

UKRAINA POINT



Polsko-ukraińska współpraca może wpływać na ceny transferowe

Regulacje dotyczące cen transferowych w Polsce i w Ukrainie opierają się na tych samych międzynarodowych źródłach. Lokalne przepisy dotyczące cen transferowych w obu krajach znacząco się jednak różnią.

W trakcie współpracy polsko-ukraińskiej mogą wystąpić sytuacje, w których obowiązki dokumentacyjne będą spoczywać na jednej ze stron transakcji lub będą znacznie różniły się pod względem zakresu. Takie sytuacje wymagają szczególnej uwagi, ponieważ zwiększają ryzyko niewykonania lub niewłaściwego wykonania przez strony swoich obowiązków w zakresie cen transferowych.

W tym artykule zidentyfikujemy główne różnice między lokalnymi obowiązkami dokumentacyjnymi w zakresie cen transferowych w Polsce i w Ukrainie oraz określimy przykładowe sytuacje w trakcie polsko-ukraińskiej współpracy, w których te różnice mogą wystąpić.

Różny zakres obowiązków

Na pierwszy rzut oka zakres obowiązków dokumentacyjnych w Polsce i w Ukrainie wydaje się bardzo podobny. Na poziomie lokalnym może on obejmować sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych i analizy cen transferowych oraz złożenie informacji o cenach transferowych/raportu o transakcjach kontrolowanych do organu podatkowego.

Jednak analiza przepisów ukazuje istotne różnice w tych obowiązkach. Jedną z takich różnic jest okres sprawozdawczy. Zawsze odpowiada on rokowi podatkowemu podatnika, ale w Polsce może on pokrywać się z rokiem kalendarzowym lub różnić się od niego, podczas gdy w Ukrainie zawsze odpowiada rokowi kalendarzowemu.

Różnice występują również w zakresie wymagań do analizy cen transferowych: w Polsce dopuszcza się zarówno analizę porównawczą, jak i analizę zgodności (w określonych przypadkach), podczas gdy ukraińskie przepisy ograniczają się jedynie do analizy porównawczej.

Ukraiński system cen transferowych nie zawiera też postanowień dotyczących możliwości wykorzystania analizy porównawczej w kilku okresach. Oznacza to, że analiza musi być przygotowywana (aktualizowana) co roku.

Progi dokumentacyjne oraz zwolnienia

Zarówno w Polsce, jak i w Ukrainie obowiązki dokumentacyjne w zakresie cen transferowych powstają w przypadku, gdy wartość transakcji kontrolowanej przekroczyła odpowiedni próg. Polskie przepisy ustalają następujące progi dla transakcji kontrolowanych o charakterze jednorodnym:

- 10 mln zł – w przypadku transakcji towarowej oraz finansowej;
- 2 mln zł – w przypadku transakcji usługowej oraz innej niż określona powyżej;

W odniesieniu do transakcji zawieranych z podmiotami z rajów podatkowych progi dokumentacyjne są następujące:

- 2,5 mln zł – w przypadku transakcji finansowej;
- 0,5 mln zł – w przypadku transakcji innej niż finansowa.

Przy czym zgodnie z art. 11n ustawy o CIT niektóre transakcje kontrolowane są wyłączone z obowiązku sporządzania lokalnej dokumentacji cen transferowych. W kontekście polsko-ukraińskiej współpracy szczególnie istotne wydaje się wyróżnienie trzech rodzajów takich transakcji: refaktur, usług o niskiej wartości dodanej oraz uproszczenia typu safe harbours dla transakcji finansowych.

Warto też pamiętać, że polskie podmioty, które spełniają kryteria dla uznania za mikro- lub małych przedsiębiorców, mogą skorzystać ze zwolnienia z przygotowania analizy cen transferowych.

Podejście ukraińskiego ustawodawcy do progów dokumentacyjnych znacząco różni się od podejścia uregulowanego w przepisach polskich. Zgodnie z art. 39 ust. 2 pkt 1.7 kodeksu podatkowego Ukrainy transakcje uznawane są za kontrolowane (co wiąże się z powstaniem obowiązków dokumentacyjnych), jeśli jednocześnie spełnione są następujące kryteria finansowe:

- roczne przychody podatnika za rok podatkowy (sprawozdawczy) przekraczają 150 mln UAH (po odliczeniu podatków pośrednich); według kursu średniego NBP na dzień 17 września 2024 r. jest to ok. 13,88 mln zł;
- wartość transakcji podatnika z kontrahentem za dany rok podatkowy (sprawozdawczy) przekracza 10 mln UAH (po odliczeniu podatków pośrednich); według kursu średniego NBP na dzień 17 września 2024 jest to ok. 0,93 mln zł.

W porównaniu do podejścia przyjętego w Polsce ukraińskie przepisy dotyczące cen transferowych ustalają jednolity próg wartościowy – 10 mln UAH – niezależnie od rodzaju transakcji czy kraju/terytorium siedziby kontrahenta.

Przy czym ten próg dokumentacyjny określa się w odniesieniu do jednego kontrahenta, a przy obliczaniu progu uwzględniają się wszystkie rodzaje transakcji przeprowadzonych z kontrahentem w określonym roku sprawozdawczym – zarówno dochodowe, jak i kosztowe. Warto podkreślić, że ukraińskie przepisy w zakresie cen transferowych nie przewidują zwolnień z obowiązków dokumentacyjnych ani w przypadku refaktur, ani usług o niskiej wartości dodanej, ani też stosowania zasad "safe harbour" dla transakcji finansowych. Dla tych rodzajów transakcji, jeśli spełnione są ww. kryteria finansowe, ukraińscy podatnicy muszą przygotować dokumentację cen transferowych (wraz z analizą porównawczą) zgodnie z ogólnymi zasadami.

Przykład:

Polska spółka (spółka PL) i ukraińska spółka (spółka UKR) są częścią grupy kapitałowej ABC.

1. Powstanie obowiązków dla jednej ze stron transakcji

Spółka UKR, działając w ramach grupy ABC, produkuje komponenty, które sprzedaje zarówno spółce PL, jak i podmiotom niepowiązanym. Komponenty te są wykorzystywane przez spółkę PL do produkcji wyrobów gotowych. Surowce niezbędne do produkcji komponentów spółka UKR nabywa od spółki PL oraz od podmiotów niepowiązanych. Przychody spółki UKR uzyskane w 2023 r. (po odliczeniu podatków pośrednich) przekroczyły 150 mln UAH.

Spółka PL pełni w grupie rolę producenta wyrobów gotowych, które sprzedaje podmiotom niepowiązanym. Dodatkowo od grudnia 2023 r. spółka PL zaczęła świadczyć usługi informatyczne na rzecz spółek w grupie, w tym dla spółki UKR. Usługi te spełniają kryteria usług o niskiej wartości dodanej zgodnie z art. 11f ustawy o CIT. W 2022 r. spółka PL spełniała warunki uznania jej za małego przedsiębiorcę.

W okresie od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. między podmiotami były realizowane transakcje:

- sprzedaż surowców przez spółkę PL do spółki UKR – 614 000,00 zł,
- zakup komponentów przez spółkę PL od spółki UKR – 9 450 000,00 zł,
- sprzedaż usług informatycznych przez spółkę PL do spółki UKR – 11 000,00 zł,
- sprzedaż usług informatycznych przez spółkę PL do innych spółek grupy – 68 000,00 zł.

W opisanym przypadku dla spółki PL obowiązki dokumentacyjne w zakresie cen transferowych za 2023 r. nie powstały. Z uwagi na zasady określania progów dokumentacyjnych oraz definicję transakcji jednorodnych, żadna z ww. transakcji nie przekroczyła progu dokumentacyjnego.

Natomiast spółka UKR w 2023 r. będzie podlegała obowiązkom dokumentacyjnym. Spełnione zostały bowiem warunki określone w art. 39 ust. 2 pkt 1.7 PKU: roczne przychody spółki UKR za 2023 r. przekroczyły 150 mln UAH (ok. 13,88 mln zł); wartość transakcji spółki UKR z podmiotem powiązanym, tj. spółką PL, za 2023 r. przekroczyła 10 mln UAH (ok. 0,93 mln zł).

Zakres obowiązków dokumentacyjnych na poziomie lokalnym dla spółki UKR przedstawia się następująco:

- sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych (wraz z analizą porównawczą) dla wszystkich transakcji realizowanych ze spółką PL; mimo że wartość transakcji zakupu usług informatycznych jest stosunkowo niska, spółka UKR będzie zobowiązana sporządzić dla tej transakcji dokumentację (wraz z analizą porównawczą) na zasadach ogólnych; należy przypomnieć, że ukraińskie przepisy dotyczące cen transferowych nie zawierają specjalnych regulacji dla usług o niskiej wartości dodanej;

- na żądanie organu podatkowego – przedstawienie lokalnej dokumentacji cen transferowych;
- złożenie raportu o transakcjach kontrolowanych, w którym należy przedstawić informacje dotyczące wszystkich transakcji realizowanych ze spółką PL.

Należy podkreślić, że gdyby przychody spółki UKR w 2023 r. wyniosły mniej niż 150 mln UAH, żaden z ww. obowiązków by nie powstał, nawet przy zachowaniu wartości transakcji ze spółką PL.

2. Powstanie obowiązków dla obu stron transakcji, ale w różnych zakresach

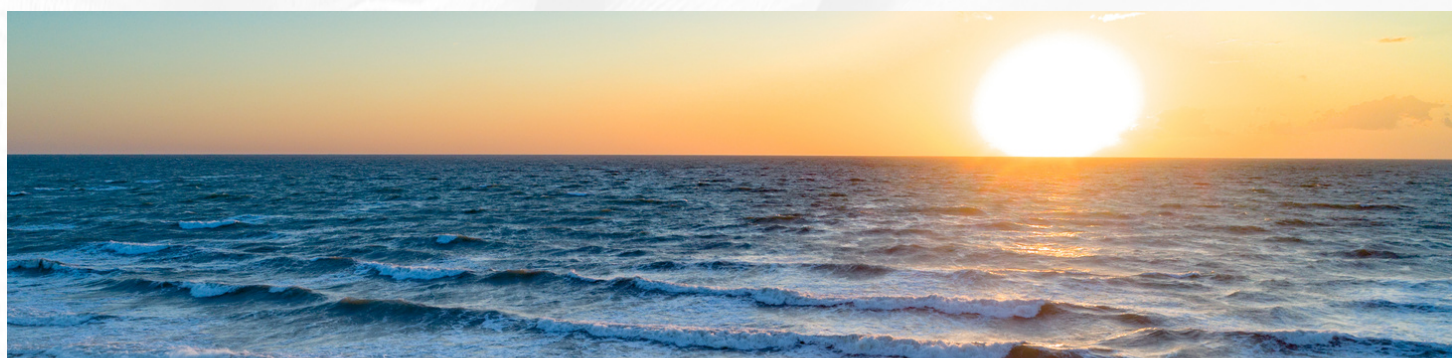
Pozostając przy warunkach stanu faktycznego opisanego powyżej, dodatkowo założmy, że spółka PL w 2023 r. sprzedawała surowce oraz nabywała komponenty również w ramach współpracy z innymi spółkami z grupy ABC. W tym przypadku lista transakcji z podmiotami powiązanymi wyglądałaby następująco:

- sprzedaż surowców przez spółkę PL do spółki UKR – 614 000,00 zł,
- sprzedaż surowców przez spółkę PL do innych spółek grupy – 217 000,00 zł,
- zakup komponentów przez spółkę PL od spółki UKR – 9 450 000,00 zł,
- zakup komponentów przez spółkę PL od innych spółek grupy – 2 050 000,00 zł,
- sprzedaż usług informatycznych przez spółkę PL do spółki UKR – 11 000,00 zł,
- sprzedaż usług informatycznych przez spółkę PL do innych spółek grupy – 68 000,00 zł.

Z ww. danych wynika, że w 2023 r. po stronie spółki PL powstały obowiązki dokumentacyjne jedynie w odniesieniu do transakcji zakupu komponentów.

Zakres obowiązków dokumentacyjnych dla spółki PL przedstawia się następująco:

- sporządzenie lokalnej dokumentacji cen transferowych dla transakcji zakupu komponentów od podmiotów powiązanych, w tym od spółki UKR;
- jako mały przedsiębiorca spółka PL może skorzystać ze zwolnienia z przygotowania analizy cen transferowych;
- na żądanie organu podatkowego – przedstawienie lokalnej dokumentacji cen transferowych;
- złożenie informacji o cenach transferowych, w której należy przedstawić informacje dotyczące jednej transakcji kontrolowanej – transakcji zakupu komponentów od podmiotów powiązanych, w tym od spółki UKR.



Podsumowanie różnic w obowiązkach dokumentacyjnych dla spółki UKR i spółki PL:

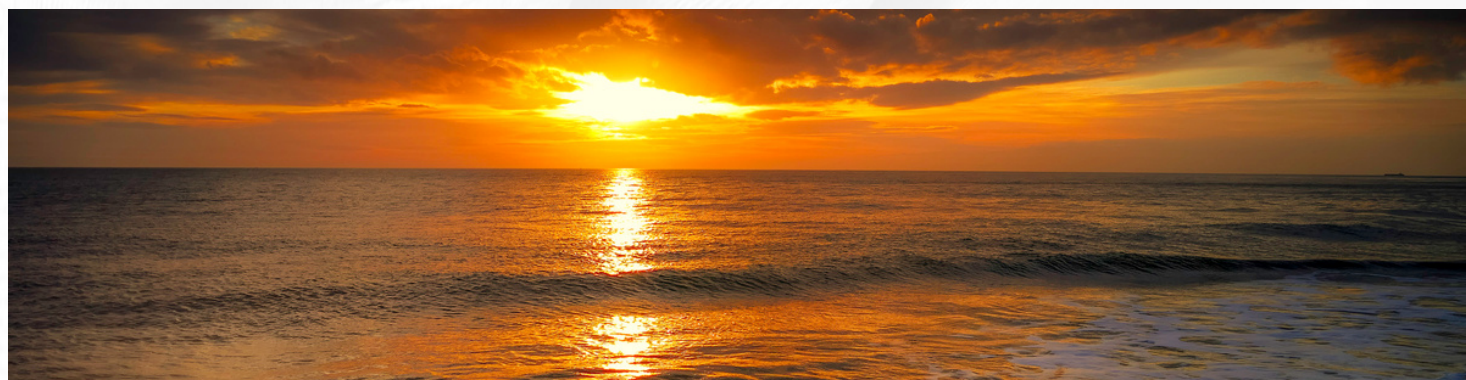
Transakcja	Spółka UKR			Spółka PL		
	dokumentacja lokalna	analiza cen transferowych	raport o transakcjach kontrolowanych	dokumentacja lokalna	analiza cen transferowych	informacja o cenach transferowych
Sprzedaż surowców przez spółkę PL do spółki UKR	tak	tak	tak	brak	brak	brak
Zakup komponentów przez spółkę PL od spółki UKR	tak	tak	tak	tak	brak	tak
Sprzedaż usług informatycznych przez spółkę PL do spółki UKR	tak	tak	tak	brak	brak	brak

Zaprezentowane informacje potwierdzają, że różnice w obowiązkach dokumentacyjnych dla podmiotu ukraińskiego i polskiego mogą być dość istotne.

Spółka UKR będzie miała obowiązek sporządzenia dokumentacji cen transferowych oraz analiz porównawczych dla trzech transakcji. Z kolei spółka PL będzie musiała udokumentować jedynie transakcję zakupu komponentów (z możliwością zwolnienia z przygotowania analizy).

Spełnienie ww. obowiązków może wiązać się z koniecznością poniesienia dodatkowych kosztów i wymaga zaangażowania znacznych zasobów administracyjnych. Z drugiej strony, niewywiązanie się z obowiązków dokumentacyjnych może prowadzić do poważnych konsekwencji, takich jak nałożenie kar finansowych lub doszacowanie podatków przez organy podatkowe.

Potwierdza to po raz kolejny konieczność zachowania należytej staranności przy identyfikacji obowiązków dokumentacyjnych w zakresie cen transferowych z perspektywy każdej ze stron transakcji.



Powyższy artykuł został opublikowany w „Rzeczpospolita”, link do artykułu znajduje się
TUTAJ

W przypadku jakichkolwiek wątpliwości pozostajemy do Państwa dyspozycji.

ZAPRASZAMY DO KONTAKTU!



Tetiana Startseva

Starszy konsultant | adwokat ukraiński

tel. 61 852 58 45

tstartseva@abctax.com.pl