

Warszawa, dnia 3 kwietnia 2018 r.

Poz. 32

INTERPRETACJA OGÓLNA Nr DCT.8201.6.2018

MINISTRA FINANSÓW

z dnia 28 marca 2018 r.

w sprawie aktualizacji dokumentacji podatkowej

Działając na podstawie art. 14a § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa¹⁾, w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów w zakresie obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej, o której mowa w art. 25a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych²⁾ (dalej: „updof”) oraz art. 9a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych³⁾ (dalej: „updop”) przez organy podatkowe, uprzejmie wyjaśniam, co następuje:

I. Opis zagadnienia, w związku, z którym jest dokonywana interpretacja przepisów prawa podatkowego.

Niniejsza interpretacja dotyczy ustalenia obowiązku sporządzania dokumentacji podatkowej, wynikającego z art. 25a ust. 1 updof oraz art. 9a ust. 1 updop, a także obowiązku przeglądów i aktualizacji dokumentacji podatkowej, wynikającego z art. 25a ust. 2g updof oraz art. 9a ust. 2g updop, w szczególności w odniesieniu do transakcji finansowych (np. pożyczki, kredytu, emisji obligacji, gwarancji, poręczenia).

II. Wyjaśnienie zakresu oraz sposobu stosowania interpretowanych przepisów prawa podatkowego do opisanego zagadnienia wraz z uzasadnieniem prawnym.

Zgodnie z art. 25a ust. 1 updof oraz art. 9a ust. 1 updop, w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2017 r., do sporządzenia dokumentacji podatkowej są obowiązani m.in. podatnicy, których przychody lub koszty, w rozumieniu przepisów o rachunkowości, ustalone na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych przekroczyły w roku poprzedzającym rok podatkowy równowartość 2 000 000 euro:

- a) Dokonujący w roku podatkowym transakcji z podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 25 ust. 1 i 4 updof oraz art. 11 ust. 1 i 4 updop, mających istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty), lub
- b) Ujmujący w roku podatkowym w księgach rachunkowych inne zdarzenia, których warunki zostały ustalone (lub narzucone) z podmiotami powiązаныmi w rozumieniu art. 25 ust. 1 i 4 updof oraz art. 11 ust. 1 i 4 updop, mające istotny wpływ na wysokość ich dochodu (straty).

Z kolei zgodnie z art. 25a ust. 2g updof oraz art. 9a ust. 2g updop „dokumentacja podatkowa dotycząca kontynuowanych w kolejnym roku podatkowym transakcji lub innych zdarzeń, o których mowa w ust. 1 pkt 1, podlega okresowemu przeglądowi i aktualizacji, nie rzadziej niż raz na rok podatkowy, przed dniem upływu terminu określonego dla złożenia zeznania podatkowego za kolejne lata, w zakresie zawartych w niej informacji, z zastrzeżeniem ust. 2h”.

¹⁾t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201, ze zm.

²⁾t.j. Dz. U. z 2018 r. poz. 200, ze zm.

³⁾t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 2343, ze zm.

Przykładowo, transakcje finansowe (np. pożyczki, kredyty, emisja obligacji, gwarancje, poręczenia) – co do zasady – są transakcjami kontynuowanymi w kolejnych latach podatkowych, a zatem nie ulega wątpliwości, że w takim przypadku dokumentacja podatkowa sporządzona dla takich transakcji w roku podatkowym ich rozpoczęcia, powinna podlegać okresowemu przeglądowi i aktualizacji, nie rzadziej niż raz na rok podatkowy. Zatem w przypadku gdy w trakcie realizacji transakcji dojdzie np. do przedłużenia terminu spłaty kapitału lub odsetek, lub udzielenia kolejnej transzy pożyczki lub kredytu, lub zmiany wysokości oprocentowania, lub zmiany jakichkolwiek innych istotnych parametrów transakcji lub informacji wymienionych w art. 25a ust. 2b-2d updof lub art. 9a ust. 2b-d updop, podatnik jest obowiązany do uwzględnienia informacji o tych zmianach w zaktualizowanej dokumentacji podatkowej. Powyższe odnosi się zarówno do transakcji, jak i do innych zdarzeń.

Należy także zaznaczyć, że w przypadku transakcji lub innych zdarzeń kontynuowanych w kolejnym roku podatkowym, nawet gdyby w wyniku przeglądu dokumentacji podatkowej stwierdzono, że nie nastąpiła żadna istotna zmiana, o której mowa powyżej, podatnik nadal jest obowiązany do dokonania aktualizacji dokumentacji podatkowej nie rzadziej niż raz na rok podatkowy. Wynika to m.in. z użycia spójnika „i” w wyrażeniu „przeglądowi i aktualizacji” w art. 25a ust. 2g updof oraz art. 9a ust. 2g updop. Efektem takiej aktualizacji będzie zatem dokumentacja podatkowa sporządzona za dany rok podatkowy, uwzględniająca m.in. aktualne dane finansowe dotyczące zarówno transakcji lub innych zdarzeń, jak i podatnika.

Przy czym, zgodnie z § 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 września 2017 r. w sprawie informacji zawartych w dokumentacji podatkowej w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych⁴⁾, dokumentacja podatkowa w zakresie danych finansowych transakcji lub innych zdarzeń zawiera: a) wartości transakcji lub innych zdarzeń w danym roku podatkowym, wynikających z wystawionych lub otrzymanych faktur, a jeżeli faktury nie są wystawiane lub otrzymywane – z umów lub innych dokumentów, b) otrzymanych lub przekazanych płatności związanych z tymi transakcjami lub zdarzeniami⁵⁾. Powyższe w wymiarze systemowym potwierdza konieczność aktualizacji dokumentacji podatkowej dotyczącej umów realizowanych w kolejnych latach podatkowych (np. o zwrócone lub otrzymane w roku podatkowym transze pożyczki). Innymi słowy obowiązek aktualizacji dokumentacji podatkowej wynikający z art. 25a ust. 2g updof oraz art. 9a ust. 2g updop dotyczy całego okresu realizacji np. umowy pożyczki, umowy kredytu, umowy poręczenia lub innej umowy.

Celem okresowych przeglądów i aktualizacji dokumentacji podatkowej jest to, aby dokumentacja podatkowa odzwierciedlała rzeczywisty przebieg transakcji lub innych zdarzeń wraz ze wszystkimi istotnymi zmianami, które miały miejsce w trakcie ich realizacji. Zatem aktualizowana co najmniej raz na rok podatkowy dokumentacja podatkowa powinna zawierać aktualne informacje wymienione w art. 25a ust. 2b–2d updof lub art. 9a ust. 2b–2d updop wraz ze wszystkimi zaistniałymi istotnymi zmianami od momentu jej sporządzenia po raz pierwszy lub od momentu jej ostatniej aktualizacji jeśli taka miała miejsce, do momentu najnowszej aktualizacji.

Podkreślenia wymaga także to, że zmiana istotnych parametrów transakcji w trakcie jej realizacji nie oznacza dokonania nowej transakcji, a zatem podatnik nie jest obowiązany do sporządzenia od podstaw nowej dokumentacji podatkowej. Jest natomiast obowiązany w takim przypadku dokonać okresowej aktualizacji sporządzonej wcześniej dokumentacji podatkowej w tym zakresie.

Powyższe zasady przeprowadzania okresowych przeglądów i aktualizacji dokumentacji podatkowych odnoszą się także do transakcji lub innych zdarzeń rozpoczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2017 r. (tj. przed wejściem w życie ww. przepisów), w zakresie tej części transakcji lub innych zdarzeń, które są kontynuowane w roku podatkowym rozpoczynającym się po dniu 31 grudnia 2016 r. Wynika to z art. 11 ustawy z dnia 9 października 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw⁶⁾. Oznacza to także, że po wejściu w życie ww. przepisów, podatnicy są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowych według nowych reguł zarówno w stosunku do wszystkich nowych transakcji lub innych zdarzeń jak i transakcji lub innych zdarzeń kontynuowanych w roku podatkowym rozpoczynającym się po 31 grudnia 2016 r., a rozpoczętych przed dniem 1 stycznia 2017 r.

⁴⁾ Dz. U. poz. 1753.

⁵⁾ Analogiczna regulacja została zawarta w § 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 12 września 2017 r. w sprawie informacji zawartych w dokumentacji podatkowej w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1752).

⁶⁾ Dz. U. poz. 1932, ze zm.

Ponadto, należy zaznaczyć, że wyżej zaprezentowane reguły mają zastosowanie nie tylko do transakcji finansowych, ale także do wszystkich transakcji lub innych zdarzeń kontynuowanych w kolejnym lub kolejnych latach podatkowym.

Minister Finansów: z up. P. Gruza