przygotowany). Dlaczego wspólnicy osiągający dochód mają być pozbawieni zwolnienia z art. 11n ust. 1 uCIT i odpowiednio art. 23z uPIT. SKA i SK – raczej trudno mówić o znaczącym wpływie akcjonariusza ze względu na samą konstrukcję Spółki komandytowo – akcyjnej (SKA). Podobnie w przypadku spółek komandytowych: komplementariusz i komandytariusz mają zupełnie inne umocowania w konstrukcji spółek komandytowych (SK). Inaczej wygląda odpowiedzialność, a więc i wpływ na to, co się dzieje w spółce. Najpierw należałoby zreformować KSH (kodeks spółek handlowych), potem ustawę o rachunkowości, Krajowy Rejestr Sądowy, funkcjonowanie RDF, a dopiero na końcu przesunąć poszczególne rodzaje spółek z ustawy PIT do ustawy CIT, celem zmiany opodatkowania, a w dalszej kolejności zmieniać zasady CT w odniesieniu do każdego z rodzaju spółek. To z kolei zrodzi kolejne problemy: spółka zmieni w trakcie roku formę organizacyjno-prawną i stanie się osobą prawną. Zawsze nastąpi to w trakcie roku, gdyż nie jest możliwy wpis Sądu Gospodarczego do KRS z dniem 1 stycznia (dzień wolny od pracy). Udział w zyskach kontra udział w stratach – wspólnicy mając udziały, wkłady, określone w wielkościach procentowych, zawsze mają tę samą wielkość udziału w przychodach, kosztach, dochodach / stratach. Interpretacja 590 – dla wszystkich podatników? Rezydentów i nierezydentów? Dlaczego tylko	Uwagi nieuwzględnione. Uwagi są niejasne. Zmiany w ustawach PIT i CIT mają na celu uporządkowanie powiązań w odniesieniu do spółek niemających osobowości prawnej i stanowią w wielu przypadkach doprecyzowanie, np. zastąpienie słowa „wspólników” w liczbie mnogiej przez „wspólnik” w liczbie pojedynczej, w wyniku czego doprecyzowano, że powiązanie zachodzi pomiędzy spółką niebędącą osobą prawną a każdym z jej wspólników odrębnie. Ze względu na różny status wspólników SKA i SK zaproponowano zmiany w definicji powiązań. Interpretacja 590 - w projekcie Polskiego Ładu proponuje się zmiany do ustawy - Ordynacja podatkowa, które odpowiadają na artykułowane pytania. Zmiana okresu referencyjnego z roku obrotowego na rok podatkowy stanowi uproszczenie poprzez ujednolicenie okresów dla potrzeb obowiązków raportowych

	w zakresie CT i dlaczego nie przywrócić statusu „glejtu żelaznego” interpretacji indywidualnej (ORD – IN), bo tym przecież miała być owa interpretacja od samego początku? Czy będą jakieś limity dla podatników starających się o interpretację 590? Np. przychody przekraczające 50 mln euro? Wówczas niewielu z niej skorzysta i będzie ona martwym zapisem, podobnie jak teraz umowy o współdziałaniu i porozumienia podatkowe. Nie wyobrażam sobie zmiany okresu referencyjnego z roku obrotowego na rok podatkowy. Chociażby wyliczenia dla celów formularzy TPR na wykazywane na podstawie zestawienia sald i obrotów, a więc związane są z rokiem obrotowym.	i sprawozdawczych (lokalna dokumentacja cen transferowych, informacja TPR).
2.	Zgodnie z art. 1 ust. 1 ustawy o CIT, ustawa o CIT reguluje opodatkowanie podatkiem dochodowym dochodów osób prawnych i spółek kapitałowych w organizacji. Jednocześnie, jak wynika z art. 1 ust. 2 ustawy o CIT, przepisy tej ustawy mają również zastosowanie do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem przedsiębiorstw w spadku i spółek niemających osobowości prawnej, z zastrzeżeniem ust. 1 i 3. Pod pojęciem spółki, zgodnie z art. 4a pkt 21 ustawy o CIT, rozumieć należy: a) spółkę posiadającą osobowość prawną, w tym także spółkę zawiązaną na podstawie rozporządzenia Rady (WE) nr 2157/2001 z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE) (Dz. Urz. WE L 294 z 10.11.2001, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 6, t. 4, str. 251), b) spółkę kapitałową w organizacji, c) spółki, o których mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 i 1a, mające siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, d) spółkę niemającą osobowości prawnej mającą siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa jest traktowana jak osoba prawna i podlega w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania.	Uwagi nieuwzględnione. Dla potrzeb podatków dochodowych CIT i PIT zostało przyjęte autonomiczne rozumienie pojęć spółka i spółka niebędąca osobą prawną (art. 4a pkt 21 w zw. z pkt 14 ustawy o CIT i art. 5a pkt 28 w zw. z pkt 26 ustawy o PIT). W zw. z tym SKA i SK oraz określonych spółek jawnych, o których mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 i 1a ustawy o CIT, nie należy dla potrzeb podatków dochodowych kwalifikować jako spółek niebędących osobami prawnymi. Potrzebne jest zatem odrębne wskazanie dla SKA, SK lub określonych spółek jawnych, między jakimi podmiotami zachodzi powiązanie. Dodatkowo w przypadku SKA i SK wymaga tego potrzeba oddania w treści przepisu innego traktowania - dla potrzeb powiązań -

Co do zasady, z dniem 1 stycznia 2021 r. niżej wyszczególnione spółki niebędące osobami prawnymi, mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski, stosownie do art. 1 ust. 3 ustawy o CIT, uzyskały status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych: - spółki komandytowe, - spółki komandytowo-akcyjne, - spółki jawne, których wspólnikami nie są wyłącznie osoby fizyczne oraz które nie złożyły do naczelnika urzędu skarbowego właściwego ze względu na siedzibę spółki jawnej oraz naczelnika urzędu skarbowego właściwego dla każdego podatnika osiągającego dochody z takiej spółki: - przed rozpoczęciem roku obrotowego informacji, według ustalonego wzoru, o podatnikach podatku dochodowego od osób prawnych oraz o podatnikach podatku dochodowego od osób fizycznych, posiadających, bezpośrednio lub za pośrednictwem podmiotów niebędących podatnikami podatku dochodowego, prawa do udziału w zysku tej spółki², lub - aktualizacji informacji, wyżej wskazanych, w terminie 14 dni, licząc od dnia zaistnienia zmian w składzie podatników. Zgodnie z definicją legalną wyrażoną w art. 4a pkt 21 lit. c ustawy o CIT, pod pojęciem spółki rozumieć należy spółki komandytowe i spółki komandytowo-akcyjne mające siedzibę lub zarząd na terytorium Polski oraz spółki jawne, które nabyły status podatnika podatku dochodowego od osób prawnych. Są to zatem spółki niebędące osobami prawnymi. Konsekwentnie spółki te należałoby uznać za powiązane ze wspólnikami (wspólnikiem) już na gruncie zmienionego art. 1a ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o CIT i to niezależnie od ich (jego) zróżnicowanego statusu (jaki np. ma miejsce w przypadku wspólników SKA) Tym samym dodanie do art. 11a ust. 1 pkt 4 ustawy+B11 o CIT kolejnych jednostek redakcyjnych (lit. ca) i lit. cb)), zrodzi w istocie wątpliwość w przedmiocie zakresu proponowanych przepisów. Warto nadmienić, że art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o CIT (w obecnym, jak i postulowanym brzmieniu), nie wymaga, aby wspólnicy/wspólnik spółek niemających osobowości prawnej/spółek niebędących osobami prawnymi musieli wywierać na nie znaczący wpływ.	komplementariusza i akcjonariusza/komplementariusza i komandytariusza. W pozostałej części uwagi - dot. definicji podmiotu - zagadnienie wymaga dalszej analizy, do ew. uwzględnienia w ramach przyszłych prac legislacyjnych.
---	--

	Kolejno nasuwa się pytanie, o definicję podmiotu – art. 11a ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT – pod pojęciem którego rozumieć należy osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej oraz zagraniczny zakład; czy i ta nie wymaga rewizji lub stosownego komentarza w uzasadnieniu do zmian dla wyeliminowania potencjalnych wątpliwości odnośnie wzajemnej relacji jednostki organizacyjnej niemającej osobowości prawnej a spółki niebędącej osobą prawną. W rozdziale 1a Ceny transferowe ustawa operuje bowiem pojęciem podmiotu, zaś pojęcie spółki niebędącej osobą prawną oraz podatnika zostało użyte wyłącznie w art. 11o ustawy o CIT. Zmiana podmiotowości podatkowej pozostaje bez wpływu na podmiotowość prawną podmiotów, nadal są to bowiem jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej a o ich ustroju przesądzają przepisy kodeksu spółek handlowych. Tym samym można przyjąć, że jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej jest pojęciem szerszym i obejmuje swoim zakresem również spółkę niebędącą osobą prawną. Konsekwencją zmiany będzie dla przykładu brak powiązania pomiędzy spółką jawną wyłącznie osób fizycznych a wspólnikami „z definicji”, przypadek ten będzie wymagał zbadania znaczącego wpływu.	
3.	Art. 11a ustawy o CIT (odpowiednia w art. 23m ustawy o PIT) - w ust. 1: – w pkt 4: -- lit. c otrzymuje brzmienie: „c) spółkę niebędącą osobą prawną i jej wspólnika, lub”, -- po lit. c dodaje się lit. ca i cb w brzmieniu: „ca) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, i jej komplementariusza, lub cb) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1a, i jej wspólnika, lub”. Propozycje mają również charakter systematyzujący, wynikający z różnego statusu wspólników SKA, tj. komplementariusza i akcjonariusza, i mają na celu oddanie w treści przepisu innego traktowania komplementariusza i akcjonariusza, tj. wprowadzenia powiązania, bez względu na wielkość udziałów, pomiędzy SKA a jej komplementariuszami (odpowiadającymi bez ograniczenia).	Uwagi nieuwzględnione. Artykuł 11a ust. 2 pkt 1 ustawy o CIT wskazuje, co należy rozumieć przez wywieranie znaczącego wpływu, referując m.in. do powiązań kapitałowych (zatem odnosząc je do spółek z o.o. i spółek akcyjnych). Powiązania między wspólnikiem i spółką z o.o. oraz akcjonariuszem i spółką akcyjną każdorazowo należy zatem oceniać w oparciu o wywieranie znaczącego

Powiązania między akcjonariuszami a spółką zachodzą w oparciu o wywieranie znaczącego wpływu, jak w przypadku spółek z o.o. bądź spółek akcyjnych. Zasady analogiczne do opisanych wyżej dla SKA, będą dotyczyć spółek komandytowych. WĄTPLIWOŚCI Zdanie „Powiązania między akcjonariuszami a spółką zachodzą w oparciu o wywieranie znaczącego wpływu, jak w przypadku spółek z o.o. bądź spółek akcyjnych.” nasuwa wątpliwości interpretacyjne. Z przepisów nie wynika bowiem, aby każdorazowo między akcjonariuszem czy udziałowcem a spółką zachodziło wywieranie znaczącego wpływu - co sugeruje to zdanie. Czy - zgodnie z intencją proponowanej zmiany - właściwa będzie interpretacja, zgodnie z którą: (1) spółka, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 ustawy o CIT, i jej komandytariusz (akcjonariusz) nie są podmiotami powiązanymi w świetle art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o CIT? (2) w przypadku spółek komandytowych komandytariusz przy ustalaniu powiązania powinien być traktowany analogicznie do udziałowca spółki z o.o. i akcjonariusza spółki akcyjnej? (Zgłaszający) pragnie zwrócić uwagę na występujące w ramach proponowanej zmiany powtórzenie, a zarazem możliwą niekonsekwencję. Z jednej strony - art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o CIT wskazuje na powiązanie pomiędzy spółką niebędącą osobą prawną i jej wspólnikiem (co należy interpretować jako każdego wspólnika spółki niebędącej osobą prawną), z drugiej strony art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. ca ustawy o CIT wskazuje na powiązanie pomiędzy spółką (odpowiednio: komandytową / komandytowo-akcyjną) i jej (wyłącznie) komplementariuszem. Z kolei w przypadku spółki jawnej brzmienie art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. cb ustawy o CIT ponownie (obok art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. c ustawy o CIT) wskazuje na powiązanie pomiędzy taką spółką i jej wspólnikiem.	wpływu. Projektowana zmiana wprowadza rozróżnienie w przypadku SKA i SK: powiązania między ww. spółkami i akcjonariuszem / komandytariuszem zachodzą w oparciu o wywieranie znaczącego wpływu (są to podmioty powiązane), natomiast między ww. spółkami i komplementariuszem - bez względu na wielkość udziałów / akcji. Dla potrzeb podatków dochodowych CIT i PIT zostało przyjęte autonomiczne rozumienie pojęć spółka i spółka niebędąca osobą prawną (art. 4a pkt 21 w zw. z pkt 14 ustawy o CIT i art. 5a pkt 28 w zw. z pkt 26 ustawy o PIT). W zw. z tym SKA i SK oraz określonych spółek jawnych, o których mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1 i 1a ustawy o CIT, nie należy dla potrzeb podatków dochodowych kwalifikować jako spółek niebędących osobami prawnymi. Potrzebne jest zatem odrębne wskazanie dla SKA, SK lub określonych spółek jawnych, między jakimi podmiotami zachodzi powiązanie. Dodatkowo w przypadku SKA i SK wymaga tego potrzeba oddania w treści przepisu innego traktowania - dla potrzeb powiązań -
--	--

		komplementariusza i akcjonariusza / komplementariusza i komandytariusza.
4.	W opinii (Zgłaszającego uwagę) propozycja zmian mających na celu uporządkowanie kwestii powiązań w odniesieniu do spółek niemających osobowości prawnej powinna również rozstrzygnąć dylematy interpretacyjne towarzyszące ustalaniu obowiązków z zakresu cen transferowych w stosunku do spółek cywilnych. W opinii Podmiotu zainteresowanego konstrukcja aktualnie obowiązujących w tym zakresie przepisów budzi wątpliwości, czy zawarcie umowy spółki cywilnej konstituuje podmiot w rozumieniu przepisów art. 11a ust. 1 pkt 2 Ustawy CIT, czy też czynność zawarcia umowy spółki cywilnej stanowi per se transakcję, która przy spełnieniu odpowiednich przesłanek stanowi transakcję kontrolowaną pomiędzy jej wspólnikami, wymagającą sporządzenia dokumentacji cen transferowych. W ocenie Zgłaszającego należałoby w tym zakresie doprecyzować w Ustawie o CIT, czy poprzez „spółkę niebędącą osobą prawną” należy uznawać także spółkę cywilną, która w świetle Kodeksu cywilnego stanowi de facto jedynie umowę pomiędzy wspólnikami. W tym konkretnym przypadku odwołanie do definicji spółki zawartej w słowniczku pojęć (art. 4a pkt 14 Ustawy o CIT) nie jest, zdaniem zgłaszającego, wystarczające dla usunięcia wątpliwości. Mając na uwadze prawdopodobną, wzmożoną aktywność inwestycyjną na skutek nowych rozwiązań mających pobudzić gospodarkę krajową po kryzysie związanym z COVID oraz częste wykorzystywanie struktury spółek cywilnych w realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych, problem może stać się bardziej powszechny i wymaga uwagi projektodawcy. W ślad za wątpliwościami dotyczącymi podmiotowości spółki cywilnej na gruncie Ustawy o CIT, należałoby rozstrzygnąć także czy spółka cywilna powinna być traktowana jako podmiot i strona transakcji, w tym transakcji (rozliczeń) ze wspólnikami, oraz które z tych transakcji (rozliczeń) mogą, po spełnieniu odpowiednich przesłanek, podlegać obowiązkowi dokumentacyjnemu. Ponadto, zgłaszający postuluje doprecyzowanie jaki podmiot i w jakim zakresie powinien złożyć informację o cenach transferowych w przypadku spółki cywilnej w przypadku, gdyby spółka cywilna uznana została a podmiot realizujący transakcje na gruncie Ustawy o CIT.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi nie wymagają ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy, lecz ew. interpretacyjnej, np. ujęcia w procedowanej interpretacji ogólnej dot. transakcji kontrolowanej.

5.	1. Zmiany w zakresie definicji podmiotów powiązanych Propozycja zmiany art. 11a ust. 1 pkt 4 lit. c-cb Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23m Ustawy o PIT), który w rezultacie kształtuje się następująco: Ilekoć w niniejszym rozdziale jest mowa o podmiotach powiązanych – oznacza to: a) podmioty, z których jeden podmiot wywiera znaczący wpływ na co najmniej jeden inny podmiot, lub b) podmioty, na które wywiera znaczący wpływ: – ten sam inny podmiot lub – małżonek, krewny lub powinowaty do drugiego stopnia osoby fizycznej wywierającej znaczący wpływ na co najmniej jeden podmiot, lub c) spółkę niebędącą osobą prawną i jej wspólnika, lub”, ca) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1, i jej komplementariusza, lub cb) spółkę, o której mowa w art. 1 ust. 3 pkt 1a, i jej wspólnika, lub d) podatnika i jego zagraniczny zakład, a w przypadku podatkowej grupy kapitałowej - spółkę kapitałową wchodzącą w jej skład i jej zagraniczny zakład 2. Propozycja usystematyzowania warunków określenia powiązań w spółkach osobowych jest zasadna. W naszej ocenie posiadanie niewielkiego zaangażowania w kapitale spółki osobowej nie przesądza o wywieraniu znaczącego wpływu na decyzje podejmowane przez podmiot. Z dotychczasowych przepisów wynikało występowanie powiązania między spółką a każdym wspólnikiem spółki osobowej bez względu na odpowiedzialność oraz wielkość udziału w kapitale, zysku czy majątku. 3. Propozycja uzupełnienia art. 11a ust. 1 o punkty 4a) i 4b) Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23m Ustawy o PIT), który w rezultacie kształtuje się następująco: Ilekoć w niniejszym rozdziale jest mowa o: 4a) porozumieniu inwestycyjnym – oznacza to porozumienie inwestycyjne, o którym mowa w art. 20zs §1 Ordynacji podatkowej; 4b) porozumieniu podatkowym – oznacza to porozumienie podatkowe, o którym mowa w art. 20zb pkt 2 Ordynacji podatkowej.	Uwagi aprobujące.
----	---	---------------------------------

Biorąc pod uwagę proponowane uproszczenia oraz fakt, iż omawiane porozumienia mogą dotyczyć kwestii cen transferowych jak również obowiązującą definicję uprzedniego porozumienia cenowego, dodanie definicji porozumienia podatkowego oraz inwestycyjnego na niniejszym etapie nie budzi wątpliwości. Propozycja zmiany art. 11a ust. 2 pkt 1 lit. c Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23m Ustawy o PIT), który w rezultacie kształtuje się następująco: Przez wywieranie znaczącego wpływu, o którym mowa w ust. 1 pkt 4 lit. a i b, rozumie się: 1) posiadanie bezpośrednio lub pośrednio co najmniej 25%: a) udziałów w kapitale lub b) praw głosu w organach kontrolnych, stanowiących lub zarządzających, lub c) udziałów lub praw do udziału w zyskach, stratach, lub majątku lub ich ekspektatywy, w tym jednostek uczestnictwa i certyfikatów inwestycyjnych, lub 2) faktyczną zdolność osoby fizycznej do wpływania na podejmowanie kluczowych decyzji gospodarczych przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, lub 3) pozostawanie w związku małżeńskim albo występowanie pokrewieństwa lub powinowactwa „do drugiego stopnia. Sytuacja, w której dany wspólnik uzyskuje ponad 25% procentowy udział w stracie podmiotu pomimo, iż na podstawie pozostałych kryteriów nie wystąpiły przesłanki wywierania znaczącego wpływu, może determinować wykorzystywanie posiadanej pozycji do kształtowania rozliczeń zgodnie ze swoim życzeniem. Zatem zdaniem (Zgłaszającego uwagę) występują argumenty aprobowane zmianę dotyczącą włączenia udziału w stratach do czynników determinujących wywieranie znaczącego wpływu. Propozycja uzupełnienia art. 11a o ustęp 5, który w rezultacie kształtuje się następująco: „5. Na potrzeby niniejszego rozdziału przyjmuje się, że rok obrotowy spółki niebędącej osobą prawną jest jej rokiem podatkowym.” W brzmieniu przepisów, obowiązujących przed 1 stycznia 2019 r. liczne wątpliwości budziły okresy, które powinny być objęte dokumentacją cen transferowych spółek osobowych, których rok	
---	--

	obrotowy różnił się od roku podatkowego wspólników. W związku z faktem, iż część spółek nieposiadających osobowości prawnej nie ma zdefiniowanego roku podatkowego, doprecyzowanie, że rok obrotowy takiego podmiotu będzie utożsamiany z rokiem podatkowym na potrzeby zastosowania dalszych przepisów o cenach transferowych jest zasadne.	
6.	W propozycji zmiany zastąpiono jedynie słowo „wspólników” na „wspólnik” nie doprecyzowując, jak zostało wskazane w uzasadnieniu, że celem jest doprecyzowanie, że chodzi o każdego ze wspólników oddzielnie. Proponujemy wskazanie, że chodzi o każdego wspólnika, aby nie było wątpliwości, czy wspólnik posiadający przykładowo 0,1% udziałów / akcji jest powiązany czy też nie.	Uwaga nieuwzględniona. Przepis nie przewiduje żadnego progu udziałów.

Lp.	Art. 11c – zasada ceny rynkowej	Stanowisko
7.	Szacowanie art. 11c ustawy CIT. Projekt, nie dokonując zmiany dostosowującej w art. 11c ust. 6 ustawy CIT, pozostawia możliwość tzw. szacowania dochodów w zakresie objętym porozumieniem inwestycyjnym lub podatkowym. Postulujemy uwzględnienie w powołanym przepisie obu tych porozumień.	Uwaga niezasadna. W projekcie i w konsultowanych w ramach prekonsultacji podatkowych zmianach w zakresie cen transferowych była wskazana zmiana dostosowująca brzmienie ust. 6 w art. 11c ustawy o CIT do porozumienia podatkowego oraz porozumienia inwestycyjnego.

Lp.	Art. 11e – korekty	Stanowisko
8.	Propozycja zawiera doprecyzowanie, że istnieje możliwość dokonania korekty cen transferowych in minus także w sytuacji gdy podatnik otrzymał od podmiotu powiązanego dowód księgowy, który potwierdza dokonanie korekty cen transferowych w określonej wysokości przez podmiot powiązany. „a) pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) w momencie dokonania korekty podatnik posiada oświadczenie podmiotu powiązanego lub dowód księgowy potwierdzające dokonanie przez ten podmiot korekty cen transferowych Uwaga: Mając na względzie liczne wątpliwości podatników, związane z dokumentowaniem korekt cen transferowych odnośnie zastosowania właściwego dowodu księgowego (nota/faktura) dla potwierdzenia korekty, o której mowa w art. 11e ustawy o CIT, co obserwowane jest również w pytaniach kierowanych do Dyrektora KIS, warto będzie już w zmienianym przepisie unormować tę kwestię.	Problematyki tej dot. pkt 26, 27, 28, 43 oraz przykład 5 zawarte w dokumencie Objaśnienia podatkowe w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. Nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy o CIT (art. 23q ustawy o PIT).
9.	Art. 11e ustawy o CIT (odpowiednio art. 23q ustawy o PIT) - pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) w momencie dokonania korekty podatnik posiada oświadczenie podmiotu powiązanego lub dowód księgowy potwierdzające dokonanie przez ten podmiot korekty cen transferowych w tej samej wysokości, co podatnik;” Propozycja zawiera doprecyzowanie, że istnieje możliwość dokonania korekty cen transferowych in minus także w sytuacji, gdy podatnik otrzymał od podmiotu powiązanego dowód księgowy, który potwierdza dokonanie korekty cen transferowych w określonej wysokości przez podmiot powiązany. Wprowadzana zmiana, potwierdza istniejącą już na gruncie aktualnego stanu prawnego, możliwość dokonania korekty na podstawie otrzymanego od podmiotu powiązanego dokumentu księgowego, który wypełnia warunek posiadania oświadczenia podmiotu powiązanego o dokonaniu korekty cen transferowych, o ile spełnia on jednocześnie wymogi stawiane dowodom księgowym, zgodnie z zasadami przyjętymi przez obowiązujące przepisy o rachunkowości.	Problematyki tej dot. pkt 26, 27, 28, 43 oraz przykład 5 zawarte w dokumencie Objaśnienia podatkowe w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. Nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy o CIT (art. 23q ustawy o PIT).

	WĄTPLIWOŚCI: Czy każdy dowód księgowy spełniający warunki wymienione w art. 21 oraz art. 22 Ustawy o rachunkowości, który jednocześnie potwierdzać będzie dokonanie korekty cen transferowych w określonej wysokości przez powiązany podmiot, daje możliwość dokonania korekty cen transferowych?	
10.	Propozycja zmiany ust. 3 oraz wykreślenia ustępu 5 art. 11e Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23q Ustawy o PIT), ograniczając liczbę warunków niezbędnych do spełnienia w celu przeprowadzenia korekty cen transferowych: Podatnik może dokonać korekty cen transferowych poprzez zmianę wysokości uzyskanych przychodów lub poniesionych kosztów uzyskania przychodów, jeżeli są spełnione łącznie następujące warunki: 1) w transakcjach kontrolowanych realizowanych przez podatnika w trakcie roku podatkowego ustalone zostały warunki, które ustaliłyby podmioty niepowiązane; 2) nastąpiła zmiana istotnych okoliczności mających wpływ na ustalone w trakcie roku podatkowego warunki lub znane są faktycznie poniesione koszty lub uzyskane przychody będące podstawą obliczenia ceny transferowej, a zapewnienie ich zgodności z warunkami, jakie ustaliłyby podmioty niepowiązane, wymaga dokonania korekty cen transferowych; 3) w momencie dokonania korekty podatnik posiada oświadczenie podmiotu powiązanego lub dowód księgowy potwierdzający dokonanie przez ten podmiot korekty cen transferowych w tej samej wysokości, co podatnik; 4) podmiot powiązany, o którym mowa w pkt 3, ma miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej albo w państwie lub na terytorium, z którym Rzeczpospolita Polska zawarła umowę o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz istnieje podstawa prawna do wymiany informacji podatkowych z tym państwem; 5) podatnik potwierdzi dokonanie korekty cen transferowych w rocznym zeznaniu podatkowym za rok podatkowy, którego dotyczy ta korekta. Zgłaszający zgadza się ze zmianą zasad wypełnienia warunku przewidzianego w pkt 3. Przedmiotowe	Uwagi aprobujące.

doprecyzowanie stanowi potwierdzenie stanowiska przedstawionego w punkcie 43 Objasnień podatkowych Ministerstwa Finansów w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. dotyczących korekt cen transferowych. Zdaniem Zgłaszającego ustawowe dopuszczenie dowodu księgowego jako warunku dokonania korekty cen transferowych jest zasadne. Zgłaszający pragnie wyrazić aprobatę dla proponowanej zmiany w zakresie uchylecia ust. 5 art. 11e Ustawy o CIT / art. 23q Ustawy o PIT. Warunek formalny dla przeprowadzenia korekty cen transferowych, czyli obowiązek potwierdzania dokonania korekty cen transferowych w zeznaniu rocznym, zdaniem Zgłaszającego budził niezrozumienie wśród podatników. Przedmiotowa zmiana rozwiewa wątpliwości podatników dotyczące możliwości dokonywania korekt cen transferowych również w trakcie roku podatkowego ze względu na konieczność potwierdzenia korekty w rocznym zeznaniu podatkowym. Korekta dokonywana w trakcie roku nie wymagała korygowania rocznego zeznania podatkowego, gdyż była ujmowana w końcowym wyniku podatkowym roku. W sytuacji, gdy nie było składane skorygowane roczne zeznanie podatkowe, uznanie niniejszego warunku za spełniony budziło wątpliwości podatników. Według danych Ministerstwa Finansów udostępnionych w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2019 r. poz.1429) na dzień 24 września 2020 r. jedynie 1,3 tys. podatników CIT oświadczyło w zeznaniu CIT-8 za 2019 r., że dokonało korekty cen transferowych, oznaczając pozycję: „Podatnik dokonał korekty cen transferowych”. Stanowi to jedynie 0,2% wszystkich podatników CIT oraz 0,5% spółek kapitałowych jako podmiotów nakierowanych na osiągnięcie zysku. Niewielka ilość oświadczeń, o których mowa powyżej może być również odzwierciedleniem niezrozumienia pojęcia korekty cen transferowych wśród podatników, którzy nie traktują realizowanych rozliczeń korygujących, spełniających ustawowe kryteria za korekty cen transferowych. Zdaniem Zgłaszającego rezygnacja z omawianego przepisu stanowi pozytywny krok upraszczający.	
--	--

11.	Wnosimy o uchylenie pkt 4 w art. 11e ustawy CIT. Warunek ten nie znajduje uzasadnienia w kontekście nakładanych wymogów dowodowych dla dokonania korekty oraz stanowi dyskryminację niektórych podatników, którzy dokonują transakcji z krajami innymi niż wymienione w pkt 4 (np. z Brazylią).	Uwaga częściowo uwzględniona. Efektywna wymiana informacji podatkowych jest instrumentem zabezpieczającym interesy fiskalne. W pozostałym zakresie, w szczególności dotyczącym wymogu istnienia umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, uwaga będzie przedmiotem dodatkowych analiz i uzgodnień w MF.
12.	W opinii Podmiotu zainteresowanego, należy rozważyć rozstrzygnięcie ewentualnych dylematów interpretacyjnych, związanych z uchyleniem obowiązującego przepisu art. 11e pkt. 5 Ustawy CIT, w związku z dotychczasową powinnością jednoznacznego wskazywania, którego roku korekta dotyczy. Ewentualną wątpliwość może budzić, czy uchylenie przedmiotowej jednostki redakcyjnej wprowadza dowolność odnośnie do roku rozpoznania korekty.	Uwaga niezasadna. Przepisy art. 12 ust. 3aa ustawy o CIT oraz art. 15 ust. 1ab ustawy o CIT, a także art. 12 ust. 3l pkt 2 ustawy o CIT oraz art. 15 ust. 4k pkt 2 ustawy o CIT rozstrzygają tę kwestię (patrz pkt 55 dokumentu Objaśnienia podatkowe w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. Nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy o CIT (art. 23q ustawy o PIT).
13.	Jakkolwiek rezygnacja z obowiązku informowania o dokonaniu korekty cen transferowych w zeznaniu rocznym jest w pełni uzasadniona (podatnik wskazuje korektę i jej wartość w TPR-C) to uchylenie pkt 5) w art. 11e ustawy o CIT może prowadzić do wątpliwości interpretacyjnych w zakresie momentu rozpoznania korekty cen transferowych. Jedynie pkt 5) zawiera bowiem	Uwaga niezasadna. Przepisy art. 12 ust. 3aa ustawy o CIT oraz art. 15 ust. 1ab ustawy o CIT, a także

	jednoznaczne wskazanie w treści przepisu art. 11e ustawy o CIT, że korektę należy rozpoznać w zeznaniu podatkowym = roku podatkowym, którego dotyczy. Zwracamy uwagę, że w stanie prawnym obowiązującym do 31.12.2018 nie było jednoznacznego stanowiska Krajowej Informacji Skarbowej co do momentu rozpoznania korekty. W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych po uchyleniu pkt 5) rekomendujemy następujące doprecyzowanie przepisu: „Podatnik może dokonać korekty cen transferowych poprzez zmianę wysokości uzyskanych przychodów lub poniesionych kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym, którego dotyczy korekta [...]”	art. 12 ust. 3l pkt 2 ustawy o CIT oraz art. 15 ust. 4k pkt 2 ustawy o CIT rozstrzygają tę kwestię (patrz pkt 55 dokumentu Objasnienia podatkowe w zakresie cen transferowych z 31 marca 2021 r. Nr 2: Korekta cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy o CIT (art. 23q ustawy o PIT).
14.	Proponowane uproszczenia (m.in. rezygnację z obowiązku informowania o dokonaniu korekty cen transferowych w zeznaniu rocznym CIT) stanowić będą niewielkie uproszczenie. W zakresie tego przepisu istotne dla generalnych importerów jest doprecyzowanie przepisów dla sytuacji dokonania „korekty cen transferowych” w odniesieniu do rentowności bilansowej czy podatkowej -> obecne przepisy prowadzą do niesymetrycznego traktowania otrzymanych korekt cen od podmiotów powiązanych w jednym roku podatkowym do tych, które są udzielane podmiotom niepowiązanym w kolejnym roku.	Uwaga jest niejasna. Podkreślamy, że MF przedstawił objaśnienia z 31 marca 2021 r. w zakresie korekty cen transferowych. Link: https://www.podatki.gov.pl/ceny-transferowe/wyjasnienia/objasnienia-podatkowe-dotyczace-korekty-cen-transferowych/
15.	Objęcie dyspozycją art. 11e ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT) korekty cen transferowych w przypadku transakcji, gdzie warunki w trakcie roku podatkowego zostały ustalone niezgodnie z zasadą ceny rynkowej – celem korekty byłoby urynkowienie rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązanymi oraz wykazanie przychodu (straty) zgodnie z zasadą ceny rynkowej.	Uwaga nieuwzględniona. Nie każde korygowanie ceny w transakcji kontrolowanej stanowi korektę cen transferowych w rozumieniu art. 11e ustawy o CIT. W szczególności nie stanowi KCT z art. 11e korygowanie w sytuacji, gdy przy zawieraniu transakcji nie zachowano zasady ceny rynkowej.

Lp.	Art. 11g/11n - Safe Harbour finansowy	Stanowisko
16.	Mechanizm Safe Harbour – jak wyżej – powinien zostać rok obrotowy – kapitały i odsetki pożyczek są wykazywane na ZSO (zestawieniu sald i obrotach) oraz w bilansie i rachunku zysków i strat. Chyba, że ujęcie roku podatkowego miałyby wpłynąć na uwzględnianie różnic bilansowo-podatkowych i ujmowanie tylko pożyczek i odsetek dla celów podatkowych (zapłaconych).	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana ma na celu ujednolicenie i tym samym uproszczenie zasad raportowania cen transferowych (lokalna dokumentacja, informacja TPR). Rok podatkowy jest okresem adekwatnym dla rozliczeń w podatkach dochodowych oraz kontroli podatkowej.
17.	W tym przypadku pojawia się pytanie czy wyłącznie zmiana oprocentowania pożyczki, powinna być traktowana jako zmiana umowy pożyczki i tylko taki przypadek wymagał będzie sięgnięcia do Obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie ogłoszenia rodzaju bazowej stopy procentowej i marży dla potrzeb cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych aktualnego na ten właśnie moment. Jeśli taka jest intencja, to uzasadnienie zmiany wymaga stosownej korekty. Jednocześnie, co warto podkreślić w samym uzasadnieniu do zmian, decyzja o zmianie oprocentowania w ślad za zmianami obwieszczenia pozostaje suwerenna i to podatnik decyduje czy dokonana takiej zmiany. Tym samym zmiana rodzaju stopy bazowej i marży w obwieszczeniu, nie jest równoznaczna z obowiązkiem dokonania tożsamej aktualizacji warunków umowy finansowej objętej mechanizmem safe harbour.	Uwaga nieuwzględniona. Uzasadnienie wskazuje, że w przypadku zmiany umowy pożyczki (kredytu, obligacji), warunki pozwalające na skorzystanie z mechanizmu safe harbour finansowego muszą być każdorazowo spełnione. Nie oznacza to obowiązku zmiany umowy pożyczki (kredytu, obligacji) w przypadku zmiany obwieszczenia (skorzystanie z mechanizmu safe harbour jest dobrowolne). Jeżeli jednak podatnik zdecyduje się na zmianę umowy, po zmianie obwieszczenia, będzie musiał spełnić kryteria obowiązujące

		w aktualnym na dany moment obwieszczeniu.
18.	Projekt zakłada zwolnienie z obowiązku sporządzenia dokumentacji lokalnej dla transakcji finansowych, korzystających z uproszczenia typu bezpieczna przystań. Bez wątpienia, jest to korzystna zmiana dla podatników. Jednocześnie w projekcie nie odniesiono się do obowiązku sporządzenia dokumentacji dla usług o niskiej wartości dodanej, korzystających z podobnego uproszczenia. Sugerujemy zatem, wprowadzenie zwolnienia dokumentacyjnego również dla wspomnianych usług. Takie podejście jest zgodne z Wytycznymi OECD.	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
19.	Przepis ten, w proponowanym brzmieniu, zawiera omyłkę pisarską polegającą na niepełnym wskazaniu kodu waluty: „4) w trakcie roku podatkowego łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 20 000 000 z lub równowartość tej kwoty;”. Proponowana zmiana w zakresie literówki: „4) w trakcie roku podatkowego łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 20 000 000 zł lub równowartość tej kwoty;”	Uwaga uwzględniona.
20.	Jak wynika z przepisów regulujących instytucję safe harbour dla transakcji finansowych zastosowanie uproszczenia zgodnie z art. 11g ust. 3 Ustawy CIT ma zastosowanie również do kredytów oraz obligacji. Wobec dodania przez projektodawcę ust. 1a sugerujemy zastosowanie proponowanego ustępu również do pozostałych rodzajów transakcji, które korzystają z uproszczenia	Uwaga do dalszej analizy.

	safe harbour. W tym celu proponujemy zmianę ust. 11g ust. 3 Ustawy CIT. Proponowana zmiana w zakresie zastosowanie nowego ust. 1a do pozostałych rodzajów transakcji korzystających z safe harbour: „c) ust. 3 otrzymuje brzmienie: Przepisy ust. 1, 1a i 2 stosuje się odpowiednio do kredytu i emisji obligacji.”	Uwaga do ew. uwzględnienia w toku prac legislacyjnych.
21.	Propozycja zmiany brzmienia art. 11g ust. 1 pkt. 1 „1) oprocentowanie stałe lub zmienne pożyczki w ujęciu rocznym na dzień zawarcia umowy jest ustalane w oparciu o rodzaj bazowej stopy procentowej i marżę, określone w obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych aktualnym na dzień zawarcia tej umowy;” Uzasadnienie: (Zgłaszający uwagi) proponuje, aby przepisami o safe harbour był też objęte finansowania, w których odsetki będą liczone wg. oprocentowania stałego. Propozycja ta pozwala szerszemu gronu podatników na stosowanie przepisów o safe harbour. Oprocentowanie ustalane w oparciu o stałą stopę procentową jest zachowaniem rynkowym, które pozwala pożyczkodawcom i pożyczkobiorcą na ograniczenie ryzyka stóp procentowych (alternatywą dla stosowania stałej stopy jest zawieranie przez podmiotu transakcji hedgingu). Oprocentowanie stałe będzie wtedy określone jako suma dwóch elementów: stopy bazowej właściwej dla waluty wg wartości na dzień zawarcia umowy i marży ogłaszanej w obwieszczeniu. Przykładowo oprocentowanie stałe będzie wynosić: WIBOR3M 0,21% + marża 2,0% = 2,21% Propozycja zmiany brzmienia art. 11g ust. 1 pkt. 4 „4) łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotem powiązanym liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek na dzień zawarcia umowy wynosi nie więcej niż 20 000 000 zł lub równowartość tej kwoty;” Uzasadnienie: (Zgłaszający uwagi) proponuje zamianę liczby mnogiej „podmioty powiązane” na liczbę pojedynczą „podmiot powiązany” w odniesieniu do limitu zaciągniętych zobowiązań lub należności.	Uwagi do dalszej analizy. W ramach procedowanego projektu nie są planowane dodatkowe zmiany w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych. Niemniej MF dostrzega potrzebę rewizji przepisów w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych, dlatego zgłoszone kwestie zostaną poddane dalszej analizie.

	Dodatkowo (Zgłaszający uwagi) proponuje doprecyzowanie, aby limit udzielonych i zaciągniętych pożyczek był liczony wyłącznie na moment zawarcia umowy pożyczkowej, która spełniać będzie kryteria safe harbour. Limit zobowiązań i należności z pożyczek z wszystkimi podmiotami powiązanymi do kwoty 20mln zł bardzo ogranicza możliwość korzystania z safe harbour przez podatników. Proponujemy zatem zmianę tego ograniczenia rozszerzenie tego ograniczenia wyłącznie do pożyczek udzielonych bądź otrzymanych od tego samego podmiotu powiązanego. Tym samym limit może być stosowany oddzielne dla pożyczek udzielonych lub otrzymanych od różnych podmiotów powiązanych. Dodatkowo, brak wskazania momentu w czasie, w którym limit powinien być liczony powoduje dodatkowe obciążenie dla podatników, w sytuacji, gdy po zawarciu umowy pożyczki spełniającej kryteria safe harbour podatnik zaciągnie dodatkową pożyczkę od tego samego podmiotu powiązanego i łącznie te 2 pożyczki przewyższą limit, zastosowanie safe harbour dla pierwszej pożyczki potencjalnie traci moc. W ocenie Zgłaszającego spełnienie warunków dla zastosowania safe harbour na moment zawarcia pożyczki zgodnej z tymi warunkami jest wystarczającym warunkiem wystarczającym, który nie powinien być kwestionowany w całym okresie trwania tej pożyczki. Propozycja zmiany brzmienia art. 11g ust. 4 „4. Minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłasza w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, rodzaj bazowej stopy procentowej i marżę, o których mowa w ust. 1 pkt 1, biorąc pod uwagę rodzaje bazowych stóp procentowych stosowanych na międzybankowym rynku finansowym. Obwieszczenie ma zastosowanie wyłącznie do transakcji, w których podatnik zastosował art. 11g. Uzasadnienie: Zgłaszający proponuje usunięcie z treści pkt. 4. sformułowania „nie rzadziej niż raz w roku”. Zapis ten narzucał określoną częstotliwość ogłaszania Obwieszczeń regulujących poziom marży dla transakcji finansowych objętych safe harbour, podczas gdy sytuacja na rynkach finansowych może determinować inną częstotliwość zmian. Przykładowo, pierwsze Obwieszczenie ogłoszone 31 grudnia 2018 r. obowiązywało przez 2 lata, tj. 2019 i 2020, więc warunek ogłaszania ‘nie rzadziej niż raz w roku’ nie został spełniony.	
--	---	--

	Dodatkowo, Zgłaszający proponuje doprecyzowanie, że warunki finansowania określone w Obwieszczeniu mają zastosowanie tylko dla podatników chcących korzystać z przepisów o safe harbour. W ocenie Zgłaszającego to doprecyzowanie jest konieczne, bowiem podkreśla, iż stosowanie zasad safe harbour nie jest tożsame z ustaleniem rynkowych warunków dla danego finansowania. Innymi słowy, podatnik ma prawo, a nie obowiązek korzystania z przepisów o safe harbour. Dla określonego finansowania, które potencjalnie spełniałoby warunki safe harbour, podatnik ma prawo do zastosowania innego, właściwego i rynkowego poziomu oprocentowania innego niż wskazuje Obwieszczenie.	
22.	Art. 11g ustawy o CIT (odpowiednio art. 23s ustawy o PIT) - po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu: „1a. Za dzień zawarcia umowy pożyczki, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, uważa się również dzień zmiany umowy pożyczki w przypadku, gdy zmiana ta dotyczy oprocentowania pożyczki.” WĄTPLIWOŚCI- W opinii (Zgłaszającego uwagi) taki sposób sformułowania przepisu oznacza, że w przypadku zawarcia aneksu do umowy pożyczki, zmieniającego oprocentowanie pożyczki, konieczne będzie odniesienie się do Obwieszczenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych, aktualnego na dzień zawarcia aneksu (powyższe nie wzbudza wątpliwości). Pojawiają się jednak wątpliwość: (1) jak rozumieć wówczas zapis o "oprocentowaniu pożyczki w ujęciu rocznym" - czy datą graniczną będzie moment do dnia zawarcia aneksu oraz od dnia zawarcia aneksu? (2) czy w przypadku ogłoszenia przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych nowego Obwieszczenia, w trakcie obowiązywania umowy pożyczki pomiędzy podmiotami powiązаныmi, podatnik będzie zobowiązany do adekwatnej zmiany umowy pożyczki w celu dostosowania jej oprocentowania do wartości określonych w aktualnym Obwieszczeniu, aby nadal mógł korzystać z tzw. bezpiecznej przystani (safe harbour)?	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego wymagają dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.

23.	(Zgłaszający uwagi) postuluje, aby w celu uczynienia instytucji safe harbour, regulowanej przepisami art. 11g Ustawy CIT bardziej przystępną i adekwatną do powszechnie panującej praktyki rynkowej, skierowane do prekonsultacji podatkowych uproszczenia w zakresie cen transferowych objęły również wprowadzenie możliwości wariantowego zastosowania oprocentowania zmiennego lub stałego w ramach skorzystania z safe harbour. W uzupełnieniu ww. postulatu Podmiot zainteresowany wskazuje, że poziom oprocentowania stałego może być wyznaczony w oparciu o ustaloną stopę bazową określoną na moment zawarcia umowy pożyczki. Zmiany w zakresie limitu Podmiot zainteresowany wskazuje ponadto, że przewidziany art. 11g ust. 1 pkt 4 Ustawy CIT limit ustalony na poziomie 20.000.000 zł w praktyce w sposób istotny ogranicza możliwość skorzystania z instrumentu safe harbour. Postuluje się za podwyższeniem limitu, a dodatkowo za zastąpieniem proponowanego sformułowania w projektowanym art. 11g ust. 1 pkt 4 Ustawy CIT „w trakcie roku podatkowego” sformułowaniem „w momencie zawierania umowy”. Rozgraniczenie instytucji safe harbour a zagadnienie rynkowego charakteru transakcji Podmiot zainteresowany zwraca ponadto uwagę na negatywne zjawisko utożsamiania przesłanek pozytywnych skorzystania z instytucji safe harbour z warunkami rynkowymi transakcji kontrolowanej. W opinii Zgłaszającego brak możliwości bezwzględnego przyjęcia parametrów transakcji określonych w analizowanych przepisach jako rynkowe (ze względu chociażby na powinność rozpatrzenia czynników porównywalności) mogłoby zostać zaadresowany przez projektodawcę poprzez treść uzasadnienia do proponowanych przepisów lub poprzez wskazanie wprost w przepisach, iż warunki safe harbour mają zastosowanie wyłącznie do transakcji, dla których podatnik wybrał opcję zastosowania tego uproszczenia.	Uwagi do dalszej analizy. W ramach procedowanego projektu nie są planowane dodatkowe zmiany w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych. Niemniej MF dostrzega potrzebę rewizji przepisów w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych, dlatego zgłoszone kwestie zostaną poddane dalszej analizie.
24.	Propozycja zmiany w art. 11g Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23s Ustawy o PIT): ust. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie: 4) w trakcie roku podatkowego łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek wynosi nie więcej niż 20 000 000 z lub równowartość tej kwoty; Propozycja dotycząca zastąpienia pojęcia „rok obrotowy” pojęciem „rok podatkowy” jest w naszej ocenie zasadna. W proponowanej zmianie przepisu zabrakło wskazania waluty dla wartości 20 000 000 –	Uwagi częściowo uwzględnione. W ramach procedowanego projektu nie są planowane dodatkowe zmiany w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych. Niemniej MF dostrzega potrzebę rewizji przepisów w zakresie

zakładamy, że jest to literówka. W naszej ocenie warto dodatkowo rozważyć zmodyfikowanie komentowanego warunku w taki sposób, aby odnosił się do poziomu zobowiązań na dzień zawarcia danej pożyczki objętej mechanizmem safe harbour. Oznaczałoby to, że przykładowo w przypadku zaciągnięcia przez podatnika nowej pożyczki (lub nowej transzy istniejącej pożyczki) na kwotę 10 mln zł przy istniejącym poziomie zobowiązań wynoszącym 15 mln zł, to pierwotna pożyczka (o wartości 15 mln zł korzystająca dotychczas z mechanizmu safe harbour) nie przestaje korzystać z uproszczeń związanych z safe harbour – przy założeniu spełniania pozostałych warunków, przewidzianych w przepisie art. 11g Ustawy o CIT. Dopiero kolejna zaciągnięta pożyczka lub transza oryginalnej pożyczki (o wartości 10 mln zł) nie mogłaby zostać objęta mechanizmem safe harbour. Dzięki powyższej zmianie pożyczki objęte dotychczas mechanizmem będą nadal mogły korzystać z przewidzianych uproszczeń, nawet wówczas, gdy wskutek nieprzewidzianych dla podatnika okoliczności, późniejszy poziom zobowiązań przekroczy ustawowy limit. Mając powyższe na uwadze, proponujemy zmodyfikowanie komentowanego przepisu w następujący sposób: „łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek na dzień zawarcia umowy wynosi nie więcej niż 20 000 000 zł lub równowartość tej kwoty”. Powyższy zapis umożliwi wyeliminowanie wątpliwości związanych z przekroczeniem poziomu zobowiązań oraz może przyczynić się do rozszerzenia zakresu stosowania mechanizmu przez podatników. Propozycja zmiany w art. 11g Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23s Ustawy o PIT): po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu: 1a. Za dzień zawarcia umowy pożyczki, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, uważa się również dzień zmiany umowy pożyczki w przypadku, gdy zmiana ta dotyczy oprocentowania pożyczki. Odnosząc się do powyższej propozycji zmiany przepisu, chcielibyśmy odnieść się na wstępie do interpretacji całego przepisu art. 11g Ustawy o CIT. Zgodnie z naszym rozumieniem, obecne brzmienie art. 11g Ustawy o CIT umożliwia podatnikom skorzystanie z uproszczeń związanych z safe harbour w przypadku spełnienia jednocześnie pięciu warunków. Z wymienionych w przepisie warunków, tylko jeden odnosi się do warunku, który musi zostać spełniony już w momencie zawarcia umowy (tj. wynagrodzenie w pożyczce ustalone jest w oparciu o oprocentowanie w ujęciu rocznym na dzień zawarcia umowy ustalone w oparciu o rodzaj bazowej	mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych, dlatego zgłoszone kwestie zostaną poddane dalszej analizie. Proponowane obecnie dodanie ust. 1a do art. 11g ustawy o CIT odnosi się wyłącznie do pierwszego warunku z ust. 1, co oznacza, że pozostałe warunki nie podlegają modyfikacji, tj. zmiana umowy pożyczki pozostaje bez wpływu na konieczność ich spełnienia (np. aneks do umowy nie może spowodować, że pierwotnie zawarta na okres 10 lat pożyczka aneksowana do 5 lat wejdzie w mechanizm safe harbour dla transakcji finansowych). Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
--	--

	stopy procentowej i marżę, określone w obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych aktualnym na dzień zawarcia tej umowy). Proponowana zmiana – zrównująca dzień zawarcia aneksu z dniem zawarcia umowy, również dotyczy wyłącznie jednego, powyższego warunku. Umożliwia to skorzystanie z mechanizmu w sytuacji, w której oprocentowanie pożyczki spełniającej warunki art. 11g ust. 1 pkt 2 – 5 Ustawy o CIT zostaje dostosowane w drodze aneksu w celu spełnienia warunku art. 11g ust. 1 pkt 1 Ustawy o CIT. Jak rozumiemy, brak odniesienia do daty zawarcia umowy lub aneksu w zakresie pozostałych warunków oznacza, że możliwe jest skorzystanie z mechanizmu np. w sytuacji, w której pożyczka spełnia warunki określone w art. 11g ust. 1 pkt 1 – 2 oraz pkt 4 – 5 Ustawy o CIT, od momentu, w którym aneks do zawartej umowy skraca okres udzielenia pożyczki do okresu poniżej 5 lat. Jeżeli powyższe rozumienie obecnie obowiązującego przepisu jest niepoprawne, to proponujemy rozważenie wprowadzenia odpowiednich zmian – na przykład, pozwalających podatnikom zawierającym transakcje pożyczkowe na okres ponad 5 lat na skorzystanie z mechanizmu safe harbour od momentu zawarcia aneksu skracającego długość pożyczki do okresu poniżej 5 lat (przy założeniu spełniania pozostałych warunków art. 11g Ustawy o CIT). Obowiązujące brzmienie art. 11g ust. 1 pkt 1 Ustawy o CIT: Oprocentowanie pożyczki w ujęciu rocznym na dzień zawarcia umowy jest ustalane w oparciu o rodzaj bazowej stopy procentowej i marżę, określone w obwieszczeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych aktualnym na dzień zawarcia tej umowy. Wykorzystując sposobność związaną ze zmianą przepisów w zakresie mechanizmu safe harbour, warto pochylić się nad możliwością zmiany przepisu art. 11g ust. 1 pkt 1 Ustawy o CIT, w taki sposób, aby umożliwiał korzystanie z mechanizmu zarówno w przypadku stosowania oprocentowania zmiennego, jak i stałego. Obecne brzmienie przepisów nie rozstrzyga jednoznacznie, czy podatnik, który zastosował stałe oprocentowanie, skalkulowane jako suma obowiązujących na dzień zawarcia umowy wartości bazowej stopy procentowej i marży (określonych w obwieszczeniu Ministra Finansów), może skorzystać z analizowanego mechanizmu. W naszej ocenie, nie ma podstaw do wyłączenia takiej możliwości w stosunku do podatników, którzy z uwagi np. na ograniczenie ryzyka stopy procentowej w prowadzonej działalności, preferują korzystanie ze stałego oprocentowania.	
--	---	--

	W odniesieniu do punktu dotyczącego dodatkowego żądania organu, w połączeniu z naszym komentarzem do propozycji zmian art. 11q Ustawy o CIT – w obu tych przypadkach rozpatrywana jest jedynie okoliczność stosowania safe harbour pożyczkowego podczas gdy w polskich przepisach podatkowych funkcjonuje również ułatwienie dotyczące transakcji świadczenia usług o niskiej wartości dodanej, które podobnie jak to dotyczące finansowania, po spełnieniu określonych warunków może zostać zaimplementowane i wykorzystane przez podatnika dając taką samą pewność braku określenia dochodu (straty) podatnika. W konsekwencji nie widzimy przesłanek do różnicowania podejścia w stosunku do tych dwóch typów odstąpienia od określenia dochodu.	
25.	Odniesienie do „roku podatkowego” w proponowanym brzmieniu art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT, jako momentu weryfikacji możliwości skorzystania z safe harbour finansowego powoduje, że instrument ten jest mało atrakcyjny dla podatników. W szczególności dotyczy to przedsiębiorstw rozwijających się, które zwiększają swoje zadłużenie w latach podatkowych następujących po roku skorzystania z safe harbour. Przykładowo, w sytuacji gdy po zawarciu umowy pożyczki spełniającej kryteria safe harbour (i dla której podatnik skorzystał z safe harbour) podatnik w następnym roku podatkowym zaciągnie nową pożyczkę od tego samego (lub innego) podmiotu powiązanego i łącznie te 2 pożyczki przewyższą limit 20 mln zł, zastosowanie safe harbour również dla pierwszej pożyczki traci moc. W takiej sytuacji podatnik ma obowiązek sporządzenia analizy porównawczej ex-post również dla pierwszej pożyczki, pomimo początkowej możliwości zastosowania safe harbour. Uważamy, że spełnienie warunków dla zastosowania safe harbour na moment zawarcia pożyczki powinno być warunkiem wystarczającym w tym podpunkcie, który nie powinien później uniemożliwiać stosowania safe harbour w przypadku przekroczenia limitu kwotowego wartości pożyczek udzielonych/zaciągniętych w następnych latach podatkowych. Sugerujemy zatem zmianę art. 11g ust. 1 pkt 4 ustawy CIT w sposób następujący: „4) łączny poziom zobowiązań albo należności podmiotu powiązanego z tytułu kapitału pożyczek z podmiotami powiązanymi liczony odrębnie dla udzielonych oraz zaciągniętych pożyczek na dzień zawarcia umowy wynosi nie więcej niż 20 000 000 zł lub równowartość tej kwoty”. Dodatkowo prosimy o rozważenie zastąpienia kwotowego wyznaczenia limitu zobowiązań albo	Uwagi do dalszej analizy. W ramach procedowanego projektu nie są planowane dodatkowe zmiany w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych. Niemniej MF dostrzega potrzebę rewizji przepisów w zakresie mechanizmu safe harbour dla transakcji finansowych, dlatego zgłoszone kwestie zostaną poddane dalszej analizie.

	należności, limitem uzależnionym od np. sumy aktywów podatnika. W efekcie w większym stopniu mechanizm safe harbour finansowy mógłby być stosowany przez dużych przedsiębiorców. Obecny limit w kwocie 20 mln zł dla dużych podmiotów jest dużym ograniczeniem w możliwości skorzystania z przedmiotowego uproszczenia.	
26.	W proponowanej zmianie (...) przy wartości kwoty brakuje skrótu waluty (zł lub PLN).	Uwaga uwzględniona.
27.	Proponowane przepisy wprowadzają zwolnienie z obowiązku dokumentacyjnego dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem safe harbour dla transakcji pożyczek. Postulujemy objęcie analogicznym wyłączeniem transakcji kontrolowanych, w których zastosowanie ma mechanizm safe harbour dla usług o niskiej wartości dodanej (art. 11f ustawy o CIT) zwłaszcza, że w wielu wypadkach, z uwagi na ograniczenia art. 15e ustawy o CIT, koszty zakupu ww. usług stanowią tylko w części koszty uzyskania przychodów.	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).

Lp.	Art. 11k – lokalna dokumentacja cen transferowych	Stanowisko
28.	(Propozycja na wydłużenie terminu na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych – przyp.red.). Proponuję do końca dwunastego roku, czyli do końca roku następnego po zakończeniu roku podatkowego/obrotowego, czyli do dnia 31 grudnia 20XX roku.	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie przygotowanie informacji TPR.
29.	Art. 11k ustawy o CIT (odpowiednio w art. 23w ustawy o PIT) - ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty powiązane są obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, za rok podatkowy, w terminie do końca dziesiątego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, w celu wykazania, że ceny transferowe zostały ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”, b) w ust. 2 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie: „Lokalna dokumentacja cen transferowych jest sporządzana dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, której wartość przekracza w roku podatkowym następujące progi dokumentacyjne:” WĄTPLIWOŚCI: (Zgłaszający uwagi) pragnie zauważyć, iż w związku z proponowanym wydłużeniem terminu na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych do końca dziesiątego miesiąca po	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie

	zakończeniu roku podatkowego podmiotu, a także zakładanym wydłużeniem terminu na złożenie informacji o cenach transferowych do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego podmiotu, stosownie do art. 11s ust. 1 ustawy o CIT (oraz odpowiednio 23 ze ustawy o PIT) organy podatkowe mają prawo do żądania przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych od podmiotów powiązanych obowiązanych do jej sporządzenia przed terminem, w którym dany podatnik jest zobowiązany do spełnienia obowiązków sprawozdawczych za dany rok podatkowy (złożenia informacji o cenach transferowych). Pragniemy wskazać, że to właśnie formularze TPR-P i TPR-C stanowią podstawowe narzędzie analizy ryzyka oraz analiz ekonomicznych i statystycznych w zakresie cen transferowych. Mając na uwadze powyższe, (Zgłaszający uwagi) sugeruje ujednolicenie terminów na sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz na złożenie informacji o cenach transferowych.	przygotowanie na tej podstawie informacji TPR. Podatnik zawsze może przekazać informację TPR wcześniej niż w ostatnim dniu terminu.
30.	Podniesienie limitów dokumentacyjnych, o których mowa w art. 11k ust. 2 pkt 3 i 4 UPDOP do 10 mln zł.	Uwaga nieuwzględniona. W ramach procedowanego projektu nie są planowane zmiany limitów określonych w art. 11k ustawy o CIT.
31.	Wydłużenie terminów na sporządzenie dokumentacji cen transferowych jest, co do zasady, pożądanym rozwiązaniem. Jednakże, mając na uwadze, że sporządzenie dokumentacji cen transferowych wymaga m.in. odniesienia wyników transakcji do danych zawartych w sprawozdaniu finansowym, wydłużenie terminu o 1 m-c nie będzie stanowić istotnego ułatwienia dla podatników. Ponadto w przypadku wielu grup kapitałowych, sporządzenie dokumentacji cen transferowych jest uzależnione od zakończenia prac prowadzonych centralnie na poziomie grupy (m.in. analizy porównawcze). Rozwiązaniem, które może ułatwić podatnikom sporządzanie dokumentacji jest wydłużenie terminu do 11 m-cy po zakończeniu roku podatkowego oraz wydłużenie terminu na złożenie TPR-C do 13 miesięcy.	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. W ramach procedowanego projektu nie są planowane dodatkowe zmiany terminów.

	Ponadto postulujemy wydłużenie terminu sporządzania dokumentacji grupowej do 15 m-cy od zakończenia roku podatkowego.	
--	---	--

Lp.	Art. 11l - wartość transakcji	Stanowisko
32.	Chciałem zwrócić uwagę na konieczność poprawienia lub doprecyzowania art. 11l ust. 1 pkt 3 ustawy CIT i art. 23x ust. 1 pkt 3 ustawy PIT. Zgodnie z tymi przepisami, wartość transakcji kontrolowanej w przypadku poręczenia lub gwarancji odpowiada sumie gwarancyjnej. Moim zdaniem w przepisie w sposób niezamierzony wskazano na stosunek gwarancji/poręczenia, podczas gdy tak naprawdę chodziło o stosunek zlecenia gwarancji/poręczenia. Sam stosunek gwarancji/poręczenia to stosunek między gwarantem a beneficjentem gwarancji (wierzycielem ze stosunku podstawowego). Zwykle nie stanowi on transakcji kontrolowanej, bowiem nie występuje między podmiotami powiązanymi. Sens ekonomiczny takiej transakcji między podmiotami powiązanymi byłby zresztą ograniczony. Natomiast stosunek zlecenia gwarancji/poręczenia może występować między podmiotami powiązanymi. Jeśli np. spółki-córka zleca spółce-matce udzielenie gwarancji spłaty zaciągniętego przez nią kredytu na rzecz niepowiązanego banku jako beneficjenta gwarancji, powstaje wątpliwość czy do ustalania wartości transakcji zlecenia stosować art. 11l ust. 1 pkt 3 ustawy CIT.	Uwaga zasadna Zmiana doprecyzowująca, nie normatywna. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę nie wymaga ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy, lecz wyjaśnienia w informatorze, ew. interpretacji ogólnej przepisów prawa.
33.	Propozycja zmiany w art. 11l ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT) – w naszej ocenie propozycja doprecyzowania tego przepisu jest kierunkowo właściwa, jednakże zwracamy uwagę, że posłużenie się w tym przepisie pojęciem „depozytu” może powodować wątpliwości interpretacyjne, czy i jakim zakresie będzie odnosił się on do rachunków bankowych. Zgodnie z literalną wykładnią, „depozytem” są przedmioty lub pieniądze oddane na przechowanie na warunkach określonych w umowie lub też depozytem jest przechowywanie przedmiotów lub pieniędzy przez osobę lub instytucję, której je powierzono. Umowa rachunku bankowego została natomiast zdefiniowana w art. 725-733 ustawy Kodeks cywilny. Przez umowę rachunku bankowego bank zobowiązuje się względem posiadacza rachunku, na czas oznaczony lub nieoznaczony, do przechowywania jego środków pieniężnych oraz, jeżeli umowa tak stanowi, do przeprowadzania na jego zlecenie rozliczeń pieniężnych. Natomiast na podstawie art. 49 ustawy Prawo Bankowe, banki	Uwaga uwzględniona częściowo. Podtrzymujemy propozycję odniesienia wartości transakcji depozytu do wartości kapitału. Pojęcie depozytu rozumiemy szeroko, obejmuje ono także lokaty bankowe, co zostanie doprecyzowane w uzasadnieniu do projektu. Jednocześnie, zagadnienie dokumentowania depozytów zostanie

	mogą prowadzić, w szczególności następujące rodzaje rachunków bankowych: 1) rachunki rozliczeniowe, w tym bieżące i pomocnicze, oraz prowadzone dla nich na zasadach określonych w rozdziale 3a rachunki VAT; 2) rachunki lokat terminowych; 3) rachunki oszczędnościowe, rachunki oszczędnościowo-rozliczeniowe, w tym rachunki rodzinne, oraz rachunki terminowych lokat oszczędnościowych; 4) rachunki powiernicze. Zgodnie ze stanowiskiem zaprezentowanym przez Ministerstwo Finansów w pkt. 74 „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi, wrzesień 2020, MF.”: „wartość transakcji dla transakcji rachunku bankowego należy określić, biorąc pod uwagę sposób wynagrodzenia za świadczenie tej usługi wynikającą 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 PLN, zob. też pyt. 41)”. W związku z powyższym w celu uniknięcia rozbieżności interpretacyjnych proponowanej treści art. 11l ust. 1 pkt 1 ustawy o CIT wnosimy o jej doprecyzowanie w następujący sposób: „1) wartości kapitału – w przypadku pożyczki, kredytu lub depozytu, z wyłączeniem rachunków rozliczeniowych, rachunków VAT oraz rachunków oszczędnościowo-rozliczeniowych”.	rozwinęte w Informatorze TPR, tak aby wyeliminować potencjalne wątpliwości dotyczące zakresu tego pojęcia oraz innych umów o podobnym charakterze (wskazane zostanie, że istotą w przypadku lokat jest komponent oszczędnościowy, a nie rozliczeniowy obecny w innych produktach bankowych).
34.	Propozycje zmian w art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT), odnoszące się do sposobu ustalania wartości transakcji kontrolowanej należy uznać za niekorzystne, tj. zwiększające obowiązki dokumentacyjne po stronie podatników. Wnosimy o zmianę podejścia w przypadku umów ubezpieczenia lub umów reasekuracyjnych Suma ubezpieczenia nie powinna być stosowana jako wartość transakcji. Dla celów biznesowych transakcje dot. usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych są ujmowane na bazie składek	Uwaga uwzględniona. Należy zgodzić się z przedstawionym w uwadze stanowiskiem, iż w przypadku niektórych umów ubezpieczenia niemożliwe jest wykorzystanie sumy ubezpieczenia do określenia wartości

	należnych z tytułu zawarcia umów ubezpieczeniowych (składka przypisana brutto), w umowach reasekuracyjnych na bazie składki reasekuracyjnej prowizji oraz udziału reasekuratorów w szkodach/regresach. Ten parametry są ujmowane dla raportowania bilansowego, podatkowego jak i finansowego (KNF). Suma ubezpieczenia nie jest parametrem który wiarygodnie oddaje wartość transakcji.	transakcji. Biorąc pod uwagę różnorodność transakcji ubezpieczeniowych, właściwszym podejściem będzie odniesienie się w przypadku umów ubezpieczenia do określania wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT).
35.	Szczególną uwagę zwracamy na dodany pkt 4a) o treści „łącznej wartości wkładów wniesionych do spółki niebędącej osobą prawną – w przypadku umowy takiej spółki;”. W praktyce taki zapis oznacza, że w przypadku umowy spółki, w której wysokość wkładów przekroczy 2 mln zł (próg dla innej transakcji niż towarowa, usługowa i finansowa), dokumentacja cen transferowych powinna być sporządzana za każdy kolejny rok funkcjonowania spółki osobowej, niezależnie czy w danym roku były wnoszone lub wycofane wkłady, zmiany umowy spółki osobowej. W dotychczasowej praktyce stosowana dokumentacja cen transferowych sporządzana była dla transakcji polegającej na zmianie umowy spółki, polegającej na wniesieniu lub wycofaniu wkładów do / ze spółki osobowej, dokonana łącznie przez wszystkich wspólników w trakcie danego roku. Sugerujemy zatem zmianę proponowanego art. 11l ust. 1 pkt 4a ustawy CIT w sposób następujący: „4a) łącznej wartości wkładów wniesionych w trakcie roku podatkowego do spółki niebędącej osobą prawną – w przypadku umowy takiej spółki;”, Do rozważenia pozostawiamy uzupełnienie pkt 4a o wartość wkładów wycofanych ze spółki niebędącej osobą prawną.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi nie wymagają ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy, lecz ew. interpretacyjnej, np. ujęcia w procedowanej interpretacji ogólnej dot. transakcji kontrolowanej.
36.	Nawiązując do proponowanych zmian uszczegóławiających sposób ustalania wartości transakcji kontrolowanej w przypadku umowy depozytu w opinii Podmiotu zainteresowanego za pośrednictwem przepisów rangi ustawowej powinny zostać rozstrzygnięte również wątpliwości interpretacyjne w przedmiocie ustalania wartości transakcji kontrolowanej dotyczącej zarządzania płynnością (cash pooling).	Uwaga nieuwzględniona. Odnosząc się do propozycji uregulowania kwestii wartości transakcji kontrolowanej dotyczącej zarządzania płynnością (cash

		pooling), należy podkreślić, że ze względu na różnorodność tego typu transakcji właściwszym podejściem jest odniesienie się w tym przypadku do wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT). Zagadnienie poddane będzie dalszym analizom.
37.	(...), z uwagi na potencjalne problemy praktyczne w wykazaniu sumy ubezpieczenia (np. w odniesieniu do ubezpieczeń na życie, polis grupowych) postuluje się aby wartość transakcji kontrolowanej w przypadku umów ubezpieczenia lub reasekuracji odnosiła się do wartości składek i opłat. Suma ubezpieczenia jest w wielu przypadkach wartością w praktyce niemożliwą do określenia: np. w przypadku umów ubezpieczeń życiowych na wiele ryzyk (przykładowo polisa może obejmować również ryzyka członków rodziny, ale zgon głównego ubezpieczonego powoduje zamknięcie polisy i niewłaściwe może być sumowanie wszystkich sum ubezpieczeń wynikających z polisy albo polisa może pokrywać różne ryzyka: ryzyko zgonu w pracy, ryzyko zgonu wypadku komunikacyjnego, ryzyko zawału, co nie oznacza, że wartością transakcji na polisie jest suma tych wszystkich ryzyk), umów reasekuracyjnych, polis grupowych (pojawia się wątpliwość, na jaki dzień określić wartość), umów typu assistance bez sumy ubezpieczenia itp. Z uwagi na powyższe wartość sumy ubezpieczenia może nie stanowić z biznesowego punktu widzenia faktycznej ekonomicznej informacji o transakcji i często nie jest kluczową wartością dla podmiotów ubezpieczeniowych. Świadczy o tym również technika tworzenia rezerw przez podmioty ubezpieczeniowe, która nie uwzględnia sumowania wszystkich sum ubezpieczeniowych (ryzyk) w pełnej wysokości. Ponadto składka ubezpieczeniowa (a nie suma ubezpieczenia) jest powszechnym standardem raportowania / wyznacznikiem usługi ubezpieczeniowej, również dla celów	Uwaga uwzględniona. Należy zgodzić się z przedstawionym w uwadze stanowiskiem, że w przypadku niektórych umów ubezpieczenia niemożliwe jest wykorzystanie sumy ubezpieczenia do określenia wartości transakcji. Biorąc pod uwagę różnorodność transakcji ubezpieczeniowych, właściwszym podejściem będzie odniesienie się w przypadku umów ubezpieczenia do określania wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT).

	statutowych/administracyjnych (Komisja Nadzoru Finansowego). Tym samym, dla zachowania wewnętrznej spójności dla celów administracyjnych / podatkowych zasadne jest ujednolicenie i odniesienie wartości transakcji ubezpieczeniowej do składki ubezpieczeniowej.	
38.	Proponujemy doprecyzowanie sposobu ustalenia wartości transakcji w przypadku innych transakcji kapitałowych takich jak podwyższenie kapitału zakładowego. Zwłaszcza w sytuacjach, w których dochodzi kilkakrotnie do podwyższenia kapitału zakładowego w trakcie roku, warto doprecyzować, czy należy sumować wartości wniesionych wkładów oraz czy dotyczy to wartości nominalnej czy zakupu akcji / udziałów.	Uwaga nieuwzględniona. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi wymagają dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
39.	Proponujemy również wskazanie sposobu ustalenia wartości transakcji dla umów zarządzania płynnością (cash pooling). Ponadto proponujemy, aby wartość transakcji w przypadku umów ubezpieczeń i reasekuracji odnosiła się również do wartości składek i opłat, z tego powodu, że w wielu przypadkach suma ubezpieczenia jest trudna do określenia.	Uwaga nieuwzględniona. Odnosząc się do propozycji uregulowania kwestii wartości transakcji kontrolowanej dotyczącej zarządzania płynnością (cash pooling), należy podkreślić, że ze względu na różnorodność tego typu transakcji właściwszym podejściem jest odniesienie się w tym przypadku do wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT). Należy zgodzić się z przedstawionym w uwadze stanowiskiem, że w przypadku niektórych umów ubezpieczenia niemożliwe jest wykorzystanie sumy

		ubezpieczenia do określenia wartości transakcji. Biorąc pod uwagę różnorodność transakcji ubezpieczeniowych, właściwszym podejściem będzie odniesienie się w przypadku umów ubezpieczenia do określenia wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT).
40.	Na ten moment propozycja zmiany do art. 11l ustawy o CIT (ust. 1 pkt 4a) nie definiuje, jaka czynność związana z umową spółki niebędącej osobą prawną podlega udokumentowaniu. W opisie zmian posłużono się pojęciem, z którego wynika, że transakcją kontrolowaną jest zawarcie umowy spółki. Niestety tego doprecyzowania nie ma w proponowanych zmianach przepisów. Rekomendujemy doprecyzowanie, że transakcją kontrolowaną jest zawarcie umowy spółki niebędącej osobą prawną. W efekcie, taka umowa będzie podlegała obowiązkowi dokumentacyjnemu w roku, w którym została zawarta. Na ten moment niejasne jest czy zmiana umowy spółki, w ramach której spełniony zostaje warunek wartości wniesionych wkładów, również jest objęta obowiązkiem dokumentacyjnym, ani też, czy umowa spółki niebędącej osobą prawną, podlega udokumentowaniu w każdym roku jej trwania (przy założeniu spełnienia warunku wartości wniesionych wkładów) czy też wyłącznie w roku jej zawarcia (zmiany). Sugerujemy doprecyzowanie niniejszych kwestii w projektowanych przepisach.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi nie wymagają ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy, lecz ew. interpretacyjnej, np. ujęcia w procedowanej interpretacji ogólnej dot. transakcji kontrolowanej.
41.	Z uwagi na potencjalne problemy praktyczne w wykazaniu sumy ubezpieczenia (np. w odniesieniu do polis grupowych) postuluje się, aby wartość transakcji kontrolowanej w przypadku umów ubezpieczenia lub reasekuracji odnosiła się do wartości składek i opłat zaś właściwym progiem dokumentacyjnym był próg 2 000 000 zł.	Uwaga uwzględniona. Należy zgodzić się z przedstawionym w uwadze stanowiskiem, że w przypadku niektórych umów ubezpieczenia niemożliwe jest wykorzystanie sumy

		ubezpieczenia do określenia wartości transakcji. Biorąc pod uwagę różnorodność transakcji ubezpieczeniowych, właściwszym podejściem będzie odniesienie się w przypadku umów ubezpieczenia do określenia wartości transakcji na podstawie art. 11l ust. 1 pkt 5 ustawy o CIT (art. 23x ust. 1 pkt 5 ustawy o PIT).
42.	Zaproponowane zmiany tylko częściowo eliminują wątpliwości interpretacyjne podatników co do właściwego udokumentowania zawarcia umowy spółki niebędącej osobą prawną. W szczególności konieczne jest jednoznaczne wskazanie, że podatnik jest zobowiązany opracować dokumentację tylko w roku zawięzania spółki niebędącej osobą prawną lub w latach, w których następują zmiany w umowie spółki. Taki wniosek nasuwa się w związku z projektem interpretacji ogólnej dotyczącej pojęcia transakcji kontrolowanej, w której wskazano, że wypłaty zysku przez spółkę niebędącą osobą prawną na rzecz jej wspólników (oraz otrzymania przez wspólnika spółki niebędącej osobą prawną odpowiedniej części zysku tej spółki) nie stanowi transakcji kontrolowanej w rozumieniu przepisów o cenach transferowych. Ustawodawca wskazał w projekcie interpretacji, że wykonywanie umowy spółki w poszczególnych latach podatkowych tj. podział zysku lub straty pomiędzy wspólnikami będący konsekwencją umowy spółki, nie wymaga dokumentowania. Ponadto, konieczne jest jednoznaczne wskazanie, jaki próg dokumentacyjny ma zastosowanie tzn. czy jest to 10 000 000 zł (transakcja finansowa wiążąca się z inwestycją w działalność gospodarczą) czy jest to inna transakcja (art. 11k. ustęp 1 pkt 4) ustawy o CIT).	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi nie wymagają ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy, lecz ew. interpretacyjnej, np. ujęcia w procedowanej interpretacji ogólnej dot. transakcji kontrolowanej.

Lp.	Art. 11n - Wyłączenie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych	Stanowisko
43.	Zmiana z perspektywy podmiotów powiązanych ma charakter niekorzystny. Nie można się zgodzić ze stanowiskiem MF, że obecny art. 11n pkt 1 dotyczy wyłącznie zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego powstałego na podstawie art. 11k ustawy o CIT. W tym zakresie obecne brzmienie art. 11n jest jednoznaczne – odnosi się on do wszelkich transakcji kontrolowanych i nie rozróżnia on sytuacji, czy obowiązek dokumentacyjny powstał na podstawie art. 11k, czy też art. 11o ustawy o CIT. W związku z powyższym wnosi się o odstąpienie od przedmiotowej zmiany albo w przypadku decyzji o jej pozostawieniu o zmianę uzasadnienia zmiany tak, aby nie wprowadzała w błąd co do obecnego brzemienia przepisów.	Uwaga nieuwzględniona. W uwadze wskazano, że zdanie wprowadzające do wyliczenia w art. 11n ustawy o CIT dotyczy również transakcji kontrolowanych, o których mowa w art. 11o ustawy o CIT. Tymczasem systematyka rozdziału o cenach transferowych prowadzi do odmiennych wniosków. Na odmienną wykładnię wskazuje bowiem wyraźne odniesienie się w art. 11o ust. 1 i 1a ustawy o CIT do przepisów, które znajdują do nich odpowiednie zastosowanie. Ponadto przepisy regulujące kwestie dokumentacji cen transferowych odsyłają do art. 11o, jeśli ma on mieć zastosowanie (np. art. 11q ust. 1a, art. 11t ust. 3). Brak odesłania w art. 11n do art. 11o, a także brak wyraźnego odesłania w art. 11o do odpowiedniego stosowania art. 11n prowadzi do wniosku, że przepis art. 11n nie będzie miał zastosowania do art. 11o.

		Ponieważ, w przedstawionym powyżej kontekście, treść zdania wprowadzającego do wyliczenia w art. 11n ustawy o CIT mogła budzić wątpliwości, przepis ten został doprecyzowany. Analogiczne rozważania dotyczą art. 23z oraz art. 23za ustawy o PIT.
44.	Poszerzenie zakresu zwolnień należy ocenić pozytywnie (w tym także 5 warunków – kryteriów dla pojęcia „czystego refakturowania”, jednakże: (1.) co z safe harbour dla usług o niskiej wartości oddanej (dodanej – przyp. red.) (2.) co z kwestią straty podatkowej – zwłaszcza w przypadku spółek niebędących osobami prawnymi oraz z sytuacjach nadzwyczajnych (w tym pandemii)?	1. Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT). 2. Uwaga nieuwzględniona. W ramach procedowanego projektu ustawy, uwaga nie zostanie uwzględniona. Uwaga stanowi przedmiot rozwiązań projektowanych przez MF, z udziałem FCT, w obszarze implikacji COVID-19.
45.	Propozycja wprowadza obowiązek wykazywania w Informacji TPR transakcji objętych uprzednim porozumieniem cenowym, porozumieniem podatkowym lub porozumieniem inwestycyjnym (art. 11n pkt 2 ustawy CIT). Skutkiem zmiany jest powtarzalność obowiązków sprawozdawczych i zwiększenie w stosunku do stanu obecnego, obciążeń administracyjnych. Postulujemy zatem rezygnację z wprowadzenia tego obowiązku.	Uwaga częściowo uwzględniona. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji o cenach transferowych w przypadku

		transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 ustawy o CIT.
46.	Z uwagi na rozbieżności interpretacyjne, konieczne jest wskazanie w ustawie o CIT zwolnienia z dokumentowania „transakcji” dopłaty do kapitału spółki dokonanej przez wspólnika.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagi wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
47.	Doprecyzowanie art. 11n do transakcji kontrolowanych – tj wyłączenie ze zwolnień transakcji z „podmiotami rajowymi” jest utrudnieniem idącym w sprzeczności do postulatów podnoszonych na Forum Cen Transferowych oraz w dyskusjach dotyczących nowych obowiązków dokumentacyjnych związanych z „transakcjami rajowymi”. Przesłanki wynikające z art. 11n powinny mieć zastosowanie również do „transakcji rajowych”, w szczególności mając na uwadze, że z tych nowych obowiązków wynika m.in. absurd konieczności dokumentowania transakcji z krajowym podmiotem niepowiązanym (w sytuacji gdy ten podmiot zawarł jakąkolwiek transakcję z „podmiotem rajowym”).	Uwaga nieuwzględniona. W uwadze wskazano, że zdanie wprowadzające do wyliczenia w art. 11n ustawy o CIT dotyczy również transakcji kontrolowanych, o których mowa w art. 11o ustawy o CIT. Tymczasem systematyka rozdziału o cenach transferowych prowadzi do odmiennych wniosków. Na odmienną wykładnię wskazuje bowiem wyraźnie odniesienie się w art. 11o ust. 1 i 1a ustawy o CIT do przepisów, które znajdują do nich odpowiednie zastosowanie. Ponadto przepisy regulujące kwestie dokumentacji cen transferowych odsyłają do art. 11o, jeśli ma on mieć zastosowanie (np. art. 11q ust. 1a, art. 11t

		ust. 3). Brak odesłania w art. 11n do art. 11o, a także brak wyraźnego odesłania w art. 11o do odpowiedniego stosowania art. 11n prowadzi do wniosku, że przepis art. 11n nie będzie miał zastosowania do art. 11o. Ponieważ, w przedstawionym powyżej kontekście, treść zdania wprowadzającego do wyliczenia w art. 11n ustawy o CIT mogła budzić wątpliwości, przepis ten został doprecyzowany. Analogiczne rozważania dotyczą art. 23z oraz art. 23za ustawy o PIT.
48.	Idąc w ślad za wprowadzeniem zwolnienia z konieczności dokonywania analiz porównawczych dla transakcji z „podmiotami rajowymi” należałoby uprościć wykazywanie tego typu transakcji w informacji TPR (wykazanie tych transakcji zbiorczo, ze względu na brak danych dotyczących analizy porównawczej) a także wprowadzić przynajmniej możliwość skorzystania ze zwolnień o których wspomniano w pkt 3 powyżej.	Uwaga uwzględniona. Uwaga zostanie uwzględniona w toku prac nad rozporządzeniem w sprawie informacji o cenach transferowych.
49.	Propozycja zmian w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT), wprowadzająca wyłączenie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych nie obejmuje transakcji safe harbour dla usług o niskiej wartości dodanej (usługi NWD). Naszym zdaniem powinno być rozważone uproszczenie polegające na wyłączeniu z obowiązku dokumentacyjnego transakcji o niskiej wartości dodanej, jako że na podatniku ciąży już obowiązki określone w art. 11f ustawy CIT, które muszą być spełnione, aby podatnik mógł skorzystać z safe harbour dla usług NWD. Objęcie tych transakcji obowiązkiem dokumentacyjnym jest naszym zdaniem nadmiernym obciążeniem administracyjnym.	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe

		harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
50.	Wnoszę o zmianę treści projektowanego przepisu poprzez jego rozszerzenie również na usługi o niskiej wartości dodanej, o których mowa w art. 11f UPDOP. W ocenie sektora bankowego zastosowanie reguł safe harbour powinno korzystać z analogicznych zwolnień dokumentacyjnych, niezależnie od typu transakcji będących ich przedmiotem. W kwestii formalnej chciałbym zwrócić uwagę, że odpowiednikiem art. 11n UPDOP jest art. 23z UPDOF (w projekcie przepisów zawarto odesłanie do art. 23w ustawy o UPDOF).	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
51.	W pełni zgadzamy się z wprowadzonym wyłączeniem, zwłaszcza że odzwierciedla ono postulaty zgłaszane przez zgłaszającego w ramach prac grupy roboczej nr 12 Forum Cen Transferowych. Zwracamy, jednakże uwagę, że warunek, aby przychody lub koszty wynikające z transakcji kontrolowanej zakładu podatkowego z krajowym podmiotem powiązanym, były przypisane po stronie zakładu podatkowego, może skutkować istotnymi wątpliwościami interpretacyjnymi. Zostaje to zilustrowane następującym przykładem: • Oddział zagranicznego podmiotu w Polsce prowadzi działalność dystrybucyjną oferując produkty wytwarzane przez podmiot macierzysty (specjalistyczne urządzenia technologiczne). • Co do zasady, oddział zagranicznego podmiotu w Polsce prowadzi dystrybucję do podmiotów niepowiązanych. Jednakże, w szczególnych przypadkach oddział może dokonać sprzedaży towarów do spółki kapitałowej z siedzibą w Polsce, która należy do tej samej grupy kapitałowej co przedsiębiorstwo macierzyste oddziału. Wartość transakcji przekracza 10 mln PLN. • Przychody z tytułu ww. dostaw są przypisane do oddziału. • Dla potrzeb ustalenia właściwego poziomu dochodu oddziału zgodnie z tzw. Authorized OECD Approach”, oddział został scharakteryzowany jako dystrybutor o ograniczonym ryzyku. Zgodnie z przyjętą przez strony metodą cen transferowych oddział powinien uzyskiwać wynik netto (marżę	Uwaga nieuwzględniona. Zgodnie z przepisami ustaw podatkowych do zakładu zagranicznego należy przypisać koszty i przychody zgodnie z zasadą ceny rynkowej. Zatem sytuacja, gdy żadne koszty ani przychody z transakcji kontrolowanej nie zostaną przypisane do zakładu, jest sytuacją nietypową i powinna podlegać obowiązkowi dokumentacyjnemu, aby można było ocenić prawidłowość rozliczenia zakładu również na podstawie przygotowanej dokumentacji cen transferowych.

	operacyjną) na poziomie mediany wyznaczonej w analizie porównawczej. Zapewnienie rynkowego poziomu rentowności dokonywane jest w drodze rocznej korekty cen transferowych poprzez wystawienie not księgowych. Oddział na koniec roku w wyniku korekty in minus wystawia notę księgową zmniejszającą przychód. Podsumowując, pomimo, że przychody uzyskane w związku z transakcją z krajowym podmiotem powiązaniem są przypisane do przychodów i kosztów zakładu podatkowego, to zostaną one uwzględnione w rocznej korekcie cen transferowych z podmiotem macierzystym i mogą podlegać korekcie in minus. Należy zwrócić uwagę, że gdyby działalność dystrybucyjna była prowadzona w Polsce nie przez oddział zagranicznego przedsiębiorstwa, ale przez krajową spółkę zależną, transakcja pomiędzy tą spółką a krajowym podmiotem powiązaniem byłaby zwolniona na mocy art. 11n ust 1 ustawy o CIT o ile zostałyby spełnione warunki określone w art. 11n pkt 1) ustawy o CIT. Postulujemy wykreślenie warunku b) w proponowanym pkt 10 art. 11 n ustawy o CIT. „1a) zawieranych wyłącznie: a) pomiędzy położonymi na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagranicznymi zakładami podmiotów powiązanych mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, b) przez położony na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zagraniczny zakład podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego z podmiotem powiązaniem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej – w roku podatkowym, w którym przychody lub koszty uzyskania przychodów powstałe w wyniku takich transakcji kontrolowanych zostały przypisane do zagranicznego zakładu pod warunkiem, że żaden z podmiotów powiązanych w zakresie tych przychodów lub kosztów przypisanych do zagranicznego zakładu nie korzysta ze zwolnień, o których mowa w art. 6 i art. 17 ust. 1 pkt 34 i 34a, i nie poniósł straty podatkowej;”,	
--	--	--

52.	Doprecyzowanie w art. 11n pkt 1 ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT), że w przypadku podatkowych grup kapitałowych przesłanka dotycząca straty podatkowej powinna być analizowana na podstawie deklaracji PGK (nie na poziomie spółek tworzących PGK).	Uwaga nieuwzględniona. Kwestia korzystania przez spółki wchodzące w skład PGK ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, o którym mowa w art. 11n pkt 1 ustawy CIT, nie wymaga przeprowadzania zmian w przepisach ustawowych. Weryfikacja spełnienia warunków umożliwiających skorzystanie ze zwolnienia, o którym mowa w ww. przepisie powinna być dokonywana z perspektywy podmiotów powiązanych (tj. spółek wchodzących w skład PGK).
-----	---	---

Lp.	Art. 11n pkt. 10 - zwolnienie z obowiązku dokumentacyjnego dot. refaktur	Stanowisko
53.	Przesłanki warunkujące skorzystanie z przedmiotowego zwolnienia znacząco ograniczają listę transakcji kontrolowanych, które mogłyby skorzystać z przedmiotowego zwolnienia. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na nieprecyzyjny warunek z lit. c - tj. brak związku z inną transakcją kontrolowaną. W tym zakresie nie wiadomo czy chodzi tutaj o związek bezpośredni czy też pośredni. W praktyce grup kapitałowych zazwyczaj wszystkie transakcje mają ze sobą mniej lub bardziej ścisły związek. Dlatego też postuluje się doprecyzowanie przedmiotowego warunku albo rezygnację z niego.	Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej. W sytuacji, gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT).
54.	Dodatkowo postuluje się rezygnację z warunku wskazanego w lit. d – tj. konieczność niezwłocznego rozliczenia po dokonaniu rozliczenia z podmiotem niepowiązanym. W praktyce nie wiadomo jak interpretować niezwłoczne rozliczenie – czy będzie to rozliczenie w ciągu 7 dni, czy też w ciągu 60 dni. Dodatkowo, nie jest jasne co w sytuacji skorzystania z usług faktoringowych w przypadku takiego rozliczenia.	Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza

		termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
55.	W odniesieniu do zwolnienia z dokumentowania „czystego refakturowania” należy zauważyć, że liczba przesłanek znacząco ogranicza możliwość skorzystania z tego zwolnienia. W naszej ocenie wystarczyłyby dwie przesłanki: o braku narzutu / marży i siedzibie podmiotu powiązanego, z którym zawierana jest transakcja, znajdującej się poza terytorium lub krajem stosującym szkodliwą konkurencję podatkową.	Uwaga częściowo uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach). Dodatkowo, zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”.
56.	Odnosnie art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT), zaproponowanego pkt 10): zaproponowany przepis uzależnia zwolnienie transakcji refakturowanych z obowiązku dokumentacyjnego od spełnienia m.in. następujących warunków: - rozliczenie nie jest związane z inną transakcją kontrolowaną Wprowadzenie takiej przesłanki stanowić będzie poważną wątpliwość interpretacyjną co do tego, w jaki sposób należy rozumieć brak związku z inną transakcją kontrolowaną. Z samej istoty transakcji „refakturowanych” wynika, że są one związane z transakcją realizowaną z jednostką niepowiązaną (świadczeniem nabywanym od podmiotu niepowiązanego). Z drugiej strony jakiś minimalny poziom powiązania tej transakcji z faktem współpracy z innymi jednostkami w grupie podmiotów powiązanych zawsze da się stwierdzić. Gdyby nie było współpracy wewnątrzgrupowej to transakcje „refakturowane” nie	1. Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę

miałyby racji bytu. Rozliczenia poprzez refakturowanie kosztów zwykle pozostają w związku z inną transakcją, np. koszty transportu refakturowane w związku z dostawą towarów, czy koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu/dzierżawy. Stąd też warunek proponowany w lit. c) istotnie ograniczy możliwość stosowania zwolnienia. Patrząc jednocześnie przez pryzmat progów dokumentacyjnych oraz założenia, że jednorodny charakter transakcji ustalany jest z uwagi na przedmiot refaktury, stosunkowo rzadko przekraczają one progi dokumentacyjne. W tym względzie pożądanym jest odstępianie od takiego warunku, co byłoby również pomocne w procesie ustalania wartości transakcji kontrolowanych (także w zakresie ich raportowania w ramach TPR), z uwagi na wyeliminowanie aktualnych wątpliwości związanych z łącznym lub rozłącznym prezentowaniem transakcji, tj. zasadniczej (np. czynsz najmu) i towarzyszącej (np. rozliczenie mediów). Sugerowanym rozwiązaniem jest usunięcie tej przesłanki z zaproponowanego przepisu, co wydaje się racjonalnym, a z uwagi na charakter transakcji „refakturowanych” między podmiotami powiązanymi nie spowoduje ryzyka nadużycia przewidzianego uproszczenia. - rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego Wprowadzenie warunku niezwłocznej zapłaty stanowić może trudność interpretacyjną i potencjalny przedmiot sporu między podatnikami a organami KAS z uwagi na bardzo ogólny charakter stwierdzenia „niezwłocznie”, które w niektórych przypadkach może oznaczać kilka dni a w innych kilka miesięcy (w zależności od rodzaju transakcji i przyjętej praktyki jej rozliczania). Dostępne źródła w orzecznictwie i literaturze wskazują, w jaki sposób należy rozumieć pojęcie „niezwłocznie”, jednak wydaje się bezcelowe tworzenie przepisu, który dla prawidłowego zastosowania uproszczenia może wymagać tak głębokiej analizy. Sugerowanym rozwiązaniem legislacyjnym jest pozostawienie przesłanki koniecznego dokonania rozliczenia po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu powiązanego, jednak z pominięciem warunku, aby to rozliczenie miało następować niezwłocznie. W tym zakresie warto precyzyjnie określić pojęcie zapłaty niezwłocznej, np. poprzez wskazanie konkretnego terminu zapłaty. Należy mieć ponadto na uwadze, że podatnik dokonujący zapłaty nie będzie miał wiedzy, w jakim terminie dokonana została płatność na rzecz podmiotu trzeciego (niepowiązanego).	działalności gospodarczej. W sytuacji, gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT). 2. Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
---	---

57.	Projekt przewiduje zwolnienie z obowiązku dokumentacyjnego transakcji tzw. czystego refakturowania. Proponujemy rozszerzenie tego obowiązku również transakcji refakturowania, w których zastosowano narzut w wysokości nieprzekraczającej np. 5% wartości netto zakupu od podmiotu niepowiązanego (stanowiącego przedmiot refaktury). W sytuacji zastosowania narzutu, wynikać on może z tytułu podjęcia działań o charakterze administracyjnym przez podmiot powiązany w celu dokonania refaktury.	Uwaga nieuwzględniona. Projektowane zwolnienie z obowiązku dokumentacyjnego dla transakcji refakturowania obejmuje takie transakcje, w ramach których nie powstaje wartość dodana i rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku. Transakcje o niskim narzucie, nawet, gdy wynikają z działań o charakterze administracyjnym, nie będą kwalifikować się jako transakcje mogące korzystać ze zwolnienia.
58.	1. Propozycja zmiany w art. 11n pkt 10 lit. d ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT) - wnosi o zmianę treści proponowanego przepisu poprzez wykreślenia przesłanki lit d tzn. „rozliczenia (...) niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego,”.. W przypadku dużych podmiotów, gdzie sposób obiegu dokumentów jest ściśle uregulowany, dochowanie niedookreślonego terminu „niezwłocznie” będzie trudne do spełnienia. Dana przesłanka formalna nie powinna wpływać na możliwość zwolnienie refaktury z obowiązku dokumentacyjnego.	Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
59.	Propozycja zmiany w art. 11n pkt 11 ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT) zwracamy się z uprzejmą prośbą o rozszerzenie zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego również na usługi o niskiej wartości dodanej, o których mowa w art. 11f ustawy o CIT.	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT

		(odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
60.	Proponowana przez Ministerstwo Finansów zmiana polegająca na wprowadzeniu dodatkowych zwolnień zasługuje na pełną aprobatę. Niemniej w zakresie zwolnienia dotyczącego refaktury postulowane warunki ich zastosowania mogą znacząco ograniczyć możliwość zastosowania ich przez podmioty powiązane. Samo sformułowanie warunków jest w naszej opinii nieostre, a co za tym idzie może budzić wątpliwości podmiotów je stosujących. W zakresie pierwszej przesłanki : „nie powstaje wartość dodana i rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku:” proponujemy uszczegółowienie informacji w stosunku do jakiego zdarzenia ma nie powstać wartość dodana.	Uwaga nieuwzględniona. Zwolnieniem z obowiązku sporządzania dokumentacji mają być objęte wyłącznie takie transakcje refakturowania, przy których nie powstaje wartość dodana. Przykładowo, jeżeli podmiot pośredniczący wycenia odrębnie usługę administracyjną związaną z refakturowaniem, taka transakcja nie będzie objęta refakturą w rozumieniu projektowanego art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT).
61.	Sugerujemy również modyfikację drugiej przesłanki dotyczącej braku zastosowania klucza alokacji. Zawarcie przedmiotowej przesłanki spowoduje, że podmioty, które dokonują refaktury kosztów usług na więcej niż jeden podmiot w zasadzie pozbawione będą możliwości skorzystania z przedmiotowego zwolnienia. W ten sposób wszelkiego rodzaju centra usług wspólnych, które dokonują refaktury kosztów na więcej niż jeden podmiot w zasadzie zostaną wyłączone z niniejszego zwolnienia. Zwracamy uwagę, że kwestie stosowania kluczy podziału kosztów z tytułu rozliczania wynagrodzenia za scentralizowane usługi świadczone w grupach kapitałowych zostały uregulowane przez Wytyczne w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych. W ocenie OECD samo zastosowanie kluczy alokacji pozwala na	Uwaga uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg

	prawidłowy podział kosztów pomiędzy podmioty powiązane. W toku analizy badanie rynkowości transakcji powinno dotyczyć również prawidłowości zastosowanego danego klucza alokacji w ramach danej transakcji. Tym samym w duchu OECD proponujemy zmianę niniejszej przesłanki dopuszczając możliwość zastosowania klucza alokacji, ale w sposób tożsamy w jaki ustaliłyby go podmioty niepowiązane dokonujące refaktury kosztów.	posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach).
62.	W zakresie zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych przewidzianego dla transakcji korzystających z safe harbour w transakcjach finansowych proponujemy rozszerzenie niniejszego zwolnienia na drugi katalog transakcji korzystającej z uproszczenia tj. usług o niskiej wartości dodanej. W naszej ocenie zróżnicowanie obowiązków dokumentacyjnych w zakresie obu uproszczeń prowadzi do nieproporcjonalnego zróżnicowania sytuacji podmiotów korzystających w gruncie rzeczy z uproszczonego sposobu ustalenia ceny transferowej. Należy wskazać, że organy podatkowe mają wszelkie narzędzia do ewentualnej weryfikacji prawidłowości zastosowania przez podmioty przesłanek chociażby poprzez informacje TPR, w której raportowanej będą niezbędne dane umożliwiające weryfikację zdecydowanej większości warunków do zastosowania safe harbour (np. poziomu marży operacyjnej, kraju kontrahenta, wartości transakcji). W naszej ocenie Ministerstwo Finansów powinno dążyć do rozszerzenia w tym zakresie danych przekazywanych przez podmioty powiązane. W ten sposób z jednej przyspieszyłoby to proces weryfikacji zastosowania przesłanek, a z drugiej ograniczyłoby zakres obowiązków dokumentacyjnych po stronie podmiotów korzystających z safe harbour. Proponowana zmiana w zakresie zwolnienia przewidzianego dla transakcji refaktury: „10) polegających wyłącznie na dokonaniu rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanymi wydatków poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki: a) w ramach transakcji kontrolowanej nie dochodzi do powstania wartości dodanej zaś rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku, b) rozliczenie następuje z uwzględnieniem kluczy alokacji, które zastosowałyby w transakcji podmioty niepowiązane	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).

	c) rozliczenie nie jest związane z inną transakcją kontrolowaną, d) rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego, e) podmiot powiązany nie jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową; Proponowana zmiana w zakresie zwolnienia przewidzianego dla transakcji korzystającej z uproszczenia safe harbour 11) dotyczących transakcji kontrolowanych - w przypadku spełnienia warunków określonych w art. 11 f lub 11g.”;”. Proponowana zmiana w zakresie zwolnienia z obowiązku przygotowania analiz porównawczy oraz analiz zgodności „b) ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. W przypadku: 1) transakcji kontrolowanych zawartych wyłącznie z podmiotami mającymi miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą w rozumieniu odpowiednio art. 7 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców	
63.	W zakresie dodanego do art. 11n pkt 10 lit. d – wprowadzenie kolejnego nieprecyzyjnego określenia „niezwłocznie” wprowadzi kolejny chaos interpretacyjny. Ogólnie uzależnienie zastosowania zwolnienia z dokumentacji „refaktur” z terminem zapłaty na rzecz niepowiązanego jest zbędnym kryterium wprowadzającym utrudnienia administracyjne;	Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
64.	Art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT) - w pkt 9 kropkę zastępuje się średnikiem i dodaje się pkt 10 i 11 w brzmieniu:	1. Uwaga uwzględniona.

„10) polegających wyłącznie na dokonaniu rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanymi wydatków poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, jeżeli łącznie są spełnione następujące warunki: a) nie powstaje wartość dodana i rozliczenie następuje bez uwzględniania marży lub narzutu zysku, b) rozliczenie następuje bez zastosowania klucza alokacji, c) rozliczenie nie jest związane z inną transakcją kontrolowaną, d) rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego, e) podmiot powiązany nie jest podmiotem mającym miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową; 11) dotyczących pożyczki, kredytu lub emisji obligacji - w przypadku spełnienia warunków określonych w art. 11g.” Proponowane przepisy wprowadzają również zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour dla pożyczek, kredytów, obligacji oraz transakcji dotyczących rozliczeń w zakresie tzw. czystego refakturowania. Oba te zwolnienia dokumentacyjne stanowią uproszczenie dla podatników w odniesieniu do transakcji kontrolowanych, w których ryzyko zaniżenia dochodu jest ograniczone. OPINIA: (...) pozytywnie ocenia wprowadzenie zwolnienia dokumentacyjnego w odniesieniu do refaktur. Potrzeba zmian legislacyjnych dotyczących refaktury podnoszona była od dłuższego czasu. Istotą tego typu rozliczeń jest przeniesienie kosztów poniesionych przez podmiot refakturujący na faktycznego beneficjenta usług, pomimo iż podmiot refakturujący tak naprawdę danej usługi nie świadczy. Wobec powyższego, ryzyko zaniżenia dochodu w ramach rozliczeń na zasadzie refaktury jest ograniczone. Proponowane zmiany legislacyjne doprecyzowują przesłanki jakie należy spełnić, aby móc skorzystać ze zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego tzw. czystego refakturowania, co w praktyce może oznaczać jednak ograniczone możliwości skorzystania z zaproponowanego mechanizmu (w szczególności w zakresie wymogu, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji	Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach). 2. Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej. W sytuacji gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT).
---	---

oraz aby rozliczenie nie było związane z inną transakcją kontrolowaną). WĄTPLIWOŚCI: W świetle proponowanego brzmienia art. 11n pkt 10 lit. d, jednym z warunków skorzystania ze zwolnienia dokumentacyjnego w zakresie tzw. czystego refakturowania jest dokonanie rozliczenia niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego. W ocenie (...), dla uniknięcia sporów interpretacyjnych, sformułowanie „niezwłocznie” wymaga zastąpienia innym, bardziej precyzyjnym określeniem terminu dokonania rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanymi wydatków poniesionych na rzecz podmiotu niepowiązanego, który będzie pozwalał na skorzystanie ze zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji tzw. czystego refakturowania. SUGESTIA: Mając na uwadze planowane rozszerzenie zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour dla pożyczek, kredytów, obligacji, (...) sugeruje również rozszerzenie powyższego katalogu o transakcje kontrolowane stanowiące usługi o niskiej wartości dodanej po spełnieniu przesłanek zawartych w art. 11f ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23r ustawy o PIT). Stosownie do powoływanego powyżej uzasadnienia, proponowane w art. 11n pkt 11 zwolnienie dokumentacyjne stanowi uproszczenie dla podatników w odniesieniu do transakcji kontrolowanych, w których ryzyko zaniżenia dochodu jest ograniczone. W ocenie (...) analogiczna sytuacja (ryzyko zaniżenia dochodu jest ograniczone) ma miejsce w przypadku transakcji kontrolowanych stanowiących usługi o niskiej wartości dodanej, w przypadku których - podobnie jak w przypadku pożyczek, kredytów, obligacji objętych mechanizmem typu safe harbour - organ podatkowy odstępuje od określenia dochodu (straty) podatnika w zakresie wysokości narzutu na kosztach tych usług, jeżeli łącznie są spełnione warunki wyszczególnione w art. 11f ustawy o CIT. Stąd też uzasadnione wydaje się wprowadzenie zwolnienia z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji	3. Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu. 4. Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).
---	---

	cen transferowych dla transakcji kontrolowanych stanowiących usługi o niskiej wartości dodanej, objętych mechanizmem typu safe harbour.	
65.	W odniesieniu do transakcji polegających wyłącznie na dokonaniu rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązanymi wydatków (dalej zwanych refakturą), które wyłączone są z obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, warunki zastosowania wyłączenia zostały określone w sposób nieprecyzyjny i zbyt restrykcyjny. W przypadku niespełnienia któregośkolwiek z warunków, przedmiotowe wyłączenie z obowiązku dokumentacyjnego nie będzie miało zastosowania. Zwracamy w tym miejscu szczególną uwagę na następujące mające się spełnić warunki: • Nie powstaje wartość dodana – w praktyce niemal przy każdej refakturze można doszukać się wartości dodanej, chociażby polegającej na wykonaniu czynności administracyjnych przez podmiot pośredniczący. Sugerujemy użycie sformułowania „istotna wartość dodana”; • Rozliczenie następuje bez zastosowania klucza alokacji – wydaje się, że w praktyce ten warunek może uniemożliwić stosowanie uproszczenia, wnosimy o usunięcie tego warunku; • rozliczenie nie jest związane z inną transakcją kontrolowaną - w praktyce mogą faktury się łączyć pośrednio lub bezpośrednio z innymi transakcjami kontrolowanymi lub być ich częścią. W praktyce faktury prawie zawsze są związane (np. funkcjonalnie) z inną transakcją kontrolowaną, a jednocześnie stanowią u podatnika odrębną transakcję. Postulujemy zatem o usunięcie lit c) z katalogu warunków do wyłączenia refaktur z obowiązku dokumentacyjnego, bowiem warunek ten powoduje znaczące ograniczenie możliwości skorzystania z wyłączenia. Wyrażamy obawę, że w praktyce przedmiotowy warunek sprawi, że wyłączenie dotyczące refaktur wg. brzmienia przepisów w formie, jaka została zaprezentowana w ramach prekonsultacji podatkowych, będzie przez podatników nie stosowane; rozliczenie następuje niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego – wnosimy o usunięcie tego warunku, biorąc pod uwagę co do zasady memoriałowe ujęcie kosztów w konstrukcji podatku dochodowego od osób prawnych	1. Uwaga nieuwzględniona. Zwolnieniem z obowiązku sporządzania dokumentacji mają być objęte wyłącznie takie transakcje refakturowania, przy których nie powstaje wartość dodana. Przykładowo, jeżeli podmiot pośredniczący wycenia odrębnie usługę administracyjną związaną z refakturowaniem, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT). 2. Uwaga uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach).

		3. Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej. W sytuacji gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT). 4. Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
--	--	--

66.	Wnoszę o zmianę treści proponowanego przepisu poprzez wykreślenia przesłanki lit d tzn. „rozliczenia (...) niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego,”. W mojej opinii wskazana przesłanka może bowiem powodować istotne problemy interpretacyjne i dodatkowo, w przypadku dużych podatników, być trudna do spełnienia. Obieg dokumentów i sposób ich kontroli u dużych podatników może bowiem powodować trudności w dochowaniu przesłanki „niezwłoczności”. Pozostawienie tego nieostrego pojęcia będzie ponadto powodowało niepewność w zakresie stwierdzenia kompletności dokumentacji podatkowej oraz ryzyko sporów pomiędzy podatnikami i organami podatkowymi (jeśli podatek odmiennie niż organ podatkowy zinterpretuje pojęcie „niezwłoczny”). W związku z powyższym postuluję wykreślenie warunku art. 11n pkt 10 lit. d z proponowanych regulacji.	Uwaga nieuwzględniona. Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
67.	Zwracam uwagę, że zaproponowany katalog przesłanek zwolnienia z obowiązków dokumentacyjnych dla „refaktur” w praktyce może jednak znacznie ograniczyć możliwość skorzystania z tej preferencji, szczególnie że bardzo często wykorzystuje się przy refakturach tzw. klucze alokacji.	Uwaga uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach).
68.	Zdaniem Zgłaszającego, z uwagi na zbyt restrykcyjne warunki skorzystania ze zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego dla tzw. czystego refakturowania, zwolnienie to nie znajdzie szerszego zastosowania w praktyce. Na powyższe mają wpływ przede wszystkim proponowane warunki, które należy spełnić aby skorzystać ze zwolnienia związane z brakiem zastosowania do rozliczenia klucza alokacji. Biorąc pod uwagę praktykę rozliczeń wewnątrzgrupowych oraz mnogość podmiotów, które	1. Uwaga uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono

	w takich rozliczeniach uczestniczą, stosowanie klucza alokacji jest czynnością powszechną i w wielu przypadkach konieczną, gdy nabywana przez podmiot refakturujący od podmiotu trzeciego usługa dotyczy wielu podmiotów powiązanych (np. przy usługach najmu powierzchni, dostawy mediów, kosztów systemów IT itp.). Podmiot zainteresowany postuluje zatem usunięcie z projektowanego art. 11n pkt 10 Ustawy o CIT przesłanki unormowanej lit. b), tj.: „rozliczenie następuje bez zastosowania klucza alokacji”. Ponadto, w opinii zgłaszającego traktowanie związku „refaktury” z inną transakcją kontrolowaną jako przesłanka negatywna skorzystania ze zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego ograniczy możliwość skorzystania z projektowanego przepisu art. 11n pkt 10 Ustawy CIT. Zwrócić należy bowiem uwagę na prawdopodobieństwo zaistnienia dylematów interpretacyjnych w obszarze pojęcia „związku z inną transakcją kontrolowaną”. W opinii Podmiotu zainteresowanego, dylematy interpretacyjne mogą powstać również na kanwie nieostrego zakresowo terminu „niezwłocznie”. Uzależnienie zastosowania zwolnienia z dokumentowania transakcji kontrolowanej z terminem płatności może być odczytywane jako wprowadzanie zbędnego kryterium, wywołującego utrudnienia natury administracyjnej.	wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach). 2. Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej. W sytuacji gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT). 3. Uwaga nieuwzględniona.
--	---	---

		Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu.
69.	Pkt 10 lit. c) Patrząc przez pryzmat praktyki rynkowej, nasuwa się pytanie czy zastosowanie zapisu o braku związku tzw. refaktur z inną transakcją kontrolowaną, nie spowoduje braku możliwości (lub przynajmniej znaczącego zawężenia tych możliwości) skorzystania z tego uproszczenia przez podatników. Większość refaktur wiąże się w jakimś stopniu (ponoszona jest w związku) z realizacją innej, często bardziej istotnej transakcji. Na przykład koszty związane z najmem nieruchomości i refaktura kosztów świadczeń eksploatacyjnych, w odniesieniu do których podatnicy, zgodnie z brzmieniem proponowanej zmiany, nie będą mogli skorzystać z przedmiotowego zwolnienia. Proponujemy przeformułowanie zapisu (lit. c) lub całkowitą rezygnację z niego. Zmiany dotyczące zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego transakcji refaktur - jednym z proponowanych kryteriów jest kryterium, że "rozliczenie nastąpiło niezwłocznie po dokonaniu zapłaty na rzecz podmiotu niepowiązanego". "Niezwłocznie" to pojęcie nieostre; należałoby wskazać konkretną liczbę dni, w których podmioty powinny dokonać takiego rozliczenia. Rekomendujemy zastąpienie pojęcia "niezwłocznie" innym, bardziej precyzyjnym pojęciem - np. w okresie nie dłuższym niż dwukrotność pierwotnego okresu przewidzianego w ustaleniach z podmiotem niepowiązanym" lub wskazanie, jaki termin+B25 dopuszczenia będzie uznawany za dopuszczalny, aby warunek mógł zostać spełniony. Ponadto należałoby doprecyzować, czym jest "rozliczenie" w rozumieniu tego pkt, tj. czy jest nim	1. Uwaga uwzględniona. Zmodyfikowana została przesłanka o powiązaniu refaktury z inną transakcją, poprzez dodanie zwrotu „bezpośrednio”. Szeroka interpretacja pierwotnego zapisu mogłaby doprowadzić do wniosku, że każda transakcja kontrolowana jest związana z inną transakcją w ramach prowadzonej przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej. W sytuacji gdy koszty transakcji pozostawać będą w związku z inną transakcją, np. koszty mediów refakturowane w związku z czynszem najmu, taka transakcja nie będzie objęta projektowanym art. 11n pkt 10 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT). 2. Uwaga nieuwzględniona.

	faktyczne rozliczenie (przepływ pieniężny) kwoty refaktury czy np. wystawienie (przeniesienie koszy) dowodu księgowego na podmiot powiązany.	Termin "niezwłocznie" jest terminem prawniczym funkcjonującym w przepisach i oznacza „bez zbędnej zwłoki”. W orzecznictwie przeważa pogląd, według którego termin „niezwłocznie” oznacza termin realny, uwzględniający okoliczności miejsca i czasu. 3. Uwaga nieuwzględniona. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagi (dot. rozumienia terminu "rozliczenie") wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
70.	Nie rozumiemy, dlaczego wyłączenie z obowiązków dokumentacyjnych dla „czystego” refakturowania ma nie mieć zastosowania w przypadku rozliczenia z zastosowaniem klucza alokacji. Jeżeli podatnik dokonał zakupu świadczenia od podmiotu niepowiązanego na rzecz podmiotów powiązanych, refaktura nie ma związku z inną transakcją kontrolowaną pomiędzy tym podatnikiem a podmiotami powiązanymi, nie powstaje wartość dodana ani nie jest naliczany narzut zysku, to sam fakt podziału pierwotnej wartości nabytego świadczenia pomiędzy jego faktycznych beneficjentów określonym kluczem alokacji nie ma żadnego znaczenia dla oceny rynkowego charakteru transakcji.	Uwaga uwzględniona. Odstąpiono od warunku, aby rozliczenie następowało bez zastosowania klucza alokacji, jednocześnie wprowadzono wymóg, że w przypadku zastosowania klucza alokacji, odpowiednie zastosowanie znajdzie art. 11f ust. 1 pkt 3 ustawy o CIT/ art. 23r ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT (wymóg

		posiadania kalkulacji, o której mowa w ww. przepisach).
--	--	---

Lp.	Art. 11o – obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych dla transakcji „rajowych”	Stanowisko
71.	Zaproponowane zmiany z zakresie przepisów cen transferowych idą w pozytywnym kierunku. Jednak nadal istnieją duże wątpliwości i obawy co do art. 11 o ust. 1a i 1b. Zgodnie z definicją wynikająca z ustawy o CIT art. 4a, ust. 29 rzeczywisty właściciel oznacza to podmiot, który spełnia łącznie następujące warunki: a) otrzymuje należności dla własnej korzyści, w tym decyduje samodzielnie o jej przeznaczeniu i ponosi ryzyko ekonomiczne związane z utratą tej należności lub jej części, b) nie jest pośrednikiem, przedstawicielem, powiernikiem lub innym podmiotem zobowiązanym prawnie lub faktycznie do przekazania całości lub części należności innemu podmiotowi, c) prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą w kraju siedziby, jeżeli należność i uzyskane są w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, przy czym przy ocenie, czy podmiot prowadzi rzeczywistą działalność gospodarczą, przepis art. 24 a ust. 18 stosuje się odpowiednio; czyli mowa jest o rzeczywistym właścicielu należności wypłacanych przez Spółkę. Ustawodawca wprowadzając w art. 11 o ust. 1 a i 1b rzeczywistego właściciela rozumiem, że miał na myśli rzeczywistego właściciela zgodnie z ustawą o CIT, czyli, że dokumentacje należy sporządzić jedynie w przypadku zakupu, gdyż rzeczywistym właścicielem transakcji sprzedażowych jesteśmy my, polski podmiot. Powstał problem w transakcjach po stronie zakupu, kto jest rzeczywistym właścicielem wypłacanych należności tj. z potwierdzeniem, że rozliczenia z naszym kontrahentem nie są rozliczeniami z podmiotem rajowym. W objaśnieniach podatkowych z 02 marca 2021 r. wskazano żeby pozyskiwać oświadczenia od kontrahentów, z których będzie wynikać, że nie dokonuje on żadnych rozliczeń z podmiotem rajowym. Wszystko jest przedstawione w sposób bardzo ogólny, bez uwzględnienia problemu ze zdobywaniem oświadczeń od zagranicznych kontrahentów(zdobywanie certyfikatów rezydencji wystawianych przez organy podatkowe stanowi już duży problem). Niezrozumiale jest sporządzanie dokumentacji transakcji z podmiotami niepowiązanymi, gdzie ustalanie cen jest na poziomie rynkowym, tylko dlatego, że druga strona transakcji dokonała transakcji z podmiotem z raju podatkowego, to nie jest w zakresie naszych wspólnych interesów.	Uwaga do dalszej analizy. Ocena skutków wprowadzenia przepisów będzie przeprowadzona nie wcześniej niż po roku od ich wprowadzenia. Wątpliwości związane ze stosowaniem przepisów art. 11o ust. 1, 1a i 1b ustawy o CIT (odpowiednio art. 23za ustawy o PIT) będą natomiast stanowiły przedmiot objaśnień podatkowych.

	Powinny być jasne zasady, nieutrudniające bieżącej pracy, które określą w jakich przypadkach należy sporządzić dokumentację transakcji z podmiotem z raju podatkowego, a nie doprowadzenie do takiej sytuacji, gdzie osoby zajmujące się cenami transferowymi w danej firmie będą szpiegować swoich kontrahentów i wymagać od nich rzeczy, o których ci nie mają pojęcia. W przypadku, gdyby przepisy te były jasne i spójne dla wszystkich przedsiębiorców w Unii Europejskiej jak i poza jej granicami można wymagać od podatnika zdobywania wymaganych oświadczeń. Na dzień dzisiejszy zdobywanie takich oświadczeń jest bardzo karkołomne, czasochłonne, kosztowne i często niezrozumiałe przez naszych kontrahentów. Cały ciężar udowodnienia, że nie było takich transakcji spoczywa na nas, nie mamy wpływu na podmioty niepowiązane, nie muszą oni podpisywać takich oświadczeń i tłumaczyć się z dalszych transakcji gospodarczych, prowadzenia swoich interesów. Dodatkowo udowadnianie czy oświadczenie jest podpisane przez osoby umocowane do podpisywania takich oświadczeń jest niemożliwe, gdyż nie dysponujemy żadnymi narzędziami do takiej weryfikacji. Dochodzimy do tego, że zamiast zajmować się biznesem, mamy śledzić, weryfikować naszych kontrahentów, co jest negatywnie odbierane przez zagraniczne podmioty. Taka weryfikacja niejednokrotnie będzie bezskuteczna i może w konsekwencji także doprowadzić do utraty źródła naszych dochodów, a w sytuacji jakiej się znajdujemy, pandemia COVID-19, utrata choćby jednego takiego kontrahenta to duża strata. Dodatkowo w pkt. 20, powyższych objaśnień, jest mowa aby takie oświadczenie było w złożone na piśmie, czy skan takiego oświadczenia będzie uznany za dochowanie należytej staranności? W nawiązaniu do powyższego zwracamy się z prośbą o ponowną analizę powyższego problemu i wprowadzenie odpowiednich zmian w ustawie dot. cen transferowych.	
72.	Nadal pozostają wątpliwe zapisy art. 11 o ust. 1 a i 1b. Na dzień dzisiejszy ciężko jest wypracować model, który pozwoli w pełni weryfikować kontrahenta oraz egzekwować wymagane ustawą oświadczenia. Zadania, które muszą zostać wykonane do wypełniania należytej staranności wymagają dodatkowej pracy dlatego zwracamy się z prośbą o ponowną analizę i konsultacje do artykułu art. 11 o ust. 1 a i 1b. Dla doprecyzowania, najczęściej zadawane pytania to: 1. Czy oświadczenie przesłane skanem stanowi należyta staranność.	Uwaga do dalszej analizy. Ocena skutków wprowadzenia przepisów będzie przeprowadzona nie wcześniej niż po roku od ich wprowadzenia.

	2. Czy należy weryfikować podpis na oświadczeniu. (Jak do ów oświadczenia sprawdzić umocowanie osoby podpisującej). 3. Czy wprowadzenie zapisu do umowy zastąpi obowiązek posiadania oświadczenia. 4. Jak pozyskać informacje od kontrahenta gdy w ciągu roku wystąpi u niego transakcja z kontrahentem z raju a podmiot jest już zobowiązany umową a oświadczenie nie zawierało takiej informacji	Wątpliwości związane ze stosowaniem przepisów art. 11o ust. 1, 1a i 1b ustawy o CIT (odpowiednio art. 23za ustawy o PIT) będą natomiast stanowiły przedmiot objaśnień podatkowych.
73.	W imieniu Zgłaszającego należy stwierdzić, że proponowane zmiany w zakresie przepisów o cenach transferowych są faktycznym uproszczeniem i zmianami w dobrym kierunku. W wyniku wielu zmian w tym obszarze w ostatnich latach powstało wiele nowych obowiązków jak również wiele niejasności i kontrowersji. Wielokrotnie zgłaszaliśmy uwagi i cieszymy się, że wiele z nich zostało w tych zmianach uwzględnione. W ostatnim czasie najtrudniejszą zmianą w zakresie cen transferowych było znaczące rozszerzenie obowiązków związanych z dokumentowaniem transakcji z „rajami podatkowymi”. Jak wielokrotnie wskazywano (zarówno na Forum Cen Transferowych jak i przy okazji innych dyskusji na ten temat) wprowadzone przepisy w tym zakresie są zbyt daleko idące i w związku z tym postulowano m.in. o wstrzymanie ich obowiązywania do czasu wspólnego uzgodnienia zapisów. Nadal mamy nadzieję na uzgodnienie zapisów, które z jednej strony spełnią rolę oczekiwaną przez MF tj. „wyłapania” transakcji z „rajami podatkowymi” które dotychczas nie były ujawnione a z drugiej strony nie będą nadmiernie uciążliwe dla podatników i przede wszystkim możliwe do rzetelnego zastosowania. Proponowane zmiany tylko częściowo wpisują się w ww. postulaty – stąd raz jeszcze podkreślamy najważniejszy postulat w tym zakresie – konieczne jest zawieszenie obowiązywania art. 11o ust. 1a i 1b do czasu odpowiedniego dostosowania tych przepisów do realiów podkreślonych powyżej.	Uwaga do dalszej analizy. Ocena skutków wprowadzenia przepisów będzie przeprowadzona nie wcześniej niż po roku od ich wprowadzenia. Wątpliwości związane ze stosowaniem przepisów art. 11o ust. 1, 1a i 1b ustawy o CIT (odpowiednio art. 23za ustawy o PIT) będą natomiast stanowiły przedmiot objaśnień podatkowych.
74.	W odniesieniu do transakcji rajowych zwracam uwagę że ograniczenie zwolnienia wyłącznie do transakcji z podmiotami niepowiązanymi (doprecyzowanie zawarte w art. 11n UPDOP) świadczy jednocześnie o obniżeniu progu dla transakcji z podmiotami powiązanymi za pośrednictwem	Uwaga nieuwzględniona. Uwaga jest niezrozumiała. Projekt

	art. 11o ust 2 UPDOP. W efekcie obciążenia dokumentacyjne z podmiotami powiązanymi ulegają istotnemu zwiększeniu, poprzez przepis art. 11o UPDOP. Zwracam się zatem z prośbą o ponowną weryfikację czy intencja przepisu zmierza właśnie ku temu celowi. Doprecyzowanie zaproponowane w art. 11n UPDOP może doprowadzić do interpretacji, w której dla transakcji z podmiotami powiązanymi, dla których rzeczywisty właściciel jest podmiotem z rajowym, nie będzie można skorzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej. W takim brzmieniu projektowanego przepisu - transakcje z podmiotem powiązanym realizującym tzw. transakcje rajowe również mogą podlegać pod obowiązek dokumentacyjny, pomimo iż ten podmiot powiązany byłby podmiotem krajowym, nie korzystającym ze zwolnień i nie ponoszącym straty podatkowej. Jednocześnie w przedstawionej propozycji przepisu wyraźnie wskazano, iż chodzi o "sytuacje, w których rzeczywisty właściciel kontrahenta jest rezydentem rajowym". Wyróżnione sformułowanie referuje do wątpliwości sygnalizowanej przez sektor bankowy w toku dyskusji nad art 11o UPDOP. Proszę zatem o potwierdzenie czy rzeczywistego właściciela w kontekście transakcji rajowych należy ustalać jako rzeczywistego właściciela kontrahenta - podatnika, czy też rzeczywistego właściciela płatności będącej przedmiotem rozliczeń z kontrahentem. Powyższe wątpliwości, w praktyce będą generować nie tylko dodatkowe wątpliwości interpretacyjne ale i wątpliwości w kwestii potencjalnej dopuszczalności przyjętej rozszerzającej wykładni. Jak rozumiem, celem zmian w zakresie przepisów o cenach transferowych jest ułatwienie realizacji wymogów ustawowych. Projektowanie zmiany nie realizują powyższego podejścia, którego realizacja dodatkowo obciążałaby kosztami administracyjnymi podatników.	w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23z ustawy o PIT) nie wprowadza doprecyzowania w zakresie wyłączenia tzw. transakcji rajowych z podmiotami niepowiązanymi z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych. Artykuł 11o ust. 2 ustawy o CIT mówi o sposobie przeliczenia wartości transakcji wyrażonej w walucie obcej. Niezrozumiałe jest twierdzenie dot. obniżenia progu dla transakcji z podmiotami powiązanymi za pośrednictwem art. 11o ust. 2 ustawy o CIT. Przepis art. 11o ustawy o CIT wprowadza obowiązek dokumentacyjny przy spełnieniu przesłanek określonych w tych przepisach, jednocześnie wskazując próg, którego przekroczenie warunkuje powstanie obowiązku dokumentacyjnego.
75.	Zdaniem Podmiotu zainteresowanego wprowadzone przepisami Ustawy z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z . 2020 poz. 2123) (dalej: Nowelizacja CIT) przepisy dotyczące szeroko rozumianych relacji z Podmiotem Rajowym (art. 11o ust. 1a i ust. 1b Ustawy o CIT) powinny zostać uchylone. W świetle wprowadzania szerokich uproszczeń w zakresie cen transferowych, nowe przepisy dotyczące Podmiotów Rajowych,	Uwaga do dalszej analizy. Ocena skutków wprowadzenia przepisów będzie przeprowadzona nie wcześniej niż po roku od ich wprowadzenia.

wpływające na istotne poszerzenie obowiązków o charakterze formalno-prawnym, pozostają niejako w sprzeczności z głównym założeniem projektodawcy prezentowanym w ramach prekonsultacji, jakim jest „uproszczenie i odbiurokratyzowanie szeregu regulacji lub procedur”. Uchylenie przedmiotowych przepisów jest, zdaniem Zgłaszającego, najlepszym rozwiązaniem, mając na uwadze w szczególności ich niejasność, czasochłonność realizacji wprowadzanych nimi obowiązków oraz fakt, iż w praktyce potwierdzanie przez kontrahentów statusu beneficial owner jest bardzo trudne do wyegzekwowania bądź niemożliwe po stronie zobowiązanych podatników. Zdaniem Zgłaszającego przepisy Nowelizacji CIT na tak dużym poziomie ingerencji w działalność gospodarczą nie przyniosą również organom podatkowym adekwatnych korzyści. Tym samym, w ocenie Podmiotu zainteresowanego należy uchylić art. 11o ust. 1a i ust. 1b Ustawy o CIT. W przypadku nieuwzględnienia postulatu o uchyleniu przepisów art. 11o ust. 1a i 1b Ustawy o CIT, w opinii Podmiotu Zainteresowanego, ich obowiązywanie powinno zostać czasowo zawieszone do momentu wypracowania bardziej adekwatnych rozwiązań lub opublikowania finalnej wersji Projektu Objaśnień, w ramach których rozstrzygnięte zostaną wszystkie budzące wątpliwości kwestie (w tym m in. pojęcie rzeczywistego właściciela w transakcjach przychodowych).	Wątpliwości związane ze stosowaniem przepisów art. 11o ust. 1, 1a i 1b ustawy o CIT (odpowiednio art. 23za ustawy o PIT) będą natomiast stanowiły przedmiot objaśnień podatkowych.
--	---

Lp.	Art. 11p – grupowa dokumentacja cen transferowych	Stanowisko
76.	Identyfikacja problemu: Obecny kształt regulacji (art. 11p ust. 1 ustawy CIT) budzi wątpliwości odnośnie sytuacji, gdy podatnik CIT będący polskim rezydentem podatkowym należący do grupy kapitałowej składającej się z polskich podmiotów, dla której jest sporządzane skonsolidowane sprawozdanie finansowe o wartości przychodów przekraczających 200 mln zł, jest zobowiązany do sporządzenia dokumentacji grupowej Master File - jeśli w danym roku zawierał: • transakcje z podmiotami powiązanymi krajowymi, dla których korzystał ze zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy CIT oraz • transakcje z podmiotami z tzw. rajów podatkowych, dla których był zobowiązany do sporządzenia dokumentacji lokalnej, o której mowa w art. 11o ustawy CIT. Uzasadnienie: Obowiązek przygotowania dokumentacji grupowej (Master File) wynika z art. 11p ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r., poz. 865, dalej jako: „ustawa CIT”). Zgodnie z tym przepisem podmioty powiązane konsolidowane metodą pełną lub proporcjonalną, które są obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dołączają do tej dokumentacji grupową dokumentację cen transferowych, sporządzoną za rok obrotowy, w terminie do końca dwunastego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego, jeżeli należą do grupy podmiotów powiązanych: 1) dla której jest sporządzane skonsolidowane sprawozdanie finansowe; 2) której skonsolidowane przychody przekroczyły w poprzednim roku obrotowym kwotę 200.000.000 zł lub jej równowartość. Powyższy przepis wskazuje następujące przesłanki sporządzenia dokumentacji grupowej Master File, które powinny być spełnione łącznie. Zgodnie z tym przepisem obowiązek sporządzenia dokumentacji Master File występuje, jeśli dany podmiot:	Uwaga nieuwzględniona. Uwaga dotyczy kwestii interpretacji przepisów regulujących obowiązek sporządzania grupowej dokumentacji cen transferowych, a nie propozycji zmian przedstawionych w projekcie ustawy. Podniesione zagadnienie zostało wyjaśnione w odpowiedzi na interpelację poselską nr 23727 z dnia 27 lipca 2021 r. Podmiot zwolniony z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych nie jest zobowiązany do sporządzenia (względnie dołączenia) grupowej dokumentacji cen transferowych. Ponadto, sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych wyłącznie z tytułu zawarcia transakcji z podmiotem niepowiązanym, który posiada siedzibę w tzw. raju podatkowym, nie będzie generowało obowiązku sporządzenia grupowej dokumentacji cen transferowych.

a) Miał obowiązek za dany rok sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych; b) Należy do grupy kapitałowej, która sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe; c) Wartość skonsolidowanych przychodów za poprzedni rok podatek wynosiła co najmniej kwotę 200 mln zł. Odnosnie pkt a) powyżej przepis nie precyzuje jednak, czy obowiązek sporządzenia dokumentacji lokalnej odnosi się wyłącznie do dokumentacji sporządzanej dla transakcji z podmiotami powiązanymi (określonej w art. 11k ustawy CIT), czy także do dokumentacji sporządzanej przez ten podmiot z podmiotami niepowiązanymi, mającymi siedzibę w krajach stosujących szkodliwą konkurencję podatkową (art. 11o ustawy CIT). W przypadku, gdy podatnik w danym roku podatkowym zawierał transakcje z podmiotami powiązanymi, które wszystkie korzystały ze zwolnienia z obowiązku przygotowania dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n ustawy CIT, a jednocześnie zawierał marginalne transakcje z podmiotami niepowiązanymi, które miały siedzibę w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową i był zobowiązany do przygotowania dokumentacji cen transferowych z tego tytułu, nie jest jasne, czy podatnik ten ma obowiązek przygotowania dokumentacji grupowej Master File. Analizując zakres dokumentacji grupowej, określonej w art. 11q ust. 2 ustawy CIT oraz Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie dokumentacji cen transferowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (Dz.U. z 2018 r., Poz. 2479), który referuje do opisu grupy kapitałowej, transakcji zawieranych przez grupę oraz informacji finansowych i podatkowych tej grupy, wydaje się jasne, że uzależnienie obowiązku sporządzenia dokumentacji grupowej od obowiązku sporządzenia dokumentacji lokalnej ma sens jedynie wtedy, gdy mowa jest o dokumentacji lokalnej sporządzanej dla transakcji z podmiotami powiązanymi. Dokumentacja grupowa stanowi bowiem odniesienie do transakcji zawieranych wyłącznie z podmiotami powiązanymi i nie zawiera obowiązku prezentowania transakcji z podmiotami niepowiązanymi, niezależnie od miejsca ich siedziby. I jako taka może stanowić uzupełnienie do dokumentacji lokalnej sporządzanej dla transakcji wewnątrzgrupowych. Niemniej jednak, w przypadku, gdy polski podatnik: • nie miał obowiązku przygotowania za dany rok lokalnej dokumentacji cen transferowych dla	
--	--

transakcji wewnątrzgrupowych określonej w art. 11k ustawy CIT, • a jedynie zawierał marginalne transakcje z podmiotami z tzw. rajów podatkowych podlegające obowiązkom dokumentacyjnym na podstawie art. 11o ustawy CIT, nakładanie na tego podatnika obowiązku sporządzenia dokumentacji grupowej Master File stanowi przejaw nadmiernych obciążeń dokumentacyjnych przy jednoczesnym braku istotnej wartości dodanej płynącej z takiej dokumentacji grupowej dla organów podatkowych. Na konieczność wprowadzania obowiązków dokumentacyjnych, które nie stanowią nadmiernego obciążenia administracyjnego oraz finansowego wskazują także wytyczne OECD i w kontekście tego szczególnego przypadku aspekt nadmiernych obciążeń administracyjnych powinien być także uwzględniany. Stąd, mając na uwadze powiązanie funkcjonalne dokumentacji grupowej, o której mowa w art. 11p ustawy CIT z dokumentacją lokalną dotyczącą transakcji wewnątrzgrupowych, o której mowa w art. 11k ustawy CIT należy wskazać, że art. 11p ustawy CIT powinien być interpretowany w ten sposób, iż obowiązek przygotowania dokumentacji grupowej za 2019 r. powstaje wyłącznie w przypadku, gdy podatnik należący do grupy kapitałowej o skonsolidowanych przychodach przekraczających 200 mln zł miał obowiązek przygotowania dokumentacji cen transferowych dla transakcji wewnątrzgrupowych. Propozycja zmiany: Z uwagi na przedstawione wyżej wątpliwości co do aktualnego brzmienia przepisu art. 11p ust. 1 ustawy CIT sugerujemy modyfikację jego treści, poprzez jednoznaczne wskazanie, iż konieczność sporządzenia dokumentacji grupowej przez podatnika spełniającego przesłanki określone w tym przepisie powstanie jedynie wówczas, gdy podatnik ten był obowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 11k ustawy CIT. Propozycja zmiany brzmienia art. 11p ustawy CIT: „1. Podmioty powiązane konsolidowane metodą pełną lub proporcjonalną, które są obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych określonej w art. 11k ust. 1 dołączają do tej dokumentacji grupową dokumentację cen transferowych, sporządzoną za rok obrotowy, w terminie do końca dwunastego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego, jeżeli należą do grupy podmiotów	
---	--

	powiązanych: 1) dla której jest sporządzane skonsolidowane sprawozdanie finansowe; 2) której skonsolidowane przychody przekroczyły w poprzednim roku obrotowym kwotę 200 000 000 zł lub jej równowartość.” W związku z prowadzonymi prekonsultacjami podatkowymi obejmującymi propozycje zmian w obszarze cen transferowych (...) zgłaszamy propozycję zmian w zakresie regulacji dotyczących obowiązku przygotowania dokumentacji grupowej Master File. Pragniemy zwrócić uwagę na wątpliwość związaną z obowiązkiem sporządzenia grupowej dokumentacji cen transferowych w sytuacji istnienia obowiązku dokumentacyjnego jedynie dla transakcji zawieranych z podmiotami z tzw. rajów podatkowych. W naszej ocenie, wyjaśnienie niżej przedstawionego problemu poprzez przychylenie się do prezentowanego przez nas stanowiska ułatwi podatnikom wywiązywanie się z obowiązków w obszarze cen transferowych.	
77.	Jak rozumiemy celem projektodawcy jest zastąpienie w rozdziale 1a sformułowań odnoszących się do roku obrotowego poprzez ich zastąpienie rokiem podatkowym. Po zmianach sformułowanie rok obrotowy będzie miało charakter subsydiarny w stosunku do roku podatkowego. W toku prac sugerujemy zmianę pozostałych artykułów, gdzie ciągle jeszcze pojawiają się odniesienia do roku obrotowego. Takie sformułowania pozostają w artykule odnoszącym się do grupowej dokumentacji cen transferowych. Proponowana zmiana w zakresie pozostałych: „W Art. 11p: Wyrazy „rok obrotowy”, „roku obrotowego” , „roku obrotowym” zastępuje się odpowiednio wyrazami „rok podatkowy”, „”, „roku podatkowego” „roku podatkowym” ”	Uwaga nieuwzględniona. Pozostawienie odwołania do roku obrotowego w przepisie dotyczącym sporządzania grupowej dokumentacji cen transferowych wynika ze specyfiki tej dokumentacji, która dotyczy działalności grupy kapitałowej, dla której sporządzane jest skonsolidowane sprawozdanie finansowe.
78.	Podmiot zainteresowany wskazuje na ewentualną potrzebę wprowadzenia zmian dostosowawczych w art. 11p Ustawy CIT. W świetle aktualnie obowiązujących przepisów Ustawy CIT „dystans czasowy” dzielący termin wywiązania się z obowiązku dokumentacyjnego na poziomie lokalnym i grupowym wynosi trzy miesiące. Odnosząc się pozytywnie do inicjatywy wydłużenia terminów na	1. Uwaga nieuwzględniona. Celem proponowanej zmiany jest wydłużenie terminu na sporządzenie

	sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych Zgłaszający zwraca równocześnie uwagę, że wspomniany wyżej dystans czasowy ulega efektywnie skróceniu do wymiaru dwóch miesięcy. W opinii zgłaszającego proporcjonalne przesunięcie terminu, o którym mowa w art. 11p Ustawy CIT, do końca trzynastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego umożliwi prawidłowe wywiązanie się z nałożonych obowiązków.	lokalnej dokumentacji cen transferowych oraz złożenie informacji TPR, tak aby zracjonalizować proces ich raportowania, w szczególności biorąc pod uwagę dostępność danych do ich sporządzenia (informację TPR składa się na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych). Grupowa dokumentacja jest odrębnym dokumentem niepowiązanym bezpośrednio z lokalną dokumentacją podatkową, a dane do jej przygotowania są dostępne na poziomie grupy.
79.	W opinii Podmiotu zainteresowanego, dla osiągnięcia zakładanego celu projektodawcy, rozumianego jako uproszczenia w cenach transferowych istotne jest ujęcie w katalogu unormowanym art. 11n Ustawy CIT również transakcji objętych zakresem przedmiotowym lokalnej dokumentacji na podstawie art. 11o ust. 1a i 1b ustawy CIT. Wprowadzona zmiana w sposób istotny zredukowałaby niewspółmierne do zakładanego celu obowiązki biurowe wynikające m in. Z konieczności dokumentowania transakcji innych niż transakcje kontrolowane o wartości 500.000 zł, które realizowane są pomiędzy podmiotami krajowymi (przy spełnieniu warunku określonego art. 11o ust. 1b Ustawy CIT).	Uwaga nieuwzględniona. Nieprawidłowości w kontekście stosowania zasady ceny rynkowej mogą występować również w transakcjach krajowych, jeżeli kontrahent nie jest rzeczywistym właścicielem należności, gdyż jest nim rezydent raju podatkowego, zatem wyłączenie z obowiązku dokumentacyjnego transakcji krajowych, których dotyczą przepisy art. 11n ust. 1a i 1b ustawy o CIT, nie realizowałoby założonego celu.

Lp.	Art. 11q – ograniczenie zakresu dokumentacji cen transferowych	Stanowisko
80.	Należy podkreślić, że obecna zmiana ogranicza wprowadzenie uproszczeń do dokumentacji cen transferowych jedynie w przypadku transakcji innych niż kontrolowane. Tym samym w przypadku jeżeli obowiązek dokumentacyjny powstanie w przypadku transakcji kontrolowanych na podstawie art. 11o ust. 1a to wówczas taka dokumentacja będzie musiała mieć znacznie szerszy zakres niż dokumentacja z podmiotem niepowiązanym. Mając na uwadze bardzo szeroki zakres regulacji art. 11o ust. 1a oraz 1b ustawy o CIT, który jest raczej niespotykany w innych jurysdykcjach, taka regulacja jest niezrozumiała i postuluje się rozszerzenie uproszczeń również na transakcje kontrolowane.	Uwaga nieuwzględniona. Uproszczenie przewidziane w art. 11q ust. 3 pkt 3 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 3 pkt 3 ustawy o PIT) wynika z charakteru transakcji innych niż kontrolowane. W przypadku transakcji pomiędzy podmiotami niepowiązanymi dokonanie analizy porównawczej lub zgodności jest utrudnione. Z uwagi na powyższe ułatwienie zostało skierowanie wyłącznie do transakcji innych niż transakcje kontrolowane.
81.	Propozycja dot. art. 11q uCIT oraz 23zc uPIT (dodanie ust. 1b) – jest to zbędny przepis; wszystkie te kwestie wynikają z umowy spółki i znajdują także swoje odzwierciedlenie w treści KRS oraz CRBR. Umowę spółki zawsze można przedłożyć do wglądu. Dodanie w art. 11 q ust. 3 - pozytywnie oceniam ograniczenie lokalnej dokumentacji cen transferowych w przypadku mikroprzedsiębiorców i małych przedsiębiorców (aczkolwiek uważam, że te grupy powinny być w ogóle zwolnione z obowiązków w zakresie cen transferowych), natomiast jestem przeciwna jakimkolwiek zwolnieniom, ograniczeniom i ułatwieniom względem rajów podatkowych. To działa demotywująco na podatników płacących podatki w krajach o wysokim poziomie polityki socjalnej i wysokim poziomie usług publicznych. W ten sposób nie odniesiemy sukcesu ani jako państwo, ani jako społeczeństwo, ani jako gospodarka.	Uwaga uwzględniona. Wykreślono projektowany ust. 1b art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT). Doprecyzowanie zakresu analizy cen transferowych dla umów spółek niebędących osobami prawnymi nastąpi w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie delegacji przewidzianej w art. 11q ust. 4

		ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 4 ustawy o PIT).
82.	Proponowana zmiana wskazuje na otwarty katalog informacji wymaganych odnośnie do analizy cen transferowych w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze. Naszym zdaniem, w kontekście sankcji karnych skarbowych, przepisy powinny wskazywać elementy obligatoryjne w sposób niebudzący wątpliwości, aby organ nie zarzucił podatnikowi niezłożenia dokumentacji powołując się na brak informacji, która jego zdaniem była istotna, a nie została wprost wskazana w ust. 1b do art. 11q ustawy o CIT.	Uwaga uwzględniona. Wykreślono projektowany ust. 1b art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT). Doprecyzowanie zakresu analizy cen transferowych dla umów spółek niebędących osobami prawnymi nastąpi w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie delegacji przewidzianej w art. 11q ust. 4 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 4 ustawy o PIT).
83.	naszej opinii, zwolnienie części podatników z konieczności weryfikacji rynkowego charakteru rozliczeń między podmiotami powiązanymi w sytuacji, gdy wymaga się od nich złożenia oświadczenia, że rozliczenia są rynkowe (nawet, gdy to oświadczenie stanie się częścią informacji o cenach transferowych), jest niespójne i wiąże się dla nich z ryzykiem. Naszym zdaniem lepszym rozwiązaniem jest określenie rodzajów i / lub wolumenów transakcji, które można wyłączyć spod reżimu cen transferowych, określając dane warunki takiego wyłączenia. Ewentualnie można rozważyć ograniczenie zakresu informacji wymaganych w odniesieniu do dokumentacji lokalnej i uprościć wymagania odnośnie do analizy porównawczej / analizy zgodności.	Uwaga nieuwzględniona. Wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu Prawa przedsiębiorców stanowi realne ułatwienie dla podatników, uwzględniając chociażby nakłady finansowe i czasowe na sporządzenie takich analiz. Projektowany przepis nie

		wyklucza dobrowolnego sporządzania takich analiz, w sytuacji gdy dany podmiot uzna je za celowe. Ponadto zgodnie ze zmodyfikowanym ust. 8 art. 11t ustawy o CIT Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia.
84.	Oдноśnie zaproponowanej zmiany art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT), zgodnie z która ust. 3 pkt 2 ma otrzymać brzmienie: - transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą w rozumieniu odpowiednio art. 7 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców Celem przepisu jest zdjęcie ciężaru sporządzenia analizy porównawczej/zgodności z przedsiębiorców sektora MŚP. Proponowany przepis odwołuje się do definicji małego lub mikroprzedsiębiorcy na gruncie ustawy Prawo przedsiębiorców i w tym zakresie ustalenie statusu podatnika jest możliwe do dokonania jednoznacznie na dany moment. Jednakże przepis w zaproponowanym brzmieniu może budzić wątpliwości interpretacyjne w zakresie konsekwencji utraty statusu małego lub mikroprzedsiębiorcy w trakcie realizowanej transakcji, szczególnie w przypadku transakcji, które są kontynuowane na przestrzeni kolejnych lat podatkowych, a w okresie realizacji tej transakcji nastąpi zmiana statusu przedsiębiorcy. Jeśli intencją ustawodawcy było umożliwienie skorzystania ze zwolnienia od momentu zawarcia transakcji do momentu utraty statusu małego lub mikroprzedsiębiorcy, to przepis wymaga doprecyzowania, którego można dokonać poprzez: 1) zmianę sformułowania z "zawieranych" na „realizowanych” - zmiana ta jasno określi moment, w którym podatnik może korzystać ze zwolnienia. Pozostawienie sformułowania "zawieranych" sugeruje posiadanie statusu MŚP wyłącznie na moment zawarcia transakcji (umowy), co może prowadzić do sytuacji w których podatnik dawno utracił status MŚP a cały czas korzysta	Uwaga uwzględniona. Projekt został w tym zakresie odpowiednio zmodyfikowany. Przepis będzie miał zastosowanie w przypadku przedsiębiorców, którzy w ostatnim roku podatkowym spełnili warunki określone w ustawie Prawo przedsiębiorców.

	z wyłączenia. lub 2) doprecyzowanie przepisu poprzez wskazanie momentu utraty prawa do korzystania ze zwolnienia: Przy czym przepis ten znajdzie również zastosowanie w przypadku spełnienia przesłanek utraty statusu mikro/małego przedsiębiorcy (zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców) w ciągu roku podatkowego w którym transakcja kontrolowana jest realizowana. Podatnik traci prawo do przewidzianego zwolnienia dopiero poczynawszy od początku roku podatkowego, w którym nastąpi faktyczna utrata statusu małego lub mikroprzedsiębiorcy. Jeśli natomiast intencją ustawodawcy jest umożliwienie korzystania ze zwolnienia wszystkim podatnikom, którzy spełniali warunek posiadania statusu małego lub mikroprzedsiębiorcy na moment jej zawarcia, niezależnie od późniejszej zmiany statusu przedsiębiorstwa, to powyżej zasugerowane zmiany nie są konieczne.	
85.	Projektowane zwolnienie z analizy porównawczej/analizy zgodności przewidzianego dla mikro oraz małych przedsiębiorców zasługuje co również na naszą aprobatę. Niemniej przepis ten, w proponowanym brzmieniu, w naszej ocenie stoi w opozycji do intencji prawodawcy jakim jest ograniczenie wykorzystywania cen transferowych do optymalizacji podatkowej w transakcjach transgranicznych. Zwracamy uwagę, że zgodnie z poglądem wyrażanym w literaturze jednym z podstawowych elementów optymalizacji w zakresie cen transferowych jest tworzenie tzw. SPV (special purpose vehicle), które prowadząc działalności operacyjną w danym kraju dokonują przerzucenia dochodu do spółki w innej jurysdykcji podatkowej poprzez zawieranie transakcji finansowych lub związanych z wartościami niematerialnymi, których warunki odbiegają od rynkowych. W ten sposób dochodzi do uszczuplenia podstawy opodatkowania w kraju, w którym dochód został ekonomicznie wygenerowany, poprzez zaliczanie przez SPV zawyżonych kosztów uzyskania przychodów. Ten rodzaj działania jest często wykorzystywany przez podmioty we wczesnej fazie rozwoju, dla których transakcja z zagranicznym podmiotem powiązany stanowi zazwyczaj większość kosztów podatkowych. Podobny pogląd wyrażono również w innym opracowaniu wskazując ponadto na wykorzystywanie podmiotów notujących stratę w początkowej fazie rozwoju do zawierania transakcji transgranicznych, które minimalizują ich poziom straty przy jednoczesnym obniżaniu opodatkowania w innych krajach.	Uwaga nieuwzględniona. Wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu ustawy Prawo przedsiębiorców stanowi realne ułatwienie dla podatników, uwzględniając chociażby nakłady finansowe i czasowe na sporządzenie takich analiz. Projektowany przepis nie wyklucza dobrowolnego sporządzania takich analiz, w sytuacji gdy dany podmiot uzna je za celowe. Ponadto zgodnie ze zmodyfikowanym ust. 8 art. 11t ustawy o CIT minister właściwy do spraw

	Co również warto jest podkreślenia podmioty będące mikro oraz małymi przedsiębiorcami są zobowiązane do przygotowania m.in. informacji TPR zawierającej dotychczasowe elementy oświadczenia TP o przygotowaniu dokumentacji oraz co ważne rynkowości zawartych transakcji. Tym samym osoby podpisujące informację TPR będą zobowiązane do poświadczenia rynkowości transakcji bez posiadania dokumentów wskazujących na fakt zgodności transakcji z zasadą ceny rynkowej. W efekcie podmioty będą miały utrudnione zadanie uzasadnić w toku potencjalnej kontroli rynkowości transakcji. Wreszcie zgodnie z projektowanym art. 11s organy podatkowe nie będą mogły wystąpić z żądaniem do mikro i małych przedsiębiorców co do przedłożenia analizy porównawczej/zgodności. W związku z powyższym pozycja najmniejszych podmiotów w toku kontroli podatkowej będzie znacząco słabsza od obecnej. Mając na względzie interes publiczny oraz jednocześnie rozumiejąc chęć ograniczenia obowiązków dokumentacyjnych dla mikro oraz małych przedsiębiorstw proponujemy modyfikację niniejszego zwolnienia poprzez zastosowanie tego zwolnienia wyłącznie do transakcji krajowych których stroną są mikro i małe przedsiębiorstwa. W efekcie zmiana ta pozwoli najmniejszym przedsiębiorcom na podpisanie informacji TPR posiadającej informację o zgodności zawieranych transakcji z zasadą ceny rynkowej zgodnie z najlepszą wiedzą.	finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia.
86.	1. art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT) - po ust. 1a dodaje się ust. 1b w brzmieniu: „1b. W przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze analiza cen transferowych obejmuje w szczególności przyjęte zasady dotyczące praw wspólników lub stron umowy do udziału w zysku lub majątku oraz uczestnictwa w stratach.” SUGESTIA W opinii (...) zasadne byłoby wskazanie przykładowego katalogu „innych umów o podobnym charakterze” objętych proponowanym art. 11q ust 1b ustawy o CIT.	Uwaga uwzględniona. Wykreślono projektowany ust. 1b art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT). Doprecyzowanie zakresu analizy cen transferowych dla umów spółek niebędących osobami prawnymi nastąpi w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie delegacji przewidzianej w art. 11q ust. 4

		ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 4 ustawy o PIT).
87.	Art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT) - ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. W przypadku: 1) transakcji kontrolowanych spełniających kryteria, o których mowa w art. 11f, 2) transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą w rozumieniu odpowiednio art. 7 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, 3) transakcji innych niż transakcje kontrolowane, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a – lokalna dokumentacja cen transferowych może nie zawierać analizy porównawczej lub analizy zgodności.” WĄTPLIWOŚCI: Proponowana regulacja wprowadza nowe rozwiązanie ułatwiające sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych. Lokalna dokumentacja cen transferowych będzie mogła nie zawierać analizy porównawczej lub analizy zgodności w przypadku m.in. transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą. Mając na uwadze powyższe, (...) pragnie zwrócić się z zapytaniem, czy celem planowanej treści art. 11q ust. 3 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT) w zakresie „transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą” jest umożliwienie skorzystania z przedmiotowego uproszczenia jedynie w sytuacji, gdy każda ze stron transakcji kontrolowanej spełnia przesłankę bycia mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą. Czy może możliwość sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych niezawierającej analizy porównawczej lub analizy zgodności przysługuje także w sytuacji, gdy tylko jeden z podmiotów zawierających transakcję kontrolowaną spełnia powyższe kryterium (jest mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą).	Uwaga częściowo uwzględniona. Uwaga nie dotyczy zmian legislacyjnych, tylko interpretacji projektowanego zapisu. Wymóg przewidziany w art. 11q ust. 3 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23zc ust. 3 ustawy o PIT) w zakresie „transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikroprzedsiębiorcą lub małym przedsiębiorcą” dotyczy oceny każdorazowo każdego podmiotu odrębnie.

88.	Czytając zaproponowaną zmianę w zakresie umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze można wnioskować, iż analiza cen transferowych rozumiana będzie (ustawowo), jako analiza zgodności. Jeśli tak, należałoby wskazać wprost, o jaki rodzaj analizy cen transferowych (tj. analizę zgodności) chodzi.	Uwaga uwzględniona. Wykreślono projektowany ust. 1b art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT). Doprecyzowanie zakresu analizy cen transferowych dla umów spółek niebędących osobami prawnymi nastąpi w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie delegacji przewidzianej w art. 11q ust. 4 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 4 ustawy o PIT).
89.	W celu wyeliminowania wątpliwości, że w przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną dla potrzeb analizy cen transferowych wystarczający jest opis zgodności postulujemy następujące doprecyzowanie: „1b. W przypadku umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub innej umowy o podobnym charakterze analiza cen transferowych, określona w art. 11q ust 1a pkt 3) b), obejmuje w szczególności przyjęte zasady dotyczące praw wspólników lub stron umowy do udziału w zysku lub majątku oraz uczestnictwa w stratach.”	Uwaga uwzględniona. Wykreślono projektowany ust. 1b art. 11q ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ustawy o PIT). Doprecyzowanie zakresu analizy cen transferowych dla umów spółek niebędących osobami prawnymi nastąpi w rozporządzeniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych wydanym na podstawie delegacji przewidzianej w art. 11q ust. 4 ustawy o CIT (odpowiednio art. 23zc ust. 4 ustawy o PIT).

Lp.	Art. 11r - aktualizacja analiz	Stanowisko
90.	Propozycja zmiany brzmienia art. 11r Art. 11 r. Analiza porównawcza oraz analiza zgodności podlegają aktualizacji nie rzadziej niż co 3 lata, chyba że zmiana otoczenia ekonomicznego w stopniu znacznie wpływającym na sporządzoną analizę uzasadnia dokonanie aktualizacji w roku zaistnienia tej zmiany, chyba, że charakter transakcji uzasadnia dłuższy okres aktualizacji analizy porównawczej. Uzasadnienie: Zgłaszający proponuje uelastycznienie przepisu o aktualizacji analizy cen transferowych o możliwość aktualizacji w okresie dłuższym niż trzy lata. Zgłaszający odnosi się tutaj do sytuacji, w których cena transferowa w transakcji kontrolowanej może być określona z góry na okres czasu wykraczający ponad 3 lata, dla której aktualizacja analizy w celu potwierdzenia rynkowości ceny nie miałaby racji bytu. Przykładem może być zawarcie umowy pożyczki na okres 5 lat. Zakładając, że na moment zawarcia umowy i udzielenia pożyczki warunki transakcji zostały ustalone jako rynkowe, oczekiwanie aktualizacji analizy porównawczej po 3 latach nie ma sensu ekonomicznego, co więcej przysparzać będzie podatnikom problemów odnośnie do tego jakie warunki należałoby przyjąć dla analizy rynkowości pożyczki, dla której pozostały 2 lata do spłaty, narażałoby podatników na nadmierne obciążenia administracyjne. Analogiczna sytuacja może się zdarzyć nie tylko w transakcjach finansowych, ale również w innych transakcjach, przykładowo 4-letni kontrakt na dostawę maszyn do produkcji, gdzie cena za maszyny została ustalona w momencie podpisania umowy. W takiej sytuacji podmiot rynkowy również uznałby za nieracjonalne, aby weryfikować ceny w transakcji, która już jest realizowana.	Uwaga do dalszej analizy. W ramach obecnego projektu nie są planowane zmiany w zakresie aktualizacji analizy porównawczej oraz analizy zgodności. Podniesione kwestie będą poddane dalszej analizie po zakończeniu trwających prac legislacyjnych.

Lp.	Art. 11s - wydłużenie terminu przedłożenia dokumentacji	Stanowisko
91.	W objaśnieniu: z 7 do 14 dni – moim zdaniem powinno być 2 miesiące lub przynajmniej 30 dni roboczych. Ponadto propozycja art. 11s uCIT / art. 23ze uPIT nie wskazuje na termin 14 dni, ale 30 dni. Ten ostatni zapis oceniam pozytywnie. Oświadczenie – to nie likwidacja, lecz przeniesienie do informacji o cenach transferowych, zatem nie wiąże się ze zmniejszeniem obowiązków. Ponadto, w przypadku TPR, gdzie występuje opcja zwolnienia z art. 11n uCIT / art. 23z uPIT i nie ma obowiązku sporządzania dokumentacji, raczej trudno podpisanie takiej informacji.	Uwagi nieuwzględnione. Projekt przewiduje dwukrotne wydłużenie terminu do przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych przewidzianego w art. 11s ustawy o CIT (odpowiednio art. 23ze ustawy o PIT). W zakresie oświadczenia, minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia.
92.	(...) projektowana zmiana art. 11s umożliwi organom wystąpienie do podatnika o przedstawienie stosownej dokumentacji w przypadku podejrzenia naruszenia przez niego warunków uproszczenia safe harbour w usługach niskiej wartości. Tym samym zastosowanie zwolnienia wyłącznie dla jednego z rodzajów transakcji korzystającej z uproszczenia safe harbour może powodować niepotrzebne skomplikowanie systemu wywiązywania się z obowiązków z zakresu cen transferowych w Polsce. W przypadku uwzględnienia naszej uwagi konieczne jest wykreślenie zwolnienia z obowiązku przygotowywania analizy porównawczej/analizy zgodności przewidzianego dla usług niskiej wartości korzystających z uproszczenia safe harbour jak i rozszerzenie proponowanych zmian w zakresie art. 11s również o usługi niskiej wartości.	Uwaga uwzględniona. Do katalogu wyłączeń z obowiązku dokumentacyjnego w art. 11n ustawy o CIT (odpowiednio art. 23w ustawy o PIT) dodano transakcje o niskiej wartości dodanej, korzystające z mechanizmu safe harbour na podstawie art. 11f ustawy o CIT (odpowiednio art. 23r ustawy o PIT).

		Poprzez art. 11s ustawy o CIT umożliwia się organom wystąpienie do podatnika o przedstawienie stosownej dokumentacji cen transferowych w wypadku podejrzenia naruszenia przez niego warunków uproszczenia safe harbour w zakresie usług o niskiej wartości.
93.	Art. 11s ustawy o CIT (odpowiednio art. 23ze ustawy o PIT) - ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. W przypadku wystąpienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w art. 23s ust. 1, organ podatkowy może zwrócić się do podatnika niebędącego mikroprzedsiębiorcą w rozumieniu art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców, z żądaniem sporządzenia i przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych niezawierającej analizy porównawczej lub analizy zgodności dla wskazanych przez organ podatkowy transakcji kontrolowanych w roku podatkowym, w terminie 30 dni od dnia doręczenia takiego żądania. Żądanie wskazuje okoliczności świadczące o prawdopodobieństwie zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w art. 11g ust. 1” WĄTPLIWOŚCI: (...) pragnie zwrócić się z zapytaniem, czy powyższa regulacja nie powinna odnosić się także do pozostałych transakcji kontrolowanych (poza wskazanym art. 11g ust. 1), w przypadku których planowane jest wprowadzenie zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego na podstawie art. 11n ustawy o CIT, jak np. czyste refakturowanie. Zwracamy przy tym uwagę, iż w przypadku transakcji kontrolowanych, co do których ustawa o CIT uzależnia prawo do zwolnienia z obowiązku dokumentacyjnego wyłącznie od spełnienia warunków ustawowych innych aniżeli wartość takiej transakcji kontrolowanej, (...) nie znajduje uzasadnienia dla uprawnienia organu podatkowego do żądania sporządzenia i przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych z uwagi na uprawdopodobnienie zaniżenia wartości takiej transakcji kontrolowanej.	Uwaga niezasadna. Regulacja z art. 11s ust. 2 ustawy o CIT dot. przypadków wystąpienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków zastosowania mechanizmu safe harbour.

94.	Wydłużenie terminu na przedłożenie dokumentacji cen transferowych na żądanie organu podatkowego Propozycja zmiany w art. 11s Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 ze Ustawy o PIT: a) w ust 1 wyrazy „7 dni” zastępuje się wyrazami „14 dni”, b) ust. 2 otrzymuje brzmienie: 2. W przypadku wystąpienia okoliczności wskazujących na prawdopodobieństwo zaniżenia wartości transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków, o których mowa w art. 23s ust. 1 organ podatkowy może zwrócić się do podatnika niebędącego mikroprzedsiębiorcą w rozumieniu art. 7 ust 1 pkt 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – prawo przedsiębiorców z żądaniem sporządzenia i przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych niezawierającej analizy porównawczej lub analizy zgodności dla wskazanych przez organ podatkowy transakcji kontrolowanych w roku podatkowym, w terminie 30 dni od dnia doręczenia takiego żądania. Żądanie wskazuje okoliczności świadczące o prawdopodobieństwie zaniżenia wartość transakcji kontrolowanej lub niespełnienia warunków o których mowa w art. 11g ust.1 W pierwszej kolejności chcielibyśmy się odnieść do punktu dotyczącego wydłużenia 7 dniowego terminu na dostarczenie dokumentacji cen transferowych. Proponowaną zmianę odbieramy jako słuszną i jak najbardziej właściwą w sytuacji, w której obowiązkiem dokumentacyjnym objęte zostały również transakcje i podatnicy o których mowa w art. 11o Ustawy o CIT.	Uwaga aprobująca.
95.	Propozycja Ministerstwa Finansów wprowadza ułatwienie dla podatników polegające na wydłużeniu z 7 do 14 dni terminu na przedłożenie lokalnej dokumentacji cen transferowych przez podatnika na żądanie organu podatkowego. Postuluję, aby terminy zarówno na przedłożenie (i) lokalnej dokumentacji cen transferowych przez podatnika na żądanie organu podatkowego jak i (ii) dokumentacji dla transakcji kontrolowanych, co do których podatnik był zwolniony z obowiązku dokumentacyjnego zostały uspołnione i wynosiły 30 dni.	Uwaga nieuwzględniona. Projekt przewiduje dwukrotne wydłużenie terminu do przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych przewidzianego w art. 11s ustawy o CIT (odpowiednio art. 23ze ustawy o PIT).

96.	Proponujemy zmianę terminu z „14 dni” na „15 dni roboczych”, Błędne wskazanie artykułu (pogrubiony). Artykuł odnosi się do mechanizmu safe harbour na gruncie ustawy o PIT, a nie ustawy o CIT (art. 11g).	Uwaga nieuwzględniona. Projekt przewiduje dwukrotne wydłużenie terminu do przedłożenia lokalnej dokumentacji cen transferowych przewidzianego w art. 11s ustawy o CIT (odpowiednio art. 23ze ustawy o PIT).
-----	--	--

Lp.	Uchylenie art. 11m i zmiany w art. 11t	Stanowisko
97.	Raczej trudno będzie udowodnić istnienie transakcji nieodpłatnych i dokonać ich wyceny, zwłaszcza tych, których nie wykazano w księgach i które nie widnieją na ZSO (nie powzięto o nich wiadomości). Nierealne do wyegzekwowania przez służby finansowo – księgowe.	Uwaga nie zawiera propozycji zmian.
98.	Proponowana zmiana Wprowadzono regulację stwierdzającą <i>expressis verbis</i>, że informacja o cenach transferowych TPR-P i TPR-C będzie składana na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych. Uwaga W uzupełnieniu warto będzie dodać, że za wyjątkiem transakcji kontrolowanych objętych zwolnieniem na gruncie art. 11n pkt 1 ustawy o CIT.	Uwaga nieuwzględniona. Zgodnie z projektowanym pkt. 2 w ust. 2a art. 11t ustawy o CIT informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych. W związku z powyższym, nie ma potrzeby wprowadzania proponowanego wyjątku do pkt. 1 tego ustępu.
99.	Proponowana zmiana: Projektowany przepis, ustanawiając fikcję prawną, doprecyzowuje, że ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli podatnik dla celów podatkowych – w przypadku otrzymania nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, lub innych świadczeń w naturze – wykazał przychód zgodnie z zasadą ceny rynkowej.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych

	Uwaga: Dla uniknięcia wątpliwości warto dodatkowo rozstrzygnąć, czy przychód wykazany przez podatnika, który otrzymał nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy, prawa lub inne świadczenia w naturze, zgodnie z zasadą ceny rynkowej uprawnia również drugą stronę takiej transakcji do złożenia oświadczenia odnośnie jej rynkowych warunków.	wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
100.	Proponowana zmiana: Ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Informacja o cenach transferowych zawiera 1) – 6) (...) 7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”, Uwaga: Musimy pamiętać, że dokumentacja podatkowa sporządzana jest najczęściej na podstawie umów, faktur i innych dokumentów, zgodnie z najlepszą wiedzą podatnika, którą dysponuje on na moment opracowania dokumentacji. Jednak nierzadko działa on w ograniczonym dostępie do informacji grupowych. Stąd też w praktyce obserwowane są przypadki, w których mimo dołożenia należytej staranności, podatnik przedstawia w dokumentacji warunki transakcji, które niekoniecznie okazują się w pełni odpowiadać rzeczywistości, co ujawnia się np. po kilku latach albo przy okazji zawierania innej transakcji. Mając powyższe na uwadze rozważyć można odstąpienie od zwrotu „zgodnie ze stanem rzeczywistym” i ograniczyć pierwszą część oświadczenia do sformułowania „lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona”.	Uwaga nieuwzględniona. Propozycja potwierdzenia oświadczeniem jedynie faktu sporządzenia dokumentacji cen transferowych mija się z celem. Podpisanie informacji TPR przez podmiot zobowiązany do sporządzenia dokumentacji cen transferowych, w kontekście projektowanego ust. 3a, już potwierdza fakt sporządzenia dokumentacji.
101.	1. PROPONOWANA ZMIANA: uchylenie art. 11m ustawy o CIT (odpowiednio art. 23y ustawy o PIT) zmiany w art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Informacja o cenach transferowych zawiera: 1) – 6) (...)	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych

	7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.”, d) po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu: „2a (...) 2b. Dla potrzeb oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód podatnika, ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej.” WĄTPLIWOŚCI: (...) pragnie zwrócić uwagę na możliwe sytuacje, gdy podatnik (podmiot powiązany) zalicza do kosztów uzyskania przychodów wartości niższe aniżeli wynikające z ceny transferowej zapłaconej podmiotowi powiązanemu (np. polski pożyczkobiorca zmniejsza wartość odsetek płaconych do powiązanego pożyczkodawcy - zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów - mając na uwadze wynik rynkowego przedziału oprocentowania). W takim przypadku powstaje wątpliwość, czy podatnik ma prawo do złożenia oświadczenia o rynkowości stosowanych cen transferowych.	wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
102.	SUGESTIA: Proponowane na stronie 9 brzmienie dodawanego art. 11t ust. 2b ustawy o CIT różni się od propozycji treści tego samego przepisu zamieszczonej na stronie 10.	Uwaga uwzględniona Propozycja brzmienia przepisu została ujednolicona.
103.	Mając na uwadze, że TPR-C zawiera dane, które umożliwiają odniesienie wyniku w transakcji kontrolowanej do danych rynkowych (porównawczych) i umożliwia Krajowej Administracji Skarbowej identyfikację ryzyka cen transferowych, nie ma potrzeby składowania odrębnego oświadczenia o rynkowym charakterze cen. Postulujemy zniesienie tego obowiązku – rezygnację z dodania tego elementu do Informacji o cenach transferowych. Ponadto nie widzimy przyczyn, dla których do oświadczenia miałyby zostać wprowadzone	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem interpretacji przepisów o cenach transferowych, a nie dalszej

sformułowanie: "lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym". Wymóg sporządzenia dokumentacji i złożenia oświadczenia zgodnie ze stanem rzeczywistym wynika z obowiązującego brzmienia Art. 56c Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy. Nie widzimy również przesłanek dla których do oświadczenia o cenach transferowych miałyby być dodane oświadczenie dotyczące rynkowego charakteru cen w przypadku świadczeń nieodpłatnych i częściowo odpłatnych. Rozumiemy, że ustawodawca pragnie w ten sposób zaadresować wątpliwości podatników w związku z nieprawomocnym wyrokiem I SA/Wr 269/20, jednakże szacowanie przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia lub częściowo odpłatnego świadczenia jest regulowane szczególnymi przepisami ustawy o CIT. Stosowanie metod cen transferowych ma w tym zakresie jedynie charakter posiłkowy. Co więcej przepis art. 11c ust. 2 ustawy o CIT wskazuje wyraźnie, że przepisy o cenach transferowych stosuje się wyłącznie w sytuacji, gdy w wyniku warunków narzuconych przez podmioty powiązane dochodzi do zaniżenia dochodu lub zawyżenia straty co absolutnie nie ma miejsca w przypadku szacowania przychodu z tytułu nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego świadczenia. Dążąc do systemowej wykładni przepisów o cenach transferowych ustawodawca powinien wskazać w ustawie o CIT, że na poprawność dokumentacji cen transferowych, informacji o cenach transferowych i oświadczenia nie wpływa w żaden sposób fakt oszacowania przychodu z tytułu nieodpłatnego lub częściowo odpłatnego świadczenia, gdyż szacowanie takie jest konsekwencją szczególnego przepisu prawa materialnego. Wprowadzenie wymogu ujmowania nieodpłatnego/ częściowo odpłatnego świadczenia w informacji o cenach transferowych doprowadzi do nierównego traktowania podatników – podatnicy niepowiązani, którzy dokonują oszacowania dochodu z tytułu nieodpłatnego/ częściowo odpłatnego świadczenia w żaden sposób nie raportują do urzędu skarbowego tego faktu ani nie uzasadniają sposobu oszacowania przychodu bo z istoty przepisów o nieodpłatnych/ częściowo odpłatnych świadczeniach wynika że takie oszacowanie następuje w oparciu o warunki rynkowe zgodnie z zasadami przewidzianym w art. 12 ust. 5, 5a, 6, 6a, 6b ustawy o CIT.	ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy dotyczących oświadczenia.
--	--

Lp.	Art. 11t – informacja o cenach transferowych - TPR	Stanowisko
104.	Dokumentacja w terminie do 10. miesiąca, informacja w terminie do 11. miesiąca – ponownie proponuję 12. miesiąc (jak wyżej) i zarazem ujednolicenie terminu. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną wystarczający będzie podpis jednego ze wspólników (któregokolwiek) czy podpis / podpisy zgodne z zasadami reprezentacji widniejącymi w KRS ? Sytuacje nadzwyczajne (pandemia) – ze względu na fakt, iż nikt nie przygotowuje się na zdarzenia mające miejsce raz na kilkaset lat (niskie prawdopodobieństwo) i to zarówno w ujęciu makro (rządy państw, samorządy, instytucje sektora budżetowego), jak też w ujęciu mikro (podatnicy, przedsiębiorcy), uważam, iż należałoby zawiesić stosowanie przepisów dotyczących cen transferowych na czas pandemii oraz innych sytuacji nadzwyczajnych, gdyż nikt nie jest w stanie w sposób wiarygodny wycenić, ani kształtować cen transakcji odzwierciedlających dynamicznie zmieniającą się rzeczywistość.	1. Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie przygotowanie informacji TPR. 2. Uwaga nieuwzględniona. Zawieszenie przepisów dotyczących cen transferowych na okres pandemii COVID-19 wykracza poza zakres projektu ustawy. Projekt wskazuje, że informację TPR będzie podpisywała wyłącznie jedna z osób wchodzących w skład wieloosobowego organu, którą wskaże ten organ. Wyznaczenie takiej osoby nie zwolni

		pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za niezłożenie informacji TPR.
105.	Projekt wprowadza zróżnicowanie terminów dot. cen transferowych, jednocześnie kumulując je w obrębie dwóch miesięcy (dokumentacja lokalna, Informacja TPR, dokumentacja grupowa). Postulujemy zatem wprowadzenie jednolitego terminu dla wszystkich tych czynności.	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie przygotowanie informacji TPR.
106.	Doprecyzowanie w art. 11t ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT), że w informacji o cenach transferowych podlegają wykazaniu transakcje o których mowa w art. 11n pkt 1, których wartość bez uwzględnienia transakcji podlegających dokumentowaniu, przekraczają progi dokumentacyjne o których mowa w art. 11k ust. 2 ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT) – proponujemy o dodanie następującej treści „ art. 11l ust. 3 stosuje się odpowiednio”.	Uwaga nieuwzględniona Brak potrzeby doprecyzowania przepisów ustawy we wskazanym zakresie. Przepis art. 11t ustawy o CIT nie określa sposobu ustalania wartości transakcji podlegających wykazaniu w informacji TPR. W tym zakresie właściwy jest art. 11l ustawy o CIT w związku z art. 11k ustawy o CIT (progi dokumentacyjne). Transakcje, o których mowa w art. 11n pkt 1, których wartość

		nie przekracza progów dokumentacyjnych wskazanych w ww. przepisie, nie podlegają obowiązkowi wykazania w informacji TPR. Przy określaniu wartości transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1 ustawy o CIT, nie uwzględnia się wartości innych transakcji podlegających dokumentowaniu.
107.	W zakresie sposobu podpisywania informacji o cenach transferowych zwracamy uwagę na potencjalny techniczny problem w przypadku obowiązku podpisania informacji przez więcej niż jedną osobę. W szczególności, opracowany przez Ministerstwo Finansów formularz powinien zapewnić możliwość jego podpisu przez więcej niż jedną osobę.	Uwaga uwzględniona. Zaprojektowano zmianę w przepisach dotyczących podpisywania informacji TPR. Zgodnie z brzmieniem nowej propozycji w art. 11t ust. 5 ustawy o CIT informacja TPR będzie podpisywana przez jedną osobę. Jednocześnie zaproponowano doprecyzowanie, że w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy, informację TPR może podpisać wyznaczona osoba wchodząca w skład tego organu. Wyznaczenie takiej osoby nie zwolni pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za niezłożenie informacji TPR.
108.	W zakresie zmian odnoszących się do informacji TRP widzimy niepokojącą niekonsekwencję, która w naszej ocenie nie jest zgodna z intencją projektodawcy. Z jednej strony proponowana zmiana odnosi się do rozszerzenia raportowania transakcji zwolnionych w TPR na nowe kategorie. Warto	1. Uwaga uwzględniona. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t

zaznaczyć, że dotychczasowe transakcje objęte porozumieniem APA nie były ujmowane TPR korzystając jednocześnie ze zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych. Rozumiemy, że projektowany przepis dotyczący zwolnienia z obowiązku TP został rozszerzony o nowe elementy takiej jak zawarcie porozumienia inwestycyjnego w ramach proponowanej interpretacji 590. Niemniej mając na względzie cel przepisów jakim jest uproszczenie obowiązków TP oraz możliwość weryfikacji podmiotów na etapie zawierania czy to porozumienia inwestycyjnego czy APA sugerujemy nie obejmowanie niniejszych transakcji obowiązkiem raportowania w TPR. Z drugiej zaś strony treść przepisu wskazuje na możliwe wyłączenie z obowiązków transakcji innych niż kontrolowane zawierane z podmiotami z tzw. „rajów podatkowych” lub w stosunku do podmiotów co do których istnieje domniemanie o rzeczywistym właścicielu płatności z siedzibą w raju podatkowym. Jak rozumiemy Ustawodawca planował objąć niniejsze transakcje obowiązkiem złożenia informacji TPR poprzez ujęcie ich w podmiotach zobowiązanych do przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych. Warto jednak zauważyć, że przepis literalnie odnosi się do podmiotów powiązanych. Zaś sytuacja domniemania rzeczywistego właściciela w raju podatkowym jak i bezpośrednich płatności na rzecz podmiotów z siedzibami w rajach może dotyczyć transakcji zawieranych również pomiędzy podmiotami niepowiązanymi. W efekcie sugerujemy zmianę wyrazu rozpoczynającego ustęp na podmioty lub dopisanie transakcji innych niż transakcje kontrolowane wymienione w art. 11o Ustawy CIT jako objętych obowiązkiem złożenia informacji TRP. Zauważamy również, że proponowany zakres zmian nie objął ustępu 7 art. 11t Ustawy CIT wskazującego na uprawnienie Szefa KAS w zakresie przekazywania informacji pozyskanych z TPR Ministerstwu Finansów. W skutek planowanych zmian organami otrzymującymi TPR będą naczelnicy urzędów skarbowych. Sugerujemy zmianę tego przepisu poprzez dodanie sformułowania za pośrednictwem naczelników urzędów skarbowych. Proponowana zmiana w zakresie transakcji objętych obowiązkiem informacji TPR „Art. 11t ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji	ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT. 2. Uwaga niezasadna. Uwaga jest niezasadna ze względu na brzmienie obecnie obowiązującego art. 11t ust. 3 ustawy o CIT, który mówi o odpowiednim stosowaniu przepisów dotyczących raportowania transakcji w informacji TPR do transakcji, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a ustawy o CIT. 3. Uwaga niezasadna. Uwaga nieaktualna. Projekt przewiduje uchylenie ust. 7 w art. 11t ustawy o CIT.
---	---

	objętych tym obowiązkiem 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1, 1a, 10 lub 11 3) realizujące inne niż transakcje kontrolowane określone w art. 11o ust. 1 oraz 1a. – (...) Proponowana zmiana w zakresie transakcji uprawnienia szefa KAS „Art. 11t ust. 7 otrzymuje brzmienie: Szef Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem Naczelników Urzędów Skarbowych zapewnia ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych bieżący dostęp do informacji o cenach transferowych za pośrednictwem systemu teleinformatycznego.”	
109.	PROPONOWANA ZMIANA: Art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”, b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a i 1b w brzmieniu: „1a. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną informacja o cenach transferowych jest składana naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według siedziby tej spółki, a w przypadku braku siedziby – według miejsca prowadzenia działalności. 1b. Informacja o cenach transferowych jest składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.” WĄTPLIWOŚCI: Uzasadnione wydaje się, by w planowanych regulacjach jednoznacznie wskazać na odpowiednią	Uwaga nieuwzględniona. Projektowany przepis wskazuje właściwość organu, do którego składana jest informacja TPR (będzie nim naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla podatnika). W przypadku spółki niebędącej osobą prawną będzie to: 1) naczelnik właściwy dla miejsca prowadzenia działalności przez spółkę, 2) naczelnik właściwy według miejsca siedziby - w przypadku prowadzenia działalności w więcej niż jednym miejscu; 3) naczelnik właściwy według miejsca zamieszkania lub siedziby jednego ze wspólników – w przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie właściwości na podstawie pkt 1 i 2. W zakresie nieuregulowanym w ustawach

	właściwość naczelnika urzędu skarbowego, do którego podatnik obowiązany jest złożyć informację o cenach transferowych za rok podatkowy, mając na uwadze ewentualną możliwość zmiany siedziby spółki w trakcie trwania roku podatkowego. Proponowany art. 11t ust. 1b ustawy o CIT nie wskazuje jednoznacznie na odesłanie do regulacji zawartych w Ordynacji podatkowej w zakresie właściwości organów podatkowych (reguluje jedynie kwestię składania informacji o cenach transferowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej). Zajęcie stanowiska w niniejszej sprawie pozwoli uniknąć w przyszłości sporów interpretacyjnych.	podatkowych, właściwość organów podatkowych określają przepisy Ordynacji podatkowej (Dział II. Organy podatkowe i ich właściwość).
110.	PROPONOWANA ZMIANA: Art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.” WĄTPLIWOŚCI: Mając na uwadze proponowane rozszerzenie listy wyłączeń z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych - w ramach art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT) - o: § zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji realizowanych pomiędzy położonymi w Polsce zakładami zagranicznymi, których macierzyste jednostki są podmiotami powiązanymi, a także pomiędzy położnym w Polsce zakładem zagranicznym podmiotu powiązanego będącego nierezydentem i powiązanego z nim podmiotu mającego rezydencję podatkową w Polsce (pkt 1a), § zwolnienie z obowiązku dokumentowania transakcji kontrolowanych objętych porozumieniem	Uwagi uwzględnione. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT.

podatkowych oraz porozumieniem inwestycyjnym (pkt 2), § zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. czystego refakturowania (pod warunkiem spełnienia określonych warunków) (pkt 10), § zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour dla pożyczek, kredytów, obligacji (pkt 11), pragniemy wskazać, że w opinii (Zgłaszającego uwagi), mając na uwadze charakter wyżej wskazanych transakcji kontrolowanych, zasadnym wydaje się rozszerzenie katalogu transakcji kontrolowanych objętych uproszczoną informacją o cenach transferowych (na podstawie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT oraz odpowiednio art. 23zf ust. 4 ustawy o PIT) o wyżej wskazane grupy transakcji kontrolowanych, tj. analogicznie jak w przypadku transakcji kontrolowanych, o których mowa w art. 11n pkt 1 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23z pkt 1 ustawy o PIT). Wobec braku obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla wyżej wskazanych transakcji kontrolowanych, wypełnienie informacji o cenach transferowych w odniesieniu do tych transakcji w pełnym zakresie w praktyce będzie wysoce utrudnione, zwłaszcza w zakresie „informacji dotyczących stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji” (art. 11t ust. 2 pkt 5 ustawy o CIT). Tytułem przykładu, podmiot, który będzie zwolniony z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. czystego refakturowania czy pożyczki objętej mechanizmem typu safe harbour, nie będzie zobowiązany do przeprowadzenia dla tych transakcji analizy cen transferowych, zatem nieuprawnione jest żądanie wskazywania przez niego informacji dotyczących metod weryfikacji cen transferowych. W kontekście powyższego, rozszerzenie zawartego w art. 11t ust. 4 ustawy o CIT katalogu transakcji kontrolowanych objętych uproszczoną informacją o cenach transferowych wydaje się należycie uzasadnione i będzie stanowić dla podatników realne uproszczenie w zakresie obowiązku składania informacji o cenach transferowych. PROPONOWANA ZMIANA: Art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 2 otrzymuje brzmienie:	
---	--

	„2. Informacja o cenach transferowych zawiera: 1) wskazanie organu, do którego jest składana, cel złożenia informacji i okres, za jaki jest składana; 2) dane identyfikacyjne podmiotu; 3) ogólne informacje finansowe podmiotu; 4) informacje dotyczące podmiotów powiązanych i transakcji kontrolowanych; 5) informacje dotyczące stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji; 6) dodatkowe informacje lub wyjaśnienia dotyczące danych lub informacji, o których mowa w pkt 2–5; 7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.” WĄTPLIWOŚCI: W opinii (Zgłaszającego uwagi) proponowane regulacje nie obejmują zagadnienia transakcji kontrolowanych zwolnionych z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23z pkt 1 ustawy o PIT, zwolnienie tzw. „transakcji krajowych”), które jednocześnie przekraczają próg dokumentacyjny, o którym mowa w art. 11k ust. 2 ustawy o CIT (oraz odpowiednio 23w ust 2 PIT) i podlegają raportowaniu w ramach Informacji TPR. Zdaniem (Zgłaszającego uwagi) proponowane regulacje powinny zostać rozszerzone o powyższą kwestię.	
111.	PROPONOWANA ZMIANA: Art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu: „2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie: 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych – w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji; 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji. W zaproponowanych rozwiązaniach doprecyzowano również, że informacja o cenach transferowych	Uwaga nieuwzględniona. Celem projektowanych przepisów jest wprowadzenie otwartego katalogu dokumentów, na podstawie, których informację o cenach transferowych sporządzają podmioty powiązane, które nie były obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

	sporządzana jest na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych, jeżeli podmiot był obowiązany do jej sporządzenia w zakresie odpowiednich transakcji. W pozostałych przypadkach, informacja o cenach transferowych powinna być sporządzona na podstawie danych i informacji pochodzących ze sprawozdania finansowego lub z innych dokumentów. W projekcie nie określono rodzajów innych dokumentów w formie zamkniętego katalogu, tym samym umożliwiając podmiotom wypełnienie obowiązku w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej . SUGESTIA W opinii (Zgłaszającego uwagi) uzasadnione wydaje się sporządzenie przykładowego, otwartego katalogu rodzajów innych dokumentów, na podstawie których informacja o cenach transferowych może być sporządzona.	Otwarty katalog tych dokumentów umożliwia podmiotom wypełnienie obowiązku dokumentacyjnego w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej. Zgłoszona uwaga dot. ew. interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
112.	Propozycja obejmuje następujące zmiany w art. 11t Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf Ustawy o PIT): a) ust. 1 otrzymuje brzmienie: 1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Przedstawiona propozycja wskazuje, że obowiązkiem składania informacji o cenach transferowych będą objęci nie tylko podatnicy zobowiązani do przygotowania dokumentacji cen transferowych, czy też Ci zwolnieni z tego obowiązku na gruncie art. 11n pkt. 1 Ustawy CIT, ale również podatnicy, których transakcje są objęte chociażby uprzednim porozumieniem cenowym (o których mowa w art. 11n pkt 2).	1. Uwaga uwzględniona. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT. 2. Uwaga nieuwzględniona. Krąg podmiotów zobowiązanych do składania informacji TPR został określony w art. 11t ust. 1 oraz 3 ustawy o CIT/ art. 23zf ust. 1 oraz 3 ustawy o PIT. Przepis projektowanego art. 11t ust. 2a ustawy

Wprowadzenie obowiązku wykazania w informacji o cenach transferowych transakcji objętych uprzednim porozumieniem cenowym jest niezrozumiałe. Podatnicy, którym Szef KAS wydał uprzednie porozumienia cenowe (APA) zobowiązani są bowiem do złożenia sprawozdania o realizacji uprzedniego porozumienia cenowego dla celów podatku dowodowego (APA-C). Sprawozdanie składa się co roku w terminie właściwym dla złożenia zeznania o wysokości dochodów albo poniesionej straty za dany rok podatkowy (CIT-8) Dodatkowe raportowanie tych rozliczeń jest podwójnym obciążeniem dla podatników, tym bardziej że nie wnosi żadnej wartości dodanej dla organów, które już dysponują niezbędnymi informacjami w tym zakresie i to w terminie znacznie wcześniejszym niż przedmiotowa informacja o cenach transferowych. W świetle powyższego rekomendujemy usunięcie z promowanych zapisów odniesienia do pkt 2 art. 11n Ustawy o CIT. Propozycja zmiany art. 11t Ustawy o CIT (odpowiednio art.11t Ustawy o CIT (odpowiednio art.23zf Ustawy o PIT) po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu: 2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie: 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych – w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji; 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji. 2b. W zakresie oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania rzeczy lub praw lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód, ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej. Jak rozumiemy, informacja o cenach transferowych była składana dotychczas przez tych podatników w stosunku do których powstał obowiązek dokumentacyjny, jak również tych którzy z tego obowiązku byli zwolnieni - na gruncie przepisów art. 11n pkt. 1 Ustawy o CIT. W świetle powyższego ust 2 proponowanych zmiany wskazujący, iż informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku, gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji jest niejasny i budzi wątpliwości.	o CIT/art. 23zf ust. 2a ustawy o PIT nie wymaga zatem doprecyzowania.
---	--

	W obecnym brzmieniu, proponowany zapis wskazuje jakoby podmioty niezobowiązane do przygotowania dokumentacji miały składać informacje o cenach transferowych. Rekomendujemy doprecyzowanie lub odstąpienie od wprowadzenia tego zapisu. Chyba, że intencją ustawodawcy było, iż proponowane zapisy ust 2a pkt. 2 dotyczą wyłącznie podmiotów powiązanych realizujących transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt. 1-2, 10 lub 11 Ustawy o CIT. Wówczas zaproponowana treść ust. 2a pkt 2 wymaga doprecyzowania, gdyż w zaproponowanym obecnie brzmieniu nie oddaje intencji ustawodawcy. W opinii zgłaszającego zmiana mogłaby polegać na zastąpieniu sformułowania pkt 2 ust. 2a w brzmieniu - „w przypadku, gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzania tej dokumentacji na „w przypadku, gdy podmiot powiązany był zwolniony z obowiązku sporządzenia tej dokumentacji”.	
113.	W propozycji zmian w art. 11t dodany ust. 2b został zaprezentowany w dokumencie prekonsultacji podatkowych w dwóch różniących się wersjach.	Uwaga uwzględniona. Propozycja brzmienia przepisu została ujednolicona.
114.	Ust. 2b wprowadza fikcję prawną, że nieodpłatne przekazanie jest transakcją rynkową. Zwracamy uwagę, że jest więcej przypadków, gdzie podatnik oświadcza, że stosuje rynkowe ceny transferowe, podczas gdy: • warunki transakcji nie mogą z praktycznych powodów być zweryfikowane pod kątem rynkowości, z uwagi na fakt, że występują wyłącznie pomiędzy podmiotami powiązanymi (np. transakcje kapitałowe), • warunki transakcji zostały określone na podstawie safe harbour, które nie muszą być tożsame z warunkami rynkowymi (rozwiązaniem legislacyjnym może być wyłączenie z obowiązku dokumentacyjnego usług NWD, dla których spełnione są warunki określone w art. 11f ustawy o CIT).	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
115.	Nowy przepis art. 11t ust. 2a pkt 2 UPDOP (art. 23zf UPDOF) w zakresie podstaw sporządzenia informacji o cenach transferowych – Zgodnie z projektowanymi przepisami, w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji podatkowej,	Uwaga nieuwzględniona. Projektowany art. 11t ust. 2a pkt 2 ustawy

	informacja o cenach transferowych powinna zostać sporządzona na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów. Sektor bankowy zwraca natomiast uwagę, że w przypadku wielu transakcji, a szczególnie transakcji finansowych, sposób ich prezentacji w sprawozdaniu finansowym może różnić się od wymogów dotyczących ich prezentacji w formularzu informacji o cenach transferowych (TPR). Jednocześnie, sprawozdanie finansowe nie zawiera danych analitycznych, wymaganych w celu wypełnienia tego formularza. Z uwagi na powyższe postuluję zmianę treści tego przepisu na następującą: 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów bądź danych z systemów informatycznych podatnika, w których są rejestrowane zawierane transakcje – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji.	o CIT (analogicznie art. 23zf ust. 2a pkt 2 ustawy o PIT) nie określa zamkniętego katalogu rodzaju innych dokumentów, na podstawie których sporządzana może być Informacja TPR. Na podstawie tego przepisu istnieje zatem możliwość skorzystania z różnych źródeł danych w celu wypełnienia obowiązku dokumentacyjnego TPR w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej. Przepis nie wymaga doprecyzowania.
116.	Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych Wątpliwości w przypadku świadczeń nieodpłatnych i częściowo odpłatnych W opinii Podmiotu zainteresowanego, wprowadzana za pośrednictwem projektowanego przepisu art. 11t ust. 2b ustawy CIT, fikcja prawna powinna zostać rozszerzona również na sytuację, kiedy podatnik rozpatrując warunki transakcji kontrolowanej pod kątem ich zgodności z zasadą ceny rynkowej nie zalicza w ciężar kosztów uzyskania przychodów części wartości transakcji kontrolowanej, stanowiącej natomiast w całości koszt w rozumieniu rachunkowym (przykładowo zalicza w ciężar kosztów podatkowych tylko część kwoty wynikającej z faktury).	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
117.	Dostosowanie przepisów wykonawczych do wprowadzanych zwolnień Zgłaszający zwraca uwagę na powinność wprowadzenia zmian dostosowawczych w przepisach wykonawczych do art. 11t Ustawy CIT. Treść formularza TPR-C dla mikro i małych przedsiębiorców powinna uwzględniać inny zakres raportowanych danych. Podobnie w następstwie zwolnienia z obowiązku w zakresie sporządzania analiz cen transferowych dla „transakcji rajowych”, formularz	Uwaga uwzględniona. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres

	TPR-C powinien przewidywać możliwość uproszczonego (zbiorczego) zaraportowania transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym z uwagi na fakt obowiązywania przepisów art. 11o ust. 1a i ust. 1b Ustawy CIT.	danych, informacji oraz treść oświadczenia. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT.
118.	Zwolnienie z obowiązku sporządzenia analizy porównawczej / analizy zgodności Zdaniem Podmiotu zainteresowanego planowane wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu Prawa przedsiębiorców stanowi jedynie pozorne ułatwienie dla podatników o określonej skali działalności, biorąc pod uwagę przedstawioną w trybie prowadzonych prekonsultacji propozycję zmiany konstrukcji oświadczenia w zakresie cen transferowych (art. 11t ust. 2 pkt 7 Ustawy CIT). Projektowane przepisy art. 11q ust. 3 pkt. 2 Ustawy CIT w praktyce mogą rodzić bowiem po stronie mikro i małych przedsiębiorców szereg ryzyk związanych z przepisami z zakresu cen transferowych. W pierwszej kolejności Zgłaszający zwraca uwagę, że brak sporządzenia analizy cen transferowych dla danej transakcji kontrolowanej stanowi istotne ograniczenie praktycznej weryfikacji, czy warunki transakcji kontrolowanej odpowiadają warunkom rynkowym. Sporządzenie analizy cen transferowych stanowi bowiem dla podatnika podstawowy sposób weryfikacji cen transferowych oraz ostatecznie również źródło informacji, czy warunki danej transakcji odpowiadają warunkom rynkowym w danym okresie. Bez sporządzenia tego typu analizy podatnik pozbawiony zostaje istotnego środka dowodowego, pozwalającego dokonać oceny czy transakcja odpowiada warunkom rynkowym, a tym samym po stronie podatnika może pojawić się wątpliwość w zakresie możliwości złożenia oświadczenia w nowym brzmieniu, tj. „że dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które	Uwaga nieuwzględniona. Wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu Prawa przedsiębiorców stanowi realne ułatwienie dla podatników, uwzględniając chociażby nakłady finansowe i czasowe na sporządzenie takich analiz. Projektowany przepis nie wyklucza dobrowolnego sporządzania takich analiz, w sytuacji gdy dany podmiot uzna je za celowe. Ponadto zgodnie ze zmodyfikowanym ust. 8 art. 11t ustawy o CIT minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres

	ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane”. Referując zatem do intencji skierowanej do prekonsultacji inicjatywy projektodawczej, jaką jest uproszczenie w zakresie cen transferowych, Zgłaszający postuluje za zwolnieniem mikro i małych przedsiębiorców z obowiązku składania oświadczeń, że ceny transferowe są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Proponowana zmiana stanowi bowiem w opinii Podmiotu zainteresowanego naturalną konsekwencję braku obowiązku weryfikowania rynkowości transakcji kontrolowanych poprzez analizy cen transferowych.	danych, informacji oraz treść oświadczenia.
--	--	--

Lp.	Art. 11t – informacja o cenach transferowych (TPR)	Stanowisko
119.	Dokumentacja w terminie do 10. miesiąca, informacja w terminie do 11. miesiąca – ponownie proponuję 12. miesiąc (jak wyżej) i zarazem ujednolicenie terminu.	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie przygotowanie informacji TPR.
120.	W przypadku spółki niebędącej osobą prawną wystarczający będzie podpis jednego ze wspólników (któregokolwiek) czy podpis / podpisy zgodne z zasadami reprezentacji widniejącymi w KRS? Sytuacje nadzwyczajne (pandemia) – ze względu na fakt, iż nikt nie przygotowuje się na zdarzenia mające miejsce raz na kilkaset lat (niskie prawdopodobieństwo) i to zarówno w ujęciu makro (rządy państw, samorządy, instytucje sektora budżetowego), jak też w ujęciu mikro (podatnicy, przedsiębiorcy), uważam, iż należałoby zawiesić stosowanie przepisów dotyczących cen transferowych na czas pandemii oraz innych sytuacji nadzwyczajnych, gdyż nikt nie jest w stanie w sposób	Uwaga nieuwzględniona. Zawieszenie przepisów dotyczących cen transferowych na okres pandemii COVID-19 wykracza poza zakres projektu ustawy. Projekt wskazuje, że informację TPR będzie podpisywała wyłącznie jedna z

	wiarygodny wycenić, ani kształtować cen transakcji odzwierciedlających dynamicznie zmieniającą się rzeczywistość.	osób wchodzących w skład wieloosobowego organu, którą wskaże ten organ. Wyznaczenie takiej osoby nie zwolni pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za niezłożenie informacji TPR.
121.	Projekt wprowadza zróżnicowanie terminów dot. cen transferowych, jednocześnie kumulując je w obrębie dwóch miesięcy (dokumentacja lokalna, Informacja TPR, dokumentacja grupowa). Postulujemy zatem wprowadzenie jednolitego terminu dla wszystkich tych czynności.	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie zróżnicowanych terminów sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych, a następnie informacji TPR ma na celu umożliwienie w odpowiedniej sekwencji realizacji tych obowiązków. Ponieważ, co do zasady, informacja TPR jest wypełniana na podstawie przygotowanej lokalnej dokumentacji cen transferowych, racjonalne jest najpierw opracowanie dokumentacji, a następnie przygotowanie informacji TPR.
122.	Doprecyzowanie w art. 11t ust. 1 pkt 2 ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT), że w informacji o cenach transferowych podlegają wykazaniu transakcje, o których mowa w art. 11n pkt 1, których wartość bez uwzględnienia transakcji podlegających dokumentowaniu, przekraczają progi dokumentacyjne o których mowa w art. 11k ust. 2 ustawy o CIT (odpowiednio ustawy o PIT) – proponujemy o dodanie następującej treści „ art. 11l ust. 3 stosuje się odpowiednio”.	Uwaga nieuwzględniona Brak potrzeby doprecyzowania przepisów ustawy we wskazanym zakresie. Przepis art. 11t ustawy o CIT nie

		określa sposobu ustalania wartości transakcji podlegających wykazaniu w informacji TPR. W tym zakresie właściwy jest art. 11l ustawy o CIT w związku z art. 11k ustawy o CIT (progi dokumentacyjne). Transakcje, o których mowa w art. 11n pkt 1, których wartość nie przekracza progów dokumentacyjnych wskazanych w ww. przepisie, nie podlegają obowiązkowi wykazania w informacji TPR. Przy określaniu wartości transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1 ustawy o CIT, nie uwzględnia się wartości innych transakcji podlegających dokumentowaniu.
123.	W zakresie sposobu podpisywania informacji o cenach transferowych zwracamy uwagę na potencjalny techniczny problem w przypadku obowiązku podpisania informacji przez więcej niż jedną osobę. W szczególności, opracowany przez Ministerstwo Finansów formularz powinien zapewnić możliwość jego podpisu przez więcej niż jedną osobę.	Uwaga uwzględniona. Zaprojektowano zmianę w przepisach dotyczących podpisywania informacji TPR. Zgodnie z brzmieniem nowej propozycji w art. 11t ust. 5 ustawy o CIT informacja TPR będzie podpisywana przez jedną osobę. Jednocześnie zaproponowano doprecyzowanie, że w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy, informację TPR może

		podpisać wyznaczona osoba wchodząca w skład tego organu. Wyznaczenie takiej osoby nie zwolni pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za niezłożenie informacji TPR.
124.	Proponowane zmiany w zakresie informacji TPR - art. 11t Uwagi: ·W zakresie zmian odnoszących się do informacji TRP widzimy niepokojącą niekonsekwencję, która w naszej ocenie nie jest zgodna z intencją projektodawcy. Z jednej strony proponowana zmiana odnosi się do rozszerzenia raportowania transakcji zwolnionych w TPR na nowe kategorie. Warto zaznaczyć, że dotychczasowe transakcje objęte porozumieniem APA nie były ujmowane TPR korzystając jednocześnie ze zwolnienia z obowiązku przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych. Rozumiemy, że projektowany przepis dotyczący zwolnienia z obowiązku TP został rozszerzony o nowe elementy takiej jak zawarcie porozumienia inwestycyjnego w ramach proponowanej interpretacji 590. Niemniej mając na względzie cel przepisów jakim jest uproszczenie obowiązków TP oraz możliwość weryfikacji podmiotów na etapie zawierania czy to porozumienia inwestycyjnego czy APA sugerujemy nie obejmowanie niniejszych transakcji obowiązkiem raportowania w TPR. Z drugiej zaś strony treść przepisu wskazuje na możliwe wyłączenie z obowiązków transakcji innych niż kontrolowane zawierane z podmiotami z tzw. „rajów podatkowych” lub w stosunku do podmiotów co do których istnieje domniemanie o rzeczywistym właścicielu płatności z siedzibą w rajach podatkowych. Jak rozumiemy Ustawodawca planował objąć niniejsze transakcje obowiązkiem złożenia informacji TPR poprzez ujęcie ich w podmiotach zobowiązanych do przygotowania lokalnej dokumentacji cen transferowych. Warto jednak zauważyć, że przepis literalnie odnosi się do podmiotów powiązanych. Zaś sytuacja domniemania rzeczywistego właściciela w rajach podatkowych jak i bezpośrednich płatności na rzecz podmiotów z siedzibami w rajach może dotyczyć transakcji zawieranych również pomiędzy podmiotami niepowiązanymi. W efekcie sugerujemy zmianę wyrazu	1. Uwaga uwzględniona. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT. 2. Uwaga niezasadna. Uwaga jest niezasadna ze względu na brzmienie obecnie obowiązującego art. 11t ust. 3 ustawy o CIT, który mówi o odpowiednim stosowaniu przepisów dotyczących raportowania transakcji w informacji TPR do transakcji, o których mowa w art. 11o ust. 1 i 1a ustawy o CIT. 3. Uwaga niezasadna.

	rozpoczynającego ustęp na podmioty lub dopisanie transakcji innych niż transakcje kontrolowane wymienione w art. 11o Ustawy CIT jako objętych obowiązkiem złożenia informacji TRP. Zauważamy również, że proponowany zakres zmian nie objął ustępu 7 art. 11t Ustawy CIT wskazującego na uprawnienie Szefa KAS w zakresie przekazywania informacji pozyskanych z TPR Ministerstwu Finansów. W skutek planowanych zmian organami otrzymującymi TPR będą naczelnicy urzędów skarbowych. Sugerujemy zmianę tego przepisu poprzez dodanie sformułowania za pośrednictwem naczelników urzędów skarbowych. Proponowana zmiana w zakresie transakcji objętych obowiązkiem informacji TPR „Art. 11t ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty: ·1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1, 1a, 10 lub 11 3) realizujące inne niż transakcje kontrolowane określone w art. 11o ust. 1 oraz 1a. – (...) Proponowana zmiana w zakresie transakcji uprawnienia szefa KAS „Art. 11t ust. 7 otrzymuje brzmienie: ·Szef Krajowej Administracji Skarbowej za pośrednictwem Naczelników Urzędów Skarbowych zapewnia ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych bieżący dostęp do informacji o cenach transferowych za pośrednictwem systemu teleinformatycznego.”	Uwaga nieaktualna. Projekt przewiduje uchylenie ust. 7 w art. 11t ustawy o CIT.
125.	PROPONOWANA ZMIANA art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie	Uwaga nieuwzględniona. Projektowany przepis wskazuje właściwość organu, do którego składana jest informacja TPR (będzie nim naczelnik urzędu skarbowego właściwy dla podatnika). W przypadku spółki niebędącej osobą prawną będzie to: ·1) naczelnik właściwy dla miejsca

	Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.”, b) po ust. 1 dodaje się ust. 1a i 1b w brzmieniu: „1a. W przypadku spółki niebędącej osobą prawną informacja o cenach transferowych jest składana naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu według siedziby tej spółki, a w przypadku braku siedziby – według miejsca prowadzenia działalności. 1b. Informacja o cenach transferowych jest składana za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej.” WĄTPLIWOŚCI Uzasadnione wydaje się, by w planowanych regulacjach jednoznacznie wskazać na odpowiednią właściwość naczelnika urzędu skarbowego, do którego podatnik obowiązany jest złożyć informację o cenach transferowych za rok podatkowy, mając na uwadze ewentualną możliwość zmiany siedziby spółki w trakcie trwania roku podatkowego. Proponowany art. 11t ust. 1b ustawy o CIT nie wskazuje jednoznacznie na odesłanie do regulacji zawartych w Ordynacji podatkowej w zakresie właściwości organów podatkowych (reguluje jedynie kwestię składania informacji o cenach transferowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej). Zajęcie stanowiska w niniejszej sprawie pozwoli uniknąć w przyszłości sporów interpretacyjnych.	prowadzenia działalności przez spółkę, 2) naczelnik właściwy według miejsca siedziby - w przypadku prowadzenia działalności w więcej niż jednym miejscu; ·3) naczelnik właściwy według miejsca zamieszkania lub siedziby jednego ze wspólników – w przypadku gdy nie jest możliwe ustalenie właściwości na podstawie pkt 1 i 2. W zakresie nieuregulowanym w ustawach podatkowych, właściwość organów podatkowych określają przepisy Ordynacji podatkowej (Dział II. Organy podatkowe i ich właściwość).
126.	PROPONOWANA ZMIANA art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw	Uwagi uwzględnione. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT.

finansów publicznych.” WĄTPLIWOŚCI Mając na uwadze proponowane rozszerzenie listy wyłączeń z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych - w ramach art. 11n ustawy o CIT (art. 23w ustawy o PIT) - o: ·§ zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji realizowanych pomiędzy położonymi w Polsce zakładami zagranicznymi, których macierzyste jednostki są podmiotami powiązanymi, a także pomiędzy położonym w Polsce zakładem zagranicznym podmiotu powiązanego będącego nierezydentem i powiązanego z nim podmiotu mającego rezydencję podatkową w Polsce (pkt 1a), § zwolnienie z obowiązku dokumentowania transakcji kontrolowanych objętych porozumieniem podatkowym oraz porozumieniem inwestycyjnym (pkt 2), ·§ zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. czystego refakturowania (pod warunkiem spełnienia określonych warunków) (pkt 10), ·§ zwolnienie z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji kontrolowanych objętych mechanizmem typu safe harbour dla pożyczek, kredytów, obligacji (pkt 11), ·pragniemy wskazać, że w opinii (...), mając na uwadze charakter wyżej wskazanych transakcji kontrolowanych, zasadnym wydaje się rozszerzenie katalogu transakcji kontrolowanych objętych uproszczoną informacją o cenach transferowych (na podstawie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT oraz odpowiednio art. 23zf ust. 4 ustawy o PIT) o wyżej wskazane grupy transakcji kontrolowanych, tj. analogicznie jak w przypadku transakcji kontrolowanych, o których mowa w art. 11n pkt 1 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23z pkt 1 ustawy o PIT). Wobec braku obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla wyżej wskazanych transakcji kontrolowanych, wypełnienie informacji o cenach transferowych w odniesieniu do tych transakcji w pełnym zakresie w praktyce będzie wysoce utrudnione, zwłaszcza w zakresie „informacji dotyczących stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji” (art. 11t ust. 2 pkt 5 ustawy o CIT). Tytułem przykładu, podmiot, który będzie zwolniony z obowiązku sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych dla tzw. czystego refakturowania czy pożyczki objętej mechanizmem typu safe harbour, nie będzie zobowiązany do przeprowadzenia dla tych transakcji analizy cen transferowych, zatem nieuprawnione jest żądanie wskazywania przez niego	
--	--

	informacji dotyczących metod weryfikacji cen transferowych. W kontekście powyższego, rozszerzenie zawartego w art. 11t ust. 4 ustawy o CIT katalogu transakcji kontrolowanych objętych uproszczoną informacją o cenach transferowych wydaje się należycie uzasadnione i będzie stanowić dla podatników realne uproszczenie w zakresie obowiązku składania informacji o cenach transferowych. ZAGADNIENIE NR 15 PROPONOWANA ZMIANA art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Informacja o cenach transferowych zawiera: 1) wskazanie organu, do którego jest składana, cel złożenia informacji i okres, za jaki jest składana; 2) dane identyfikacyjne podmiotu; 3) ogólne informacje finansowe podmiotu; 4) informacje dotyczące podmiotów powiązanych i transakcji kontrolowanych; 5) informacje dotyczące stosowanych cen transferowych oraz metod ich weryfikacji; 6) dodatkowe informacje lub wyjaśnienia dotyczące danych lub informacji, o których mowa w pkt 2–5; 7) oświadczenie podmiotu o tym, że lokalna dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane.” WĄTPLIWOŚCI W opinii (...) proponowane regulacje nie obejmują zagadnienia transakcji kontrolowanych zwolnionych z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych na podstawie art. 11n pkt 1 ustawy o CIT (oraz odpowiednio art. 23z pkt 1 ustawy o PIT, zwolnienie tzw. „transakcji krajowych”), które jednocześnie przekraczają próg dokumentacyjny, o którym mowa w art. 11k ust. 2 ustawy o CIT (oraz odpowiednio 23w ust 2 PIT) i podlegają raportowaniu w ramach Informacji TPR. Zdaniem (...) proponowane regulacje powinny zostać rozszerzone o powyższą kwestię.	
127.	PROPONOWANA ZMIANA art. 11t ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf ustawy o PIT) - po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu:	Uwaga nieuwzględniona. Celem projektowanych przepisów jest

	„2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie: 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych – w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji; 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji. W zaproponowanych rozwiązaniach doprecyzowano również, że informacja o cenach transferowych sporządzana jest na podstawie lokalnej dokumentacji cen transferowych, jeżeli podmiot był obowiązany do jej sporządzenia w zakresie odpowiednich transakcji. W pozostałych przypadkach, informacja o cenach transferowych powinna być sporządzona na podstawie danych i informacji pochodzących ze sprawozdania finansowego lub z innych dokumentów. W projekcie nie określono rodzajów innych dokumentów w formie zamkniętego katalogu, tym samym umożliwiając podmiotom wypełnienie obowiązku w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej. SUGESTIA W opinii (...) uzasadnione wydaje się sporządzenie przykładowego, otwartego katalogu rodzajów innych dokumentów, na podstawie których informacja o cenach transferowych może być sporządzona.	wprowadzenie otwartego katalogu dokumentów, na podstawie, których informację o cenach transferowych sporządzają podmioty powiązane, które nie były obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych. Otwarty katalog tych dokumentów umożliwia podmiotom wypełnienie obowiązku dokumentacyjnego w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej. Zgłoszona uwaga dot. ew. interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.
128.	Informacja o cenach transferowych Propozycja obejmuje następujące zmiany w art. 11t Ustawy o CIT (odpowiednio art. 23 zf Ustawy o PIT): · a) ust. 1 otrzymuje brzmienie: 1. Podmioty powiązane: 1) obowiązane do sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych – w zakresie transakcji objętych tym obowiązkiem lub 2) realizujące transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt 1–2, 10 lub 11 – składają naczelnikowi urzędu skarbowego właściwemu dla podatnika, w terminie do końca jedenastego miesiąca po zakończeniu roku podatkowego, informację o cenach transferowych za rok podatkowy, sporządzoną według wzoru dokumentu elektronicznego zamieszczonego w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.	1. Uwaga uwzględniona. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1–2, 10 lub 12 ustawy o CIT. 2. Uwaga nieuwzględniona. Krąg podmiotów zobowiązanych do składania informacji TPR został określony

Przedstawiona propozycja wskazuje, że obowiązkiem składania informacji o cenach transferowych będą objęci nie tylko podatnicy zobowiązani do przygotowania dokumentacji cen transferowych, czy też Ci zwolnieni z tego obowiązku na gruncie art. 11n pkt. 1 Ustawy CIT, ale również podatnicy, których transakcje są objęte chociażby uprzednim porozumieniem cenowym (o których mowa w art. 11n pkt 2). Wprowadzenie obowiązku wykazania w informacji o cenach transferowych transakcji objętych uprzednim porozumieniem cenowym jest niezrozumiałe. Podatnicy, którym Szef KAS wydał uprzednie porozumienia cenowe (APA) zobowiązani są bowiem do złożenia sprawozdania o realizacji uprzedniego porozumienia cenowego dla celów podatku dowodowego (APA-C). Sprawozdanie składa się co roku w terminie właściwym dla złożenia zeznania o wysokości dochodów albo poniesionej straty za dany rok podatkowy (CIT-8) Dodatkowe raportowanie tych rozliczeń jest podwójnym obciążeniem dla podatników, tym bardziej że nie wnosi żadnej wartości dodanej dla organów, które już dysponują niezbędnymi informacjami w tym zakresie i to w terminie znacznie wcześniejszym niż przedmiotowa informacja o cenach transferowych. W świetle powyższego rekomendujemy usunięcie z promowanych zapisów odniesienia do pkt 2 art. 11n Ustawy o CIT. Propozycja zmiany art. 11t Ustawy o CIT (odpowiednio art.11t Ustawy o CIT (odpowiednio art.23zf Ustawy o PIT) po ust. 2 dodaje się ust. 2a i 2b w brzmieniu: 2a. Informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie: 1) lokalnej dokumentacji cen transferowych – w przypadku gdy podmiot powiązany był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji; 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji. 2b. W zakresie oświadczenia, o którym mowa w ust. 2 pkt 7, w przypadku otrzymania rzeczy lub praw lub innych świadczeń w naturze stanowiących przychód, ceny transferowe uważa się za ustalone na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane, jeżeli przychód ten został dla celów podatkowych wykazany zgodnie z zasadą ceny rynkowej. Jak rozumiemy, informacja o cenach transferowych była składana dotychczas przez tych podatników w stosunku do których powstał obowiązek dokumentacyjny, jak również tych którzy z tego obowiązku	w art. 11t ust. 1 oraz 3 ustawy o CIT/ art. 23zf ust. 1 oraz 3 ustawy o PIT. Przepis projektowanego art. 11t ust. 2a ustawy o CIT/art. 23zf ust. 2a ustawy o PIT nie wymaga zatem doprecyzowania.
--	--

	byli zwolnieni - na gruncie przepisów art. 11n pkt. 1 Ustawy o CIT. W świetle powyższego ust 2 proponowanych zmiany wskazujący, iż informacja o cenach transferowych jest sporządzana na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów – w przypadku, gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji jest niejasny i budzi wątpliwości. W obecnym brzmieniu, proponowany zapis wskazuje jakoby podmioty niezobowiązane do przygotowania dokumentacji miały składać informacje o cenach transferowych. Rekomendujemy doprecyzowanie lub odstąpienie od wprowadzenia tego zapisu. Chyba, że intencją ustawodawcy było, iż proponowane zapisy ust 2a pkt. 2 dotyczą wyłącznie podmiotów powiązanych realizujących transakcje kontrolowane określone w art. 11n pkt. 1-2, 10 lub 11 Ustawy o CIT. Wówczas zaproponowana treść ust. 2a pkt 2 wymaga doprecyzowania, gdyż w zaproponowanym obecnie brzmieniu nie oddaje intencji ustawodawcy. W opinii zgłaszającego zmiana mogłaby polegać na zastąpieniu sformułowania pkt 2 ust. 2a w brzmieniu - „w przypadku, gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzania tej dokumentacji na „w przypadku, gdy podmiot powiązany był zwolniony z obowiązku sporządzenia tej dokumentacji”.	
129.	Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych W propozycji zmian w art. 11t dodany ust. 2b został zaprezentowany w dokumencie prekonsultacji podatkowych w dwóch różniących się wersjach.	Uwaga uwzględniona. Propozycja brzmienia przepisu została ujednolicona.
130.	Ust. 2b wprowadza fikcję prawną, że nieodpłatne przekazanie jest transakcją rynkową. Zwracamy uwagę, że jest więcej przypadków, gdzie podatnik oświadcza, że stosuje rynkowe ceny transferowe, podczas gdy: • warunki transakcji nie mogą z praktycznych powodów być zweryfikowane pod kątem rynkowości, z uwagi na fakt, że występują wyłącznie pomiędzy podmiotami powiązanymi (np. transakcje kapitałowe), • warunki transakcji zostały określone na podstawie safe harbour, które nie muszą być tożsame z warunkami rynkowymi (rozwiązaniem legislacyjnym może być wyłączenie z obowiązku dokumentacyjnego usług NWD, dla których spełnione są warunki określone w art. 11f ustawy o CIT).	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.

131.	Uwaga do pkt 7 – Oświadczenie o sporządzaniu dokumentacji cen transferowych: ·Nowy przepis art. 11t ust. 2a pkt 2 UPDOP (art. 23zf UPDOF) w zakresie podstaw sporządzenia informacji o cenach transferowych – Zgodnie z projektowanymi przepisami, w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia lokalnej dokumentacji podatkowej, informacja o cenach transferowych powinna zostać sporządzona na podstawie sprawozdania finansowego lub innych dokumentów. Sektor bankowy zwraca natomiast uwagę, że w przypadku wielu transakcji, a szczególnie transakcji finansowych, sposób ich prezentacji w sprawozdaniu finansowym może różnić się od wymogów dotyczących ich prezentacji w formularzu informacji o cenach transferowych (TPR). Jednocześnie, sprawozdanie finansowe nie zawiera danych analitycznych, wymaganych w celu wypełnienia tego formularza. Z uwagi na powyższe postuluję zmianę treści tego przepisu na następującą: 2) sprawozdania finansowego lub innych dokumentów bądź danych z systemów informatycznych podatnika, w których są rejestrowane zawierane transakcje – w przypadku gdy podmiot powiązany nie był obowiązany do sporządzenia tej dokumentacji.	Uwaga nieuwzględniona. Projektowany art. 11t ust. 2a pkt 2 ustawy o CIT (analogicznie art. 23zf ust. 2a pkt 2 ustawy o PIT) nie określa zamkniętego katalogu rodzaju innych dokumentów, na podstawie których sporządzana może być Informacja TPR. Na podstawie tego przepisu istnieje zatem możliwość skorzystania z różnych źródeł danych w celu wypełnienia obowiązku dokumentacyjnego TPR w sposób najbardziej odpowiadający prowadzonej działalności gospodarczej. Przepis nie wymaga doprecyzowania.
132.	Oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji cen transferowych Wątpliwości w przypadku świadczeń nieodpłatnych i częściowo odpłatnych W opinii Podmiotu zainteresowanego, wprowadzana za pośrednictwem projektowanego przepisu art. 11t ust. 2b ustawy CIT, fikcja prawna powinna zostać rozszerzona również na sytuację, kiedy podatnik rozpatrując warunki transakcji kontrolowanej pod kątem ich zgodności z zasadą ceny rynkowej nie zalicza w ciężar kosztów uzyskania przychodów części wartości transakcji kontrolowanej, stanowiącej natomiast w całości koszt w rozumieniu rachunkowym (przykładowo zalicza w ciężar kosztów podatkowych tylko część kwoty wynikającej z faktury).	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie przedstawione przez zgłaszającego uwagę dot. świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.

133.	Informacja o cenach transferowych Dostosowanie przepisów wykonawczych do wprowadzanych zwolnień Zgłaszający zwraca uwagę na powinnoś wprowadzenia zmian dostosowawczych w przepisach wykonawczych do art. 11t Ustawy CIT. Treść formularza TPR-C dla mikro i małych przedsiębiorców powinna uwzględniać inny zakres raportowanych danych. Podobnie w następstwie zwolnienia z obowiązku w zakresie sporządzania analiz cen transferowych dla „transakcji rajowych”, formularz TPR-C powinien przewidywać możliwość uproszczonego (zbiorczego) zaraportowania transakcji objętych obowiązkiem dokumentacyjnym z uwagi na fakt obowiązywania przepisów art. 11o ust. 1a i ust. 1b Ustawy CIT.	Uwaga uwzględniona. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia. Zaproponowano nowe brzmienie art. 11t ust. 4 ustawy o CIT, ograniczające zakres danych i informacji przekazywanych w informacji TPR w przypadku transakcji, o których mowa w art. 11n pkt 1– 2, 10 lub 12 ustawy o CIT.
134.	Zwolnienie z obowiązku sporządzenia analizy porównawczej / analizy zgodności Zdaniem Podmiotu zainteresowanego planowane wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu Prawa przedsiębiorców stanowi jedynie pozorne ułatwienie dla podatników o określonej skali działalności, biorąc pod uwagę przedstawioną w trybie prowadzonych prekonsultacji propozycję zmiany konstrukcji oświadczenia w zakresie cen transferowych (art. 11t ust. 2 pkt 7 Ustawy CIT). Projektowane przepisy art. 11q ust. 3 pkt. 2 Ustawy CIT w praktyce mogą rodzić bowiem po stronie mikro i małych przedsiębiorców szereg ryzyk związanych z przepisami z zakresu cen transferowych. W pierwszej kolejności Zgłaszający zwraca uwagę, że brak sporządzenia analizy cen transferowych dla danej transakcji kontrolowanej stanowi istotne ograniczenie praktycznej weryfikacji, czy warunki transakcji kontrolowanej odpowiadają warunkom rynkowym. Sporządzenie analizy cen transferowych stanowi bowiem dla podatnika podstawowy sposób weryfikacji cen transferowych oraz ostatecznie również źródło informacji, czy	Uwaga nieuwzględniona. Wyłączenie konieczności sporządzenia analizy porównawczej lub analizy zgodności dla transakcji kontrolowanych zawieranych przez podmioty powiązane będące mikro- i małymi przedsiębiorcami w rozumieniu Prawa przedsiębiorców stanowi realne ułatwienie dla podatników, uwzględniając chociażby nakłady finansowe i czasowe na sporządzenie takich analiz. Projektowany przepis nie wyklucza dobrowolnego

	warunki danej transakcji odpowiadają warunkom rynkowym w danym okresie. Bez sporządzenia tego typu analizy podatnik pozbawiony zostaje istotnego środka dowodowego, pozwalającego dokonać oceny czy transakcja odpowiada warunkom rynkowym, a tym samym po stronie podatnika może pojawić się wątpliwość w zakresie możliwości złożenia oświadczenia w nowym brzmieniu, tj. „że dokumentacja cen transferowych została sporządzona zgodnie ze stanem rzeczywistym, a ceny transferowe objęte tą dokumentacją są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane”. Referując zatem do intencji skierowanej do prekonsultacji inicjatywy projektodawczej, jaką jest uproszczenie w zakresie cen transferowych, Zgłaszający postuluje za zwolnieniem mikro i małych przedsiębiorców z obowiązku składania oświadczeń, że ceny transferowe są ustalane na warunkach, które ustaliłyby między sobą podmioty niepowiązane. Proponowana zmiana stanowi bowiem w opinii Podmiotu zainteresowanego naturalną konsekwencję braku obowiązku weryfikowania rynkowości transakcji kontrolowanych poprzez analizy cen transferowych	sporządzania takich analiz, w sytuacji gdy dany podmiot uzna je za celowe. Ponadto zgodnie ze zmodyfikowanym ust. 8 art. 11t ustawy o CIT minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy zakres danych, informacji oraz treść oświadczenia.
--	--	---

Lp.	Art. 11t ust. 5 – podpisywanie informacji o cenach transferowych (TPR)	Stanowisko
135.	Podpisanie formularza TPR przez kierownika jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości, a w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy – przez jedną albo więcej osób uprawnionych do reprezentacji, z zachowaniem zasad reprezentacji. W przypadku reprezentacji dwuosobowej nie będzie możliwe złożenie formularza TPR przez system eDeklaracje. Stąd też wnosi się o usunięcie przedmiotowego warunku, bądź też o wprowadzenie rozwiązań technicznych umożliwiających podpisanie deklaracji przez system eDeklaracje przez więcej niż jedną osobę.	Uwaga uwzględniona. Zaproponowano zmianę w przepisach dotyczących podpisywania informacji TPR. Zgodnie z brzmieniem nowej propozycji w art. 11t ust. 5 ustawy o CIT informacja TPR będzie podpisywana przez jedną osobę. Jednocześnie zaproponowano doprecyzowanie, iż w przypadku gdy jednostką kieruje organ wieloosobowy, informację TPR może podpisać wyznaczona osoba wchodząca w skład tego organu. Wyznaczenie takiej osoby nie zwolni pozostałych osób wchodzących w skład organu z odpowiedzialności za złożenie informacji TPR.
136.	Sposób umocowania pełnomocnika oraz podmioty upoważnione do podpisania informacji W ocenie Podmiotu zainteresowanego podpisanie informacji o cenach transferowych powinno zostać przewidziane dla szerszego katalogu pełnomocników. Zaproponowane wyjątki od zasady ogólnej, ograniczające się jedynie do podmiotów profesjonalnych takich jak adwokaci, radcowie prawni, doradcy podatkowi czy biegli rewidenci oraz do prokurenta, działającego zgodnie z zasadami reprezentacji, jest wysoce niedogodne dla podatników. W strukturach podmiotów obowiązanych do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych na stanowiskach decyzyjnych w zakresie podatków, w tym w zakresie cen transferowych, bardzo często zaangażowane są osoby, które nie	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie możliwości podpisywania informacji TPR zawierającej oświadczenie o cenach transferowych przez pełnomocników profesjonalnych stanowi złagodzenie aktualnie obowiązujących regulacji wynikających z uchylanego art.

	posiadają formalnych uprawnień do wykonywania zawodów regulowanych. Tego typu osoby mogłyby zostać upoważnione przez podatnika do podpisania informacji o cenach transferowych, gdyby nie wskazane w projektowanych przepisach ograniczenia. Ponadto, wprowadzenie tego typu rozwiązania jest nieuzasadnione również w wymiarze prawno-porównawczym, bowiem w przepisach innych ustaw podatkowych (np. na gruncie Ustawy o VAT w zakresie deklaracji VAT, Ordynacji podatkowej w zakresie informacji MDR-1, MDR-4 oraz zawiadomienia MDR-2 itp.) brak jest ograniczeń co do osoby pełnomocnika. zgłaszający postuluje zatem rezygnację z ograniczeń w podpisywaniu informacji o cenach transferowych dla pełnomocników oraz umożliwienie dokonania tej czynności wszystkim osobom, które zostały w umocowane w tym celu przez podatnika, zgodnie z jego wolą. W dalszej kolejności uwadze projektodawcy Podmiot zainteresowany pragnie poddać rozstrzygnięcie, w jakiej formie należy udzielić pełnomocnictwa do złożenia informacji o cenach transferowych. Zgłaszający zgłasza niniejszym wątpliwość czy wystarczające w tym zakresie będzie (i) pełnomocnictwo ogólne w sprawach podatkowych (PPO-1), (ii) pełnomocnictwo szczególne (PPS-1), czy też (iii) za właściwe należy uznać umocowanie w formie pełnomocnictwa do podpisywania e-deklaracji (UPL-1).	11m ustawy o CIT (odpowiednio art. 23y ustawy o PIT). Jednocześnie ustanowienie tego uprawnienia wyłącznie do pełnomocników profesjonalnych jest gwarantem rzetelności i jakości składanego oświadczenia oraz informacji TPR. Informacje w zakresie formy, w jakiej należy udzielić pełnomocnictwa do złożenia informacji o cenach transferowych, będą zawarte w Informatorze „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi” za rok 2022.
137.	Informacja o cenach transferowych Zwracamy uwagę, że proponowana treść ust. 5 w art. 11 t ustawy o CIT, to jest wprowadzenie obowiązku podpisania Informacji o cenach transferowych przez określone osoby, skomplikuje wewnętrzne procedury podatników i zwiększy ryzyko poprawnej technicznie i skutecznej wysyłki edeklaracji. W chwili obecnej Informacje o cenach transferowych, tak jak każdą deklarację czy informację podatkową, wysyła (podpisuje) osoba posiadająca umocowanie w formie pełnomocnictwa do podpisywania e-deklaracji (UPL-1). Określenie w ustawie osób, które mogą podpisać i wysłać Informację o cenach transferowych TPR-C, spowoduje, że w odniesieniu do jednej e’deklaracji zostaną nadane specjalne uprawnienia osobom, do których obowiązków nie należy wysyłka deklaracji podatkowych. Uprawnienia te będą stanowić wyjątki w wewnętrznej procedurze podatnika. Powyższe zwiększy a ryzyko błędu a tym samym odpowiedzialności karno-skarbowej. W naszej ocenie Informacja o cenach transferowych nie powinna zostać rozbudowywana o element	Uwaga nieuwzględniona. Wprowadzenie możliwości podpisywania informacji TPR zawierającej oświadczenie o cenach transferowych przez pełnomocników profesjonalnych stanowi złagodzenie aktualnie obowiązujących regulacji wynikających z uchylanego art. 11m ustawy o CIT (odpowiednio art. 23y ustawy o PIT). Jednocześnie ustanowienie tego uprawnienia wyłącznie do pełnomocników profesjonalnych jest

	oświadczenia (vide pkt 3) z uwagi na fakt, że już sama Informacja o cenach transferowych TPR-C daje organowi podatkowemu efektywne narzędzie oceny ryzyka cen transferowych.	gwarantem rzetelności i jakości składanego oświadczenia oraz informacji TPR. Informacje w zakresie formy, w jakiej należy udzielić pełnomocnictwa do złożenia informacji o cenach transferowych, będą zawarte w Informatorze „TPR Informacja o cenach transferowych – pytania i odpowiedzi” za rok 2022.
138.	Informacja o cenach transferowych Postulujemy o rozszerzenie kręgu osób mogących podpisać informację o cenach transferowych o pełnomocników bez zawężania o fakt, że pełnomocnicy powinni być adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem. W praktyce pełnomocnikami powinni być dyrektorzy finansowi, główni księgowi lub pracownicy odpowiedzialni za obszar cen transferowych, którzy nie koniecznie posiadają ww. uprawnienia. Celowościowo lepszym rozwiązaniem jest umożliwienie podpisania informacji o cenach transferowych osobom, które są odpowiedzialne za obszar cen transferowych niż pełnomocnicy mający ww. uprawnienia, którzy nie odpowiadają za obszar cen transferowych.	Uwaga nieuwzględniona. Ograniczenie kręgu podmiotów uprawnionych do podpisywania informacji o cenach transferowych wynika z faktu włączenia do informacji TPR oświadczenia o rynkowości cen transferowych (art. 11t ust. 2 pkt 7 ustawy o CIT/ art. 23zf ust. 2 pkt 7 ustawy o PIT). Wprowadzenie możliwości podpisywania informacji TPR zawierającej oświadczenie o cenach transferowych przez pełnomocników profesjonalnych stanowi złagodzenie aktualnie obowiązujących regulacji wynikających z uchylanego art. 11m ustawy o CIT (odpowiednio art. 23y ustawy o PIT).

		Jednocześnie ustanowienie tego uprawnienia wyłącznie do pełnomocników profesjonalnych jest gwarantem rzetelności i jakości składanego oświadczenia oraz informacji TPR.
--	--	---

Lp.	Inne otrzymane uwagi i ogólne komentarze	Stanowisko
139.	Zaproponowane regulacje w praktyce nie wprowadzają uproszczeń dla dużych polskich podmiotów gospodarczych. Tutaj w szczególności należy podkreślić brak zmian w zakresie progów dokumentacyjnych, które kolejny już rok pozostają na tym samym poziomie, co w praktyce oznacza, że coraz więcej transakcji przekracza próg dokumentacyjnych m.in. ze względu na rosnącą inflację. W tym zakresie postuluje się np. powiązanie wzrostu progów dokumentacyjnych z inflacją lub innych wskaźnikiem obrazującym zmianę wartości pieniądza w czasie albo dostosowanie progów dokumentacyjnych również do rzeczywistości gospodarczej dużych grup kapitałowych.	Uwaga nieuwzględniona. W ramach procedowanego projektu nie są planowane zmiany limitów w zakresie progów dokumentacyjnych.
140.	Moim zdaniem, zjawisko cen transferowych to bardzo dyskusyjne zjawisko prawa podatkowego, będące pochodną utopii neoliberalnej, u której podstaw leży założenie, iż każdy człowiek (każdy podatnik, każdy przedsiębiorca, wspólnik, pracodawca) przez całe życie będzie zdrowy, mądry i bogaty oraz bezpieczny, a w konsekwencji będzie stosował ceny rynkowe. Tymczasem w życiu każdego człowieka (obywatela, podatnika, przedsiębiorcy, etc.) mają miejsce zdarzenia o charakterze nierynkowym: śmierć najbliższych, choroba, macierzyństwo, emigracja, stany wyjątkowe ogłoszone na terenie kraju lub kontynentu, powodujące, iż stosujemy zupełnie inne zasady oraz ceny, myśląc całkowicie nadzwyczajnymi kategoriami – odbiegającymi od wytycznych, jakie mogą stosować urzędy skarbowe.	Uwaga nie zawiera propozycji zmian legislacyjnych.
141.	Świadczenia nieodpłatne i częściowo odpłatne. Proponujemy, by organy podatkowe nie mogły dokonywać szacowania dochodu w sytuacji, gdy podatnik otrzymał świadczenie nieodpłatne lub częściowo odpłatne i jednocześnie rozpoznał przychód z tego tytułu w wysokości wynikającej z zastosowania zasady ceny rynkowej.	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienie świadczeń nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych wymaga dalszej analizy pod kątem interpretacji przepisów o cenach transferowych, a nie dalszej ingerencji legislacyjnej w treść

		przepisów ustawy dotyczących oświadczenia.
142.	Poniższy dokument stanowi materiał roboczy przedstawiający propozycje zmian przepisów prawa podatkowego w zakresie cen transferowych przygotowywanych przez Ministerstwo Finansów. Dokument skierowany jest do prekonsultacji podatkowych w celu uzyskania uwag i opinii w zakresie zaproponowanych zmian przepisów. Propozycje zmian dotyczą ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1406 z późn. zm. – dalej jako: ustawa o CIT) oraz ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1426 z późn. zm. – dalej jako ustaw o PIT). Przy czym przedstawione zostaną propozycje zmian do ustawy o CIT z zaznaczeniem, iż adekwatne do nich zmiany będą dokonane w ustawie o PIT. Dokument obejmuje również zmiany do ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325 z późn. zm.) oraz ustawy z dnia 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 408 z późn. zm). WĄTPLIWOŚCI Mając na uwadze, że planowane propozycje zmian przepisów prawa podatkowego w zakresie cen transferowych przygotowane przez Ministerstwo Finansów dotyczą wskazanych powyżej ustaw, (...) zwraca się z zapytaniem, czy Ministerstwo Finansów planuje także zmiany w zakresie rozporządzeń wykonawczych do przepisów o cenach transferowych, czy zmiany w przedmiotowych rozporządzeniach będą miały jedynie charakter techniczny oraz ujednolicający proponowane regulacje oraz czy planowane są osobne (pre) konsultacje w zakresie przedmiotowych rozporządzeń.	Uwaga uwzględniona. Z uwagi na zmiany wprowadzane projektem ustawy, m.in. w zakresie przepisów dotyczących dokumentacji i raportowania cen transferowych, konieczna będzie nowelizacja przepisów wykonawczych. Projekty nowelizowanych rozporządzeń będą objęte standardową ścieżką legislacyjną, tj. łącznie ze skierowaniem ich na konsultacje publiczne.

Lp.	Podatek od towarów i usług (VAT)	Stanowisko
143.	Uwzględnienie podatku VAT. Dopuszczenie ujmowania w wartości transakcji dla celów dokumentacji cen transferowych całości lub części podatku od towarów i usług: – różnicuje obowiązki w zakresie cen transferowych w zależności od reżimu VAT podmiotu; – prowadzi do błędów w analizie danych pochodzących z informacji o cenach transferowych (dalej: „Informacja TPR”), a przez to naraża podatników na nieuzasadnione czynności kontrolne. Postulujemy, by przepisy w powyższym zakresie pozostawić w dotychczasowym brzmieniu.	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana dotycząca podatku od towarów i usług jest zmianą systemową wynikającą z charakteru podatku VAT.
144.	Proponowana zmiana Zaproponowano powiązanie pojęcia wartości transakcji kontrolowanej z neutralnością podatku od towarów i usług. Podatek od towarów i usług co do zasady jest neutralny dla czynnych podatników VAT, zatem w wartości transakcji nie powinien być uwzględniany. Natomiast w braku neutralności tego podatku wartość transakcji powinna go uwzględniać. Zgodnie z planowanym rozwiązaniem wartość transakcji kontrolowanej pomniejsza się bowiem o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług. Propozycja zmiany w art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT): „c) po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu: „2a. Wartość transakcji kontrolowanej, o której mowa w art. 11k ust. 2 i 2a, pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.”;	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana dot. podatku od towarów i usług jest zmianą systemową wynikającą z charakteru podatku VAT; w związku z istniejącymi w art. 11o ustawy o CIT (ust. 1 i 1a), również w obecnym stanie prawnym, odwołaniami do całego art. 11l ustawy o CIT, projektowana zmiana (dodanie do art. 11l ustępu 2a) będzie miała zastosowanie również do art. 11o. Powyższe nie wymaga doprecyzowania legislacyjnego.

	Uwaga Wprowadzenie rozważanego wyjątku do art. 11l ustawy o CIT, stanowić będzie źródło dodatkowych obciążeń administracyjnych dla podatników, rodząc jednocześnie wątpliwości w obszarze dotychczas przyjętej praktyki w zakresie ustalania wartości transakcji kontrolowanych. Postulowanym jest zatem, by zrezygnować z tej zmiany na rzecz - jak się wydaje - bardziej doniosłej, dotyczącej zasad ustalania wartości transakcji innej niż transakcja kontrolowana. W tym przypadku art. 11o niestety nie stanowi, czy wartość takich transakcji, należy pomniejszyć o podatek od towarów i usług. Rekomendujemy doprecyzowanie regulacji w tym obszarze.	
145.	Podatek od towarów i usług W zakresie zmian do art. 11k ust. 2 i 11l ust. 2a UPDOP należy wskazać, że zaproponowane rozwiązania budzą znaczne wątpliwości interpretacyjne i operacyjne. Obecne brzmienie art. 11k ust. 2 UPDOP zakłada, że w wartości transakcji kontrolowanej nie uwzględnia się kwoty podatku od towarów i usług – zarówno należnego, jak i naliczonego. Zaproponowana zmiana odnosi się tylko do podatku naliczonego, który nie został odliczony, co powoduje, że uwzględniany będzie w wartości transakcji w całości podatek należny wykazywany przy okazji świadczenia transakcji kontrolowanej, a także podatek naliczony przy nabyciu, jeśli nie został odliczony. Należy zwrócić uwagę, że powoduje to w praktyce realne obniżenie progów transakcji kontrolowanych nawet o 23%. Co więcej jest to nałożenie dodatkowego obowiązku nakazującego weryfikację, w jakim zakresie podatek naliczony nie został odliczony. Dla podatników niemających pełnego prawa do odliczenia podatku VAT (np. instytucji finansowych) powiązanie wartości transakcji z podatkiem od towarów i usług nakłada na przedsiębiorstwa dodatkowe obowiązki administracyjne i rodzi ryzyka podatkowe – w przypadku ewentualnych korekt podatku naliczonego konieczna byłaby ponowna weryfikacja progów transakcyjnych warunkujących obowiązek sporządzenia dokumentacji. Efektywne obniżenie progów mogłoby mieć zatem wpływ na zgodność ze stanem faktycznym złożonej uprzednio informacji o cenach transferowych czy kompletność dokumentacji. Zaproponowana zmiana wymagałaby ponadto od podatnika weryfikacji sposobu rozliczania VAT u drugiej strony transakcji, co stanowiłoby zupełnie nową procedurę, sprzeczną z postulatami	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana dotycząca podatku od towarów i usług jest zmianą systemową wynikającą z charakteru podatku VAT. Podatnik będzie musiał brać pod uwagę swój status VAT, nie status swojego kontrahenta. Status VAT danego podmiotu musi być dla tego podmiotu znany z uwagi na powszechność podatku VAT (podatnik wie, czy korzysta ze zwolnienia: podmiotowego, przedmiotowego, mieszanego; czy - ze wzg. np. na określony towar - ma prawo do pełnego odliczenia, czy też nie ma takiego prawa). Projektowany przepis jest konsekwencją zróżnicowanego charakteru podatku VAT.

	„deregulacyjnymi” proponowanych zmian. Ponadto nowa procedura może nie być realizowana ze względu na ochronę tajemnicy przedsiębiorstwa kontrahenta. Po stronie podatników powstałoby zatem ryzyko niezawinionego niedoszacowania lub przeszacowania wartości transakcji, a w konsekwencji wejście w spór z organami podatkowymi. Taka sytuacja może naruszać zasadę pewności prawa oraz zaufania do organów podatkowych. Ponadto chciałbym zwrócić uwagę, że proponowana zmiana będzie różnicowała obowiązki podatników dokonujących analogicznych transakcji wyłącznie z uwagi na obowiązujące ich kontrahentów przepisy VAT w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego (pełne odliczenie, brak prawa do odliczenia albo odliczenie według proporcji wynikającej ze współczynnika struktury sprzedaży). W tym ostatnim aspekcie proponowana zmiana rodzi wątpliwości co do jej zgodności B9z konstytucyjną zasadą równości. W konsekwencji, mając na uwadze, że podatek od towarów i usług jest niejako pochodną transakcji kontrolowanej i jego ujmowanie w jej wartości jest zbędne, postuluję utrzymanie dotychczasowego brzmienia art. 11k ust. 2 UPDOP i rezygnację z wprowadzenia art. 11l ust. 2a w tejże ustawie.	
146.	Powiązanie pojęcia wartości transakcji z neutralnością VAT Projektowane przepisy art. 11l ust. 2a Ustawy CIT, przewidujące powiązanie pojęcia wartości transakcji z neutralnością podatku od towarów i usług w ujęciu praktycznym doprowadzą do nieuzasadnionego zróżnicowania zakresu obowiązków dokumentacyjnych ze względu na profil prowadzonej działalności. Podmiot zainteresowany zwraca bowiem uwagę, że dla podatników niemających pełnego prawa do odliczenia VAT (przykładowo instytucje finansowe), progi obligujące do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych ulegną efektywnemu obniżeniu. W związku z powyższym Zgłaszający postuluje za rezygnacją z wprowadzania projektowanego przepisu art. 11l ust. 2a Ustawy CIT lub alternatywnie za wprowadzeniem za jego pośrednictwem normy, w świetle której za wartość transakcji przyjmowana jest kwota netto.	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana dotycząca podatku od towarów i usług jest zmianą systemową wynikającą z charakteru podatku VAT. Projektowany przepis jest konsekwencją zróżnicowanego charakteru podatku VAT.
147.	Zmiany w zakresie lokalnej dokumentacji cen transferowych Powiązanie pojęcia wartości transakcji z neutralnością VAT może utrudnić określenie wartości transakcji. Biorąc pod uwagę, że w zdecydowanej większości przypadków neutralność VAT ma	Uwaga nieuwzględniona. Zmiana dotycząca podatku od towarów i usług jest zmianą systemową wynikającą

	miejsce, sprecyzowanie wartości transakcji jako wartość netto będzie faktycznym uproszczeniem bez uszczerbku dla wiarygodności dokumentacji cen transferowych	z charakteru podatku VAT. Projektowany przepis jest konsekwencją zróżnicowanego charakteru podatku VAT. Projektowane brzmienie przepisu nie powinno zatem spowodować szczególnych trudności w prawidłowym określeniu wartości transakcji.
148.	PROPONOWANA ZMIANA art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT) - w ust. 1: – w zdaniu wprowadzającym do wyliczenia wyrazy „art. 11k ust. 2” zastępuje się wyrazami „art. 11k ust. 2 i 2a”, – pkt 1 otrzymuje brzmienie: „1) wartości kapitału – w przypadku pożyczki, kredytu lub depozytu;”, – po pkt 3 dodaje się pkt 3a, w brzmieniu: „3a) sumie ubezpieczenia – w przypadku umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji;”, – po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu: „4a) łącznej wartości wkładów wniesionych do spółki niebędącej osobą prawną – w przypadku umowy takiej spółki;” WĄTPLIWOŚCI Wobec proponowanego doprecyzowania sposobu ustalania wartości transakcji kontrolowanej polegającej na zawarciu umowy spółki niebędącej osobą prawną, (...) pragnie zwrócić uwagę na pojawiające się dodatkowe wątpliwości interpretacyjne w tym zakresie: (1) czy transakcję kontrolowaną stanowi także zmiana umowy spółki niebędącej osobą prawną skutkująca zmianą wartości wkładów? (2) w jaki sposób należy liczyć w takim wypadku próg dokumentacyjny, do czego należy go odnieść? SUGESTIE (...) pragnie w tym miejscu wskazać na konieczność doprecyzowania aktualnego brzmienia art. 11l ust. 1 pkt 4 ustawy o CIT ("Wartość transakcji kontrolowanej, o której mowa w art. 11k ust. 2, odpowiada wartości przypisanych przychodów lub kosztów – w przypadku przypisania dochodu (straty) do	Uwaga do dalszej analizy. Zagadnienia przedstawione przez zgłaszającego uwagi wymagają dalszej analizy pod kątem ewentualnej interpretacji przepisów prawa, a nie ingerencji legislacyjnej w treść przepisów ustawy.

zakładu zagranicznego". W aktualnym stanie prawnym nie jest jasne: (1) jak prawidłowo określić wartość transakcji kontrolowanej stanowiącej "przypisywanie dochodów do zagranicznego zakładu"? Czy próg dokumentacyjny należy odnosić do "ogółu / całości" przychodów (analogicznie kosztów uzyskania przychodów) przypisanych przez spółkę macierzystą do zakładu zagranicznego opodatkowanych w "drugim kraju"? (2) który z progów dokumentacyjnych jest właściwy dla transakcji kontrolowanej stanowiącej "przypisywanie dochodów do zagranicznego zakładu"? [W tym miejscu pragniemy zwrócić uwagę na stanowisko wyrażone przez Dyrektora KIS w interpretacji indywidualnej z dnia 26 lutego 2021 r., znak 0111-KDIB2-1.4010.496.2020.1.AR, iż właściwym progiem jest próg 2 000 000 PLN, tj. właściwy dla transakcji pozostałych]. ZAGADNIENIE NR 7 PROPONOWANA ZMIANA art. 11l ustawy o CIT (odpowiednio art. 23x ustawy o PIT) - po ust. 2 dodaje się ust. 2a w brzmieniu: „2a. Wartość transakcji kontrolowanej, o której mowa w art. 11k ust. 2 i 2a, pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług.” Zaproponowano powiązanie pojęcia wartości transakcji kontrolowanej z neutralnością podatku od towarów i usług. Podatek od towarów i usług co do zasady jest neutralny dla czynnych podatników VAT, zatem w wartości transakcji nie powinien być uwzględniany. Natomiast w braku neutralności tego podatku wartość transakcji powinna go uwzględniać. Zgodnie z planowanym rozwiązaniem wartość transakcji kontrolowanej pomniejsza się bowiem o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług, który zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego, oraz naliczonego podatku od towarów i usług, w tej części, w której zgodnie z przepisami o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług. OPINIA	
--	--

	W ocenie (...) tego rodzaju zmiany nie są wskazane, zasadne jest pozostanie przy dotychczasowym brzmieniu przepisów - wartości netto (wartości pomniejszonej o podatek od towarów i usług). Podmioty (powiązane) posiadają różny status podatnika od towarów i usług oraz zindywidualizowane do konkretnego przypadku prawo do odliczeń podatku naliczonego. Zdaniem (...) ocena wartości transakcji kontrolowanej z perspektywy wartości "netto" pozwala na "ujednolicenie" i "zneutralizowanie" wpływu zróżnicowanych zasady odliczania podatku od towarów i usług u różnych podatników na progi i obowiązki dokumentacyjne w zakresie cen transferowych.	
149.	Ustalanie wartości transakcji: Propozycja ust. 2a w art. 11l ustawy CIT może budzić wątpliwości w przypadku, gdy brak prawa do odliczenia podatku VAT zostanie stwierdzone (np. w drodze decyzji pokontrolnej lub korekty JPK_V7) w kolejnych latach podatkowych. Ponadto zaprezentowane brzmienie ust. 2a nie zostało dopracowane w jasny i prawidłowy sposób. Dla przykładu nieznana nam jest sytuacja, gdy podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego. Mając na względzie powyższe sugerujemy zmianę proponowanego art. 11l ust. 2a ustawy CIT w sposób następujący: 2a. Wartość transakcji kontrolowanej, o której mowa w art. 11k ust. 2 i 2a, pomniejsza się o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem podatku od towarów i usług w tej części, w której zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług,	Uwaga nieuwzględniona. Projektowany przepis zachowuje spójność z innymi przepisami w ustawie o CIT dot. podatku od towarów i usług (zob. art. 16 ust. 5a czy art. 16g ust. 3). Kwestie szczegółowe mogą być przedmiotem objaśnień/interpretacji.