

ILPB4/423-573/14-4/DS- Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	ILPB4/423-573/14-4/DS
Data	2015.03.03
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych --> Przedmiot i podmiot opodatkowania
Istota interpretacji	Czy do umorzenia wierzytelności (poprzez zawarcie umowy o zwolnienie z długu) zastosowanie będą miały przepisy art. 11 ust. 1 oraz art. 9a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 851 ze zm., dalej "UPDOP") - w stanie prawnym do 31 grudnia 2014 r., a w konsekwencji czy możliwe będzie szacowanie przez organ podatkowy dochodu w związku z umorzeniem wierzytelności oraz czy powstanie z tego tytułu obowiązek sporządzenia dokumentacji podatkowej?

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.) oraz § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770, z późn. zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko, przedstawione we wniosku z dnia 3 grudnia 2014 r. (data wpływu 12 grudnia 2014 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie:

- kosztów uzyskania przychodów (pytanie nr 1) - **jest prawidłowe**,
- możliwości zastosowania przepisów o cenach transferowych (pytanie nr 2) - **jest prawidłowe**.

UZASADNIENIE

W dniu 12 grudnia 2014 r. został złożony ww. wniosek - uzupełniony pismem z 17 lutego 2015 r. (data wpływu 23 lutego 2015 r.) - o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie:

- kosztów uzyskania przychodów (pytanie nr 1),
- możliwości zastosowania przepisów o cenach transferowych (pytanie nr 2).

We wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe:

Spółka prowadzi działalność polegającą na produkcji i sprzedaży chemii budowlanej. Spółka jest podmiotem należącym do Grupy Kapitałowej. Większość wyprodukowanych towarów Spółka sprzedaje

na rzecz podmiotów powiązanych, w tym m.in. na rzecz Spółki zagranicznej z siedzibą na terytorium Niemiec (dalej jako: Spółka zagraniczna).

Jedynym udziałowcem Spółki zagranicznej jest polski podmiot, który jest również jedynym akcjonariuszem Spółki.

W związku z dostawami towarów na rzecz wyżej wymienionej Spółki zagranicznej w latach 2004 r. i 2005 r. Spółka posiada wobec niej niespłacone i zgodnie z przepisami prawa cywilnego nieprzedawnione wierzytelności. W latach 2004 r. i 2005 r., w których następowała dostawa towarów na rzecz Spółki zagranicznej, Spółka korzystała ze zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej jako: UPDOP), a więc ze zwolnienia dla dochodów uzyskanych z działalności prowadzonej na terenie specjalnej strefy ekonomicznej. W związku z powyższym dokonując w latach 2004 r. i 2005 r. sprzedaży na rzecz Spółki zagranicznej wartość tych należności została przez Spółkę zakwalifikowana do przychodów podatkowych zgodnie z treścią art. 12 ust. 3 UPDOP, natomiast osiągnięty w związku z tymi przychodami dochód był zwolniony od podatku.

Obecnie Spółka rozważa dokonanie umorzenia tych należności. Umorzenie nastąpi w drodze zwolnienia dłużnika z długu przez Spółkę na podstawie umowy zawartej ze Spółką zagraniczną w oparciu o treść art. 508 Kodeksu cywilnego. Umowa będzie zawierała oświadczenie dłużnika o wyrażeniu zgody na zwolnienie z długu. Spółka rozważa takie działanie z uwagi na długotrwały brak możliwości spłaty tych należności przez Spółkę zagraniczną oraz przede wszystkim z uwagi na to, iż brak zaległych zobowiązań pozytywnie wpłynie na kondycję finansową Spółki zagranicznej w konsekwencji możliwym będzie prowadzenie przez tę Spółkę działalności operacyjnej w szerszym zakresie. Powyższe wpłynie korzystnie na możliwość zwiększenia przychodów Spółki poprzez zwiększenie sprzedaży bezpośrednio do Spółki zagranicznej bądź poprzez zwiększenie sprzedaży do jedynego udziałowca, który dalej dokona odsprzedaży towarów produkowanych przez Spółkę do Spółki zagranicznej. Wartość umorzonych należności będzie dla Spółki zagranicznej kwalifikowana jako przychód podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym na terytorium Niemiec.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania:

1. Czy w przedstawionym stanie przyszłym Spółka będzie uprawniona do zaliczenia wartości umorzonych należności do kosztów podatkowych...
2. Czy w przedstawionym stanie przyszłym do czynności umorzenia przez Spółkę należności będą miały zastosowanie przepisy o cenach transferowych, zgodnie z art. 9a oraz art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz czy w związku z takim umorzeniem po stronie Spółki powstanie przychód podatkowy...

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 1.

W przedstawionym stanie przyszłym Spółka będzie uprawniona do zaliczenia wartości umorzonych należności do kosztów podatkowych.

Uzasadnienie.

W myśl art. 508 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. Nr 16, poz. 93 ze zm.) "zobowiązanie wygasa, gdy wierzyciel zwalnia dłużnika z długu, a dłużnik zwolnienie przyjmuje".

Natomiast zgodnie z art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 851 ze zm.; dalej jako: UPDOP): nie uważa się za koszty uzyskania przychodów umorzonych wierzytelności, z wyjątkiem tych, które uprzednio na podstawie art. 12 ust. 3 zostały zarachowane jako przychody należne.

W ocenie Spółki z powyższego przepisu wynika, że kosztami uzyskania przychodów mogą być te należności, które zostaną umorzone w trybie przewidzianym przepisem art. 508 Kodeksu cywilnego (takie działania Spółka zamierza przeprowadzić w przedstawionym stanie przyszłym), ale pod warunkiem że uprzednio należności te zostały zaliczone do przychodów należnych zgodnie z art. 12 ust. 3 UPDOP. W myśl tego przepisu "za przychody związane z działalnością gospodarczą i z działami specjalnymi produkcji rolnej, osiągnięte w roku podatkowym, uważa się także należne przychody, choćby nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont".

Przepis art. 12 ust. 3 UPDOP nakazuje zatem ujmować dla celów podatkowych m.in. przychody związane z działalnością gospodarczą, które nie zostały jeszcze faktycznie otrzymane przez podatnika, ale są mu należne, tj. stanowią przedmiot wymagalnych świadczeń. Należy zwrócić uwagę, że przepis ten, a w konsekwencji również i przepis art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy o CIT odwołują się do przychodów należnych, a nie przychodów, w związku z którymi ostatecznie wystąpił dochód podatkowy podlegający opodatkowaniu. Wobec tego, w ocenie Spółki, fakt, iż ostatecznie dochody Spółki były zwolnione z podatku dochodowego w związku z funkcjonowaniem w SSE nie powinien mieć wpływu na obecną możliwość zaliczenia takich umorzonych należności do kosztów podatkowych. Zdaniem Spółki nie ma przepisu uzależniającego możliwość zaliczenia umorzonych należności do kosztów podatkowych od tego, czy wartości te faktycznie zostały opodatkowane podatkiem dochodowym - przepisy ustanawiają wyłącznie warunek uprzedniego zaliczenia tych należności do przychodów podatkowych.

W związku z powyższym, ponieważ Spółka zaliczyła, przedmiotowe wartości do przychodów należnych, ich późniejsze skuteczne umorzenie powinno skutkować możliwością zaliczenia tych wartości do kosztów podatkowych.

Spółka zaznacza również, iż w jej ocenie, w przedstawionym stanie przyszłym spełnione zostaną podstawowe przesłanki umożliwiające zaliczenia określonych wartości do kosztów podatkowych. Zgodnie z art. 15 ust. 1 UPDOP kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 ust. 1. Przepis ten umożliwia zaliczenie do kosztów podatkowych wszelkich kosztów (niewymienionych w art. 16 ust. 1 UPDOP), pod warunkiem że podatnik wykaże ich

bezpośredni bądź pośredni związek z prowadzoną działalnością, a ich poniesienie ma lub może mieć wpływ na wielkość osiągniętego przychodu. Tak więc kosztami uzyskania przychodów są wszelkie, racjonalnie i gospodarczo uzasadnione wydatki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, których celem jest osiągnięcie, zabezpieczenie i zachowanie źródła przychodów, z wyjątkiem wymienionych w art. 16 ust. 1 UPDOP.

W ocenie Spółki wymienione powyżej podstawowe warunki umożliwiające zaliczenie umorzonych należności do kosztów podatkowych zostaną spełnione. Umorzenie będzie bowiem korzystnie oddziaływać na sytuację finansową Spółki zagranicznej i docelowo wpłynie na zwiększenie przychodów Spółki poprzez zwiększenie sprzedaży bezpośrednio do Spółki zagranicznej bądź poprzez zwiększenie sprzedaży do jedyne go udziałowca, który dalej dokona odsprzedaży towarów produkowanych przez Spółkę do Spółki zagranicznej.

Spółka wskazuje dodatkowo, że w przedstawionym stanie przyszłym nie wystąpi negatywna przesłanka określona w art. 16 ust. 1 pkt 20 UPDOP, której wystąpienie - odpisanie wierzytelności jako przedawnionych - uniemożliwia zaliczenie tych wierzytelności do kosztów podatkowych.

Stanowisko organów podatkowych.

Możliwość zaliczenia do kosztów podatkowych umorzonych wierzytelności wobec podmiotów powiązanych potwierdził m.in. Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji z 17.12.2012 r. sygn. IPTPB3/423-333/12-4/PM, w której stwierdził: w świetle przytoczonych regulacji prawnych, umorzone wierzytelności wobec podmiotów powiązanych, które uprzednio zostały zarachowane jako przychody należne, mogą stanowić koszty uzyskania przychodów stosownie do przepisu art. 16 ust. 1 pkt 44 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Stanowisko Wnioskodawcy w zakresie pytania nr 2.

W przedstawionym stanie przyszłym do czynności umorzenia przez Spółkę należności nie będą miały zastosowanie przepisy o cenach transferowych, w tym nie będą miały zastosowania przepisy art. 9a oraz art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jak również w związku z takim umorzeniem po stronie Spółki nie powstanie przychód podatkowy.

Uzasadnienie.

Szacowanie przychodów.

W myśl art. 11 ust. 1 UPDOP: jeżeli:

- podatnik podatku dochodowego mający siedzibę (zarząd) lub miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zwany dalej podmiotem krajowym, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwem położonym za granicą lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego przedsiębiorstwa, albo

- osoba fizyczna lub prawna mająca miejsce zamieszkania albo siedzibę (zarząd) za granicą, zwana dalej podmiotem zagranicznym, bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego podmiotu krajowego, albo
- te same osoby prawne lub fizyczne równocześnie bezpośrednio lub pośrednio biorą udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i podmiotem zagranicznym lub w ich kontroli albo posiadają udział w kapitale tych podmiotów

i jeżeli w wyniku takich powiązań zostaną ustalone lub narzucone warunki różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty, i w wyniku tego podmiot nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania nie istniały - dochody danego podmiotu oraz należny podatek określa się bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań.

Powyższy przepis wskazuje, że jeśli w wyniku określonych w nim powiązań pomiędzy podmiotami zostaną ustalone lub narzucone warunki różniące się od warunków, które ustaliłyby między sobą niezależne podmioty i w wyniku tego dany podmiot nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich wystąpiłyby, gdyby takie powiązania nie istniały - dochody danego podmiotu oraz należny podatek określa się bez uwzględnienia tych warunków.

Przepis ten znajduje zastosowanie m.in. w sytuacji, w której wypracowany zysk zostaje podzielony pomiędzy strony transakcji inaczej niż miałyby to miejsce, gdyby kontrahenci nie byli podmiotami zależnymi. Ma on zatem zapobiegać przypadkom, w których na skutek stosowania warunków nierynkowych przez podmioty powiązane nastąpi u podatnika zniżenie dochodu podlegającego opodatkowaniu. Przepis ten dotyczy zatem sytuacji odmiennych o tej, którą przedstawia Spółka.

W przedstawianej przez Spółkę sytuacji nie wystąpi zdarzenie, w związku z którym wystąpi cena za świadczenie, czy też zysk na transakcji. Istotą tej transakcji jest to, że w związku z jej przeprowadzeniem nie pojawia się zysk. Przeciwnie, Spółka w wyniku zawarcia umowy umorzenia wierzytelności zwolni dłużnika (Spółkę zagraniczną) z obowiązku zapłaty należności z tytułu sprzedanych towarów. Tym samym nie dojdzie tutaj do transakcji, w wyniku której ustalona cena skutkuje powstaniem zysku na transakcji w innej wysokości, niż miałyby to miejsce w przypadku transakcji z podmiotem niezależnym. W konsekwencji do umorzenia należności nie będzie miał zastosowania przepis art. 11 ust. 1 UPDOP, co oznacza też, że w związku z umorzeniem należności na rzecz Spółki zagranicznej Spółce nie zostanie określony przez organy podatkowe (skarbowe) dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych.

W ocenie Spółki za powyższym przemawia też to, że w przedstawionej przez Spółkę sytuacji brak jest możliwości zwiększenia przychodów (dochodów) podatnika. Niemożność taka wynika z braku przepisów regulujących sposób ustalenia wartości jaka ewentualnie w tej sytuacji powinna zwiększać przychody (dochody) Spółki. Sposobu tego nie reguluje w szczególności Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10.09.2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych w

drodze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (t.j. Dz.U. z 2014 r., poz. 1186).

W myśl § 3 ust. 1 powołanego rozporządzenia "organy podatkowe oraz organy kontroli skarbowej określają w drodze oszacowania dochód podmiotu powiązanego w wysokości, jaką ustaliłyby między sobą niezależne podmioty". Natomiast zgodnie z § 3 ust. 2 "w celu oszacowania dochodu, o którym mowa w ust. 1, stosuje się wyłącznie metody, o których mowa w § 12-18, z zachowaniem zasad określonych w rozdziałach 2, 5 i 5a. Oszacowany w ten sposób dochód uznaje się za wartość rynkową".

Z przepisów tych wynika, że do szacowania dochodu należy stosować metody, o których mowa w 12-18 powołanego rozporządzenia. Tymi metodami są:

- Metoda porównywanej ceny niekontrolowanej, która polega na porównaniu ceny przedmiotu transakcji ustalonej w transakcjach między podmiotami powiązаныmi z ceną stosowaną w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne i na tej podstawie określeniu wartości rynkowej przedmiotu transakcji zawartej między podmiotami powiązаныmi;
- Metoda ceny odprzedaży, polegająca na obniżeniu ceny określonej w transakcji danego podmiotu z podmiotem niezależnym, dotyczącej dóbr lub usług nabytych uprzednio przez ten dany podmiot od podmiotu z nim powiązanego, o marżę ceny odprzedaży. Tak ustalona cena może być uważana za cenę rynkową określoną w transakcji danego podmiotu z podmiotem z nim powiązanym;
- Metoda rozsądnej marży ("koszt plus"), polegająca na ustaleniu ceny sprzedaży rzeczy i praw oraz świadczenia usług w transakcji danego podmiotu z podmiotem powiązanym na poziomie sumy bazy kosztowej i narzutu zysku, porównywalnych do bazy kosztowej i narzutu zysku ustalanych pomiędzy podmiotami niezależnymi, które uwzględniają porównywalne funkcje, ponoszone ryzyka oraz angażowane aktywa.
- W przypadku, gdy nie jest możliwe zastosowanie jednej z powyższych metod, zastosowanie może mieć jedna z metod zysku transakcyjnego.
- Metoda zysku transakcyjnego:
- metoda podziału zysków, która polega na określeniu łącznych zysków, jakie w związku z daną transakcją (transakcjami) osiągnęły podmioty powiązane, oraz podziału tych zysków między te podmioty w takiej proporcji, w jakiej dokonałyby tego podziału podmioty niezależne,
- metoda marży transakcyjnej netto, polegająca na badaniu marży zysku netto, jaką uzyskuje podmiot w transakcji lub transakcjach z innym podmiotem powiązanym, i określeniu jej na poziomie marży, jaką uzyskuje ten sam podmiot w transakcjach z podmiotami niezależnymi, lub marży uzyskiwanej w porównywalnych transakcjach przez podmioty niezależne.

Metody te mają zastosowanie do sytuacji, gdy zastosowana do transakcji cena nie jest rynkowa, bądź też zysk na transakcji nie został podzielony w taki sposób, w jaki dokonałyby tego podmioty niezależne. Jednakże, w związku z tym, iż jak wspomniano powyżej, w sytuacji umorzenia wierzytelności nie można mówić o ustaleniu ceny bądź zysku, żadna z powyższych metod nie może w tej sytuacji znaleźć zastosowania.

Brak obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych.

Sytuacje, w których podatnicy zobowiązani są do sporządzenia dokumentacji podatkowej (dokumentacji cen transferowych) określone zostały w art. 9a ust. 1 UPDOP. Zgodnie z treścią tego przepisu "Podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązanymi z tymi podatnikami - w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 - lub transakcji, w związku z którymi zapłata należności wynikających z takich transakcji dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu mającego miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą konkurencję podatkową, są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej (takich) transakcji, obejmującej?".

Z powyższego wynika m.in., że do sporządzenia dokumentacji podatkowej zobowiązani są podatnicy, którzy dokonują transakcji z podmiotami powiązanymi w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 UPDOP. Nie są zatem zobowiązane do sporządzenia takiej dokumentacji te podmioty, które w rozumieniu tego przepisu nie dokonują "transakcji".

Transakcjami są natomiast zdarzenia, w związku z którymi określona zostaje cena lub też w inny sposób następuje podział zysku. W konsekwencji, w przedstawionym stanie przyszłym, w związku z dokonaniem umorzenia Spółka nie będzie miała obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych.

Stanowiska organów podatkowych.

Prawidłowość stanowiska Spółki znajduje potwierdzenie w interpretacjach organów podatkowych. Przykładowo Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu w interpretacji z 22.12.2010 r. sygn. ILPB3/423-783/10-2/MM potwierdził zasadność następującego stanowisko podatnika "Zdaniem Spółki, metody wskazane w art. 11 ust. 2 oraz ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych są jedynymi możliwymi do zastosowania metodami w sytuacji szacowania dochodu. Tym samym, należy uznać, iż w sytuacji, gdy żadna z tych metod nie może mieć zastosowania, to dochodu nie można szacować. Powyższe zostało potwierdzone w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 23 marca 2006 r. (sygn. II FSK 497/05) (?).

Reasumując umowy umorzenia wierzytelności nie można uznać za transakcję, w której ustalono cenę i osiągnięto określony zysk. Jest to umowa polegająca na wygaśnięciu zobowiązania i tym samym nie może zostać ona uznana za zawartą na warunkach nierynkowych. Tym samym nie ma podstaw do doszacowania dodatkowego dochodu zarówno z tytułu umorzenia jako takiego, jak i z tytułu transakcji pierwotnej, która była źródłem powstania umarzonej wierzytelności.

Ponadto należy zaznaczyć, iż niezależne podmioty również dokonują między sobą umorzenia wierzytelności. W związku z tym przepisy art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie znajdują w tej sytuacji zastosowania. Zgodnie z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych podatnicy dokonujący transakcji z podmiotami powiązanymi z tymi podatnikami - w rozumieniu art. 11 ust. 1 i 4 są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej (takich) transakcji.

W opinii Spółki w przedmiotowej sprawie nie będzie miał również zastosowania art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Wynika to bowiem z faktu, iż umorzenie wierzytelności nie stanowi transakcji, w której ustalono i zapłacono jakąkolwiek cenę. Tym samym zarówno Spółka, jak i podmiot powiązany, któremu zostanie umorzone zobowiązanie, nie będą mieli obowiązku przygotowywania dokumentacji, o której mowa w przepisie 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych".

Analogiczne stanowisko zajął Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi w interpretacji z 17.12.2012 r. sygn. IPTPB3/423-333/12-6/PM, uznając za zasadne poniżej przedstawione stanowisko "Podsumowując całość rozważań na temat art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w opinii Wnioskodawcy, należy stwierdzić, że przepis ten nie może znaleźć zastosowania do umorzenia wierzytelności, gdyż umowa zwolnienia z długu nie może zostać zawarta na warunkach nierynkowych w rozumieniu tego przepisu. Umowa ta nie jest bowiem transakcją powodującą powstanie jakiegokolwiek zysku będącego efektem zapłaty ceny za wykonane świadczenie, lecz jedynie jedną z form wygaśnięcia zobowiązań.

Należy dodać, że również samo zawarcie umowy zwolnienia z długu nie może zostać uznane za posunięcie nierynkowe. W praktyce gospodarczej podmioty niezależne również dokonują umorzenia wierzytelności wobec swoich kontrahentów z różnych powodów, np. z uwagi na chęć utrzymania dobrych relacji handlowych, chęć pomocy kontrahentowi, który znalazł się w trudnej sytuacji finansowej tak, aby mógł on również w przyszłości nabywać towary i usługi podatnika itp. Zdaniem Wnioskodawcy, w niniejszej sprawie nie będzie miał też zastosowania art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, który nakłada na podatników dokonujących transakcji z podmiotami powiązаныmi obowiązek sporządzania dokumentacji podatkowej. Jak wykazano powyżej, umorzenie wierzytelności nie jest transakcją, w związku z powyższym podatnicy umarzający wierzytelności nie mają obowiązku przygotowywania dokumentacji, o której mowa w przepisie art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych".

Pogląd taki został też wyrażony przez Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach w interpretacji z 20.12.2011 r. sygn. IBPBI/2/423-1188/11/PP. Zdaniem organu "umowa zwolnienia z długu nie jest umową przedmiotem której jest jakiegokolwiek dobro czy jakakolwiek usługa. W związku z powyższym umorzenie zobowiązań nie może zostać uznane za transakcję w znaczeniu wskazanym przez art. 9a ust. 1 i dlatego też nie znajdują do niego zastosowania ani przepisy rozporządzenia ani przepisy art. 11 updop. Umowa zwolnienia z długu nie może zostać zawarta na warunkach nierynkowych w rozumieniu tych przepisów, ponieważ nie jest transakcją powodującą powstanie jakiegokolwiek zysku, lecz jedynie jedną z form wygaśnięcia zobowiązań. Samo zawarcie umowy zwolnienia z długu również nie może zostać uznane za zachowanie nierynkowe, gdyż podmioty niezależne również dokonują umorzenia wierzytelności wobec swoich kontrahentów z różnych powodów: utrzymanie dobrych relacji handlowych z kontrahentami, pomocy kontrahentowi, który znalazł się w trudnej sytuacji finansowej, tak, aby w przyszłości mógł nabywać towary i usługi podatnika.

Zdaniem tut. Organu, w niniejszej sprawie nie będzie miał zastosowania art. 9a updop, który nakłada na podatników dokonujących transakcji z podmiotami powiązаныmi obowiązek sporządzania

dokumentacji podatkowej. Warto w tym miejscu przywołać wyrok z dnia 5 lutego 2008 r. Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (sygn. akt III SA/Wa 1728/07) "(?) Dokumentacja podatkowa w rozumieniu art. 9a updog ma wykazać przede wszystkim, że wynagrodzenie w transakcji zawartej pomiędzy podmiotami powiązаныmi zostało ustalone na poziomie rynkowym, czyli nieróżniącym się od warunków, które ustaliły między sobą niezależne podmioty. Obowiązek tworzenia tej dokumentacji stwarza podatnikom możliwość przedstawienia wszelkich okoliczności dających podstawę do uwzględnienia rynkowego charakteru tych transakcji. Z tego punktu widzenia przepis art. 9a updog spełnia funkcję gwarancyjną (?)".

Odpowiedź na pytanie nr 1.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego w zakresie kosztów uzyskania przychodów (pytanie nr 1) jest prawidłowe.

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej w powyższym zakresie oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Odpowiedź na pytanie nr 2.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego w zakresie możliwości zastosowania przepisów o cenach transferowych (pytanie nr 2) jest prawidłowe.

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 Ordynacji podatkowej, odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej w powyższym zakresie oceny stanowiska Wnioskodawcy.

Ponadto w odniesieniu do powołanych przez Wnioskodawcę interpretacji należy stwierdzić, że zapadły one w indywidualnych sprawach i nie są wiążące dla organu wydającego niniejszą interpretację.

Jednocześnie należy dodać, że Wnioskodawca we własnym stanowisku w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego powołał treść regulacji art. 9a i art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2014 r. Stąd też niniejsza interpretacja została wydana w stanie prawnym wskazanym przez Wnioskodawcę.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego na dzień 31 grudnia 2014 r.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu, ul. Św. Mikołaja 78/79, 50-126 Wrocław, po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację - w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu - do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi - Dz. U. z 2012 r., poz. 270, z

późn. zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach - art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy).

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Izba Skarbowa w Poznaniu, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Lesznie, ul. Dekana 6, 64-100 Leszno.