

ILPB3/4510-1-249/16-2/AO - Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	ILPB3/4510-1-249/16-2/AO
Data	2016.07.27
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych (cit) -> przedmiot i podmiot Podatek dochodowy od osób w zakresie momentu ujęcia rocznej korekty dochodowości. Treść dokumentu

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, z późn. zm.) oraz § 4 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2015 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2015 r., poz. 643) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z 25 maja 2016 r. (data wpływu 30 maja 2016 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie momentu ujęcia rocznej korekty dochodowości - jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 30 maja 2016 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób w zakresie momentu ujęcia rocznej korekty dochodowości.

We wniosku przedstawiono następujący opis zdarzenia przyszłego.

Wnioskodawca (zwany dalej "X") jest producentem złączek instalacyjnych z metali oraz stopów metali. Należy do międzynarodowego koncernu firm. X na potrzeby produkcji dokonuje zakupów surowców i półproduktów zarówno w kraju, jak i za granicą oraz wykorzystuje w tym celu własne aktywa.

X wyprodukowane wyroby sprzedaje w głównej mierze do podmiotu powiązanego Y (zwana dalej "Y"), z siedzibą w Wielkiej Brytanii, zarejestrowanego na potrzeby VAT w Polsce.

Wyroby X są transportowane do magazynu Y w Polsce; sprzedaż wyrobów przez X na rzecz Y dokonywana jest w walucie polskiej fakturami ze stawką właściwą dla sprzedaży krajowej 23%. W strukturze grupy kapitałowej, X sprawuje funkcje producenta, Y sprawuje funkcje dystrybutora produktów. X sporządza dla celów podatkowych dokumentację zgodnie z art. 9a ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, zgodnie z którą w zależności od pełnionej funkcji, na Spółce spoczywają określone ryzyka oraz są zaangażowane określone aktywa. W związku z powyższym, X winna osiągnąć określony poziom dochodowości, odpowiedni dla pełnionej funkcji oraz zaangażowanych aktywów, na poziomie zysku operacyjnego.

W ciągu roku sprzedaż wyrobów z X do Y dokonywana jest wg stałych cen ewidencyjnych opartych na technicznym koszcie wytworzenia. Dopiero po zakończeniu roku i podsumowaniu kosztów i przychodów działalności, X ma możliwość określenia poziomu własnej dochodowości do ustalonej wartości na poziomie zysku operacyjnego. Wobec powyższego, X i Y zamierzają stosować mechanizm ustalania dochodowości z uwzględnieniem korygowania wzajemnych rozliczeń. Niezbędna korekta dochodowości do określonego poziomu nastąpić może dopiero po rocznym podsumowaniu kosztów i przychodów działalności X. Oznacza to, że jeżeli po ostatecznym podsumowaniu poziom dochodowości X będzie wyższy niż wynikający z pełnionych funkcji i zaangażowanych aktywów, to X wystawi dokument korygujący do Y skutkujący zmniejszeniem przychodów; w odwrotnej sytuacji, gdy poziom dochodowości X będzie niższy niż wynikający z pełnionych funkcji i zaangażowanych aktywów, to X wystawi dokument korygujący do Y skutkujący zwiększeniem przychodów. Z uwagi na fakt, że wyliczenia dochodowości można dokonać dopiero po ujęciu wszystkich kosztów i przychodów roku

obrotowego, dokument korygujący może być sporządzony w roku następnym, po roku, którego dotyczy korekta.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie dotyczące podatku dochodowego od osób prawnych.

Czy korekta dochodowości dokonana na podstawie dokumentu wystawionego w nowym roku podatkowym po podsumowaniu dochodowości poprzedniego roku podatkowego, powinna być ujęta w roku, w którym wystawiono dokument korygujący, czy w roku, którego dotyczy korekta...

Zdaniem Wnioskodawcy, roczna korekta dochodowości dokonywana przez X po podsumowaniu kosztów i przychodów danego roku podatkowego zgodna jest z polityką i dokumentacją cen transferowych. Dokument korygujący dochodowość (zwiększający lub zmniejszający przychody X) wystawiony będzie w kolejnym roku, dopiero po podsumowaniu danych analizowanego roku podatkowego.

Korekta dochodowości nie jest wynikiem błędu rachunkowego ani pomyłki; stanowi jedynie dostosowanie całości dochodowości do poziomu przyjętego w dokumentacji cen transferowych.

Zdaniem X, zgodnie z art. 12 ust. 3j ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, powyższa korekta dochodowości, wyliczona zgodnie z art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, winna być ujęta w dacie wystawienia dokumentu korygującego (odpowiedni miesiąc następnego roku), a więc w roku następnym po roku, którego dotyczy korekta, bez względu na to, którego roku dotyczyły korygowane przychody.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.

Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t. j. Dz. U. z 2014 r., poz. 851, z późn. zm.), nie zawiera legalnej definicji przychodu podatkowego. Ustawodawca ograniczył się w tym zakresie do wskazania w art. 12 ust. 1 przykładowych przysporzeń zaliczanych do tej kategorii.

I tak, w myśl art. 12 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, przychodami, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4 oraz art. 14, są w szczególności otrzymane pieniądze, wartości pieniężne, w tym również różnice kursowe.

Jak stanowi art. 12 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, 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.

Przychody należne to wszelkiego rodzaju przychody, co do których przysługuje podatnikowi uprawnienie do ich dochodzenia, czyli takie, które wynikają z konkretnego stosunku prawnego. "Należność" wynika z treści stosunku prawnego, a odnosi się zarówno do możliwości dochodzenia konkretnego świadczenia oraz do powinności jego spełnienia. Oznacza to, że powstanie przychodów należnych związane jest z powstaniem wierzytelności. Ponieważ wierzytelność to termin wywodzący się z prawa cywilnego, to przychodami należnymi są przychody wymagalne w rozumieniu prawa cywilnego, tj. możliwe do prawnie skutecznego ich dochodzenia.

Podstawowa zasada określania daty powstania przychodu związanego z działalnością gospodarczą została uregulowana przez ustawodawcę w treści art. 12 ust. 3a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Na mocy tego przepisu, za datę powstania przychodu, o którym mowa w ust. 3, uważa się, z zastrzeżeniem ust. 3c-3g oraz 3j-3m, dzień wydania rzeczy, zbycia prawa majątkowego lub wykonania usługi, albo częściowego wykonania usługi, nie później niż dzień:

- wystawienia faktury albo
- uregulowania należności.

Wyjątek od tak skonstruowanej zasady określającej moment powstania przychodów wprowadzają przepisy art. 12 ust. 3c-3e ww. ustawy.

Jak stanowi art. 12 ust. 3c ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jeżeli strony ustalą, że usługa jest rozliczana w okresach rozliczeniowych, za datę powstania przychodu uznaje się ostatni dzień okresu rozliczeniowego określonego w umowie lub na wystawionej fakturze, nie rzadziej niż raz w roku.

Zapis art. 12 ust. 3d ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, wskazuje, że przepis ust. 3c stosuje się odpowiednio do dostawy energii elektrycznej, ciepłej oraz gazu przewodowego.

Zgodnie natomiast z art. 12 ust. 3e ww. ustawy, w przypadku otrzymania przychodu, o którym mowa w ust. 3, do którego nie stosuje się ust. 3a, 3c i 3d, za datę powstania przychodu uznaje się dzień otrzymania zapłaty.

Jednocześnie należy podkreślić, że powołane powyżej przepisy należy interpretować łącznie z art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, na mocy którego podatnicy mają obowiązek prowadzenia ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a-16m. Zasady prowadzenia tej ewidencji określa ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t. j. Dz. U. z 2013 r., poz. 330, z późn. zm.).

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że Wnioskodawca jest producentem złączy instalacyjnych z metali oraz stopów metali, należącym do międzynarodowego koncernu firm. Wyprodukowane wyroby Spółka sprzedaje w głównej mierze do podmiotu powiązanego Y. W strukturze grupy kapitałowej, Wnioskodawca sprawuje funkcje producenta, Y sprawuje funkcje dystrybutora produktów. Dla celów podatkowych Wnioskodawca sporządza dokumentację zgodnie z art. 9a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, zgodnie z którą w zależności od pełnionej funkcji, na Spółce spoczywają określone ryzyka oraz są zaangażowane określone aktywa. W związku z powyższym, Spółka winna osiągnąć określony poziom dochodowości, odpowiedni dla pełnionej funkcji oraz zaangażowanych aktywów, na poziomie zysku operacyjnego. W ciągu roku sprzedaż wyrobów ze Spółki do Y dokonywana jest wg stałych cen ewidencyjnych opartych na technicznym koszcie wytworzenia. Dopiero po zakończeniu roku i podsumowaniu kosztów i przychodów działalności, Wnioskodawca ma możliwość określenia poziomu własnej dochodowości do ustalonej wartości na poziomie zysku operacyjnego. Wobec powyższego, Spółka i Y zamierzają stosować mechanizm ustalania dochodowości z uwzględnieniem korygowania wzajemnych rozliczeń. Niezbędna korekta dochodowości do określonego poziomu nastąpić może dopiero po rocznym podsumowaniu kosztów i przychodów działalności Wnioskodawcy. Oznacza to, że jeżeli po ostatecznym podsumowaniu poziom dochodowości Spółki będzie wyższy niż wynikający z pełnionych funkcji i zaangażowanych aktywów, to Spółka wystawi dokument korygujący do Y skutkujący zmniejszeniem przychodów; w odwrotnej sytuacji, gdy poziom dochodowości Spółki będzie niższy niż wynikający z pełnionych funkcji i zaangażowanych aktywów, to Spółka wystawi dokument korygujący do Y skutkujący zwiększeniem przychodów.

Istota niniejszego sprawy sprowadza się do rozstrzygnięcia, czy w związku z zawieraniem przez Spółkę transakcjami sprzedaży do podmiotu powiązanego, Spółka na bazie dokumentu korygującego dochodowość (zwiększającego lub zmniejszającego jej przychody), wystawionego w kolejnym roku, dopiero po podsumowaniu danych analizowanego roku podatkowego, powinna dokonać korekty przychodu podatkowego w roku, w którym wystawi dokument korygujący, czy w roku, którego dotyczy korekta.

Zgodnie z art. 9a ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, podatnicy dokonujący transakcji, w tym zawierający umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, 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, w tym zawierający umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze, jeżeli jedną ze stron takiej umowy jest podmiot mający miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium lub w kraju stosującym szkodliwą

konkurencję podatkową, są obowiązani do sporządzenia dokumentacji podatkowej takiej (takich) transakcji, obejmującej:

- określenie funkcji, jakie spełniać będą podmioty uczestniczące w transakcji (uwzględniając użyte aktywa i podejmowane ryzyko);
- określenie wszystkich przewidywanych kosztów związanych z transakcją oraz formę i termin zapłaty;
- metodę i sposób kalkulacji zysków oraz określenie ceny przedmiotu transakcji;
- określenie strategii gospodarczej oraz innych działań w jej ramach - w przypadku gdy na wartość transakcji miała wpływ strategia przyjęta przez podmiot;
- wskazanie innych czynników - w przypadku gdy w celu określenia wartości przedmiotu transakcji przez podmioty uczestniczące w transakcji zostały uwzględnione te inne czynniki, a w przypadku zawarcia umowy spółki niebędącej osobą prawną, umowy wspólnego przedsięwzięcia lub umowy o podobnym charakterze - w szczególności przyjętych w umowie zasad dotyczących praw wspólników (stron umowy) do udziału w zysku oraz uczestnictwa w stratach;
- określenie oczekiwanych przez podmiot obowiązany do sporządzenia dokumentacji korzyści związanych z uzyskaniem świadczeń - w przypadku umów dotyczących świadczeń (w tym usług) o charakterze niematerialnym.

W myśl natomiast art. 9a ust. 2 ww. ustawy, obowiązek, o którym mowa w ust. 1, obejmuje transakcję lub transakcje między podmiotami powiązаныmi, w których łączna kwota (lub jej równowartość) wynikająca z umowy lub rzeczywiście zapłacona w roku podatkowym łączna kwota wymagalnych w roku podatkowym świadczeń przekracza równowartość:

- 100 000 euro - jeżeli wartość transakcji nie przekracza 20% kapitału zakładowego, określonego zgodnie z art. 16 ust. 7, albo
- 30 000 euro - w przypadku świadczenia usług, sprzedaży lub udostępnienia wartości niematerialnych i prawnych, albo
- 50 000 euro - w pozostałych przypadkach.

Definicja podmiotów powiązanych została umieszczona w art. 11 ust. 1 i 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. I tak, jeżeli:

- osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, mająca miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zwana dalej "podmiotem krajowym", bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu przedsiębiorstwem położonym poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale tego przedsiębiorstwa, albo
- osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, mająca miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, 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
- ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotem krajowym i podmiotem zagranicznym lub w ich kontroli albo posiada udział w kapitale tych podmiotów,
- podmiot krajowy bierze udział bezpośrednio lub pośrednio w zarządzaniu innym podmiotem krajowym lub w jego kontroli albo posiada udział w kapitale innego podmiotu krajowego, albo
- ta sama osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej równocześnie bezpośrednio lub pośrednio bierze udział w zarządzaniu podmiotami krajowymi lub w ich kontroli albo posiada 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 podatnik nie wykazuje dochodów albo wykazuje dochody niższe od tych, jakich należałoby oczekiwać, gdyby wymienione powiązania nie istniały - dochody danego podatnika oraz należny podatek określa się bez uwzględnienia warunków wynikających z tych powiązań.

- Pojęcie "transakcja" nie zostało zdefiniowane w przepisach prawa podatkowego. W takim przypadku należy posłużyć się znaczeniem słownikowym, w myśl którego (według internetowego Słownika Języka Polskiego - <http://sjp.pwn.pl>) "transakcja" - to operacja handlowa dotycząca kupna lub sprzedaży towarów lub usług lub umowa handlowa na kupno lub sprzedaż towarów lub usług, też zawarcie takiej umowy.

W tym miejscu należy podkreślić, że przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2015 r., nie określały zasad dokonywania korekt przychodów. Z dniem 1 stycznia 2016 r. na podstawie ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie niektórych ustaw w związku ze wspieraniem polubownych metod rozwiązywania sporów (Dz. U. z 2015 r., poz. 1595; dalej: "ustawa nowelizująca"), wprowadzone zostały przepisy dotyczące zasad korygowania przychodów. Ustawa przewiduje rozwiązanie polegające na rozliczaniu faktury korygującej i innych dokumentów korygujących w zakresie korekty przychodu w bieżącym okresie rozliczeniowym.

Ustawa ta dokonała nowelizacji ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych m.in. poprzez dodanie do art. 12 ust. 3j. Zgodnie z tym przepisem, jeśli korekta przychodu nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, korekty dokonuje się poprzez zmniejszenie lub zwiększenie przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym, w którym została wystawiona faktura korygująca lub, w przypadku braku faktury, inny dokument potwierdzający przyczyny korekty.

Dodatkowo, art. 12 ust. 3k ww. ustawy przewiduje, że jeżeli w okresie rozliczeniowym, o którym mowa w ust. 3j, podatnik nie osiągnął przychodów lub osiągnięte przychody są niższe od kwoty zmniejszenia, podatnik jest obowiązany zwiększyć koszty uzyskania przychodów o kwotę, o którą nie zostały zmniejszone przychody.

Natomiast ust. 3l tego artykułu wprowadza zastrzeżenie, że przepisów ust. 3j i 3k nie stosuje się, jeżeli korekta dotyczy przychodu związanego z zobowiązaniem podatkowym, które uległo przedawnieniu.

Powyższe zmiany weszły w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. (art. 13 ustawy nowelizującej). Jednocześnie, zgodnie z art. 11 ustawy nowelizującej, przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, stosuje się do korekty przychodów oraz kosztów uzyskania przychodów, uzyskanych lub poniesionych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Tym samym w stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2016 r. podatnicy dokonują korekty przychodów "na bieżąco", tj. w okresie rozliczeniowym, w którym wystawią fakturę korygującą lub inny dokument potwierdzający przyczyny korekty. Korekta przychodów polega na zmniejszeniu lub zwiększeniu przychodów osiągniętych w okresie rozliczeniowym. Nowe zasady korygowania przychodów mają zastosowanie tylko do tych przypadków, gdy korekta nie jest spowodowana błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką. Natomiast w sytuacji, w której korekta spowodowana jest błędem rachunkowym lub inną oczywistą omyłką, obowiązują dotychczasowe zasady, czyli korygowanie ze skutkiem "wstecz".

Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych nie definiuje pojęć "błędu rachunkowego" i "oczywistej omyłki". Pojęcia te zatem należy rozumieć zgodnie z ich znaczeniem potocznym. Zatem, za "błąd rachunkowy" należy uznać sytuację, gdy koszt został niewłaściwie ujęty ze względu na błąd w toku wykonywania obliczeń; może to dotyczyć zarówno okoliczności leżących po stronie wystawcy faktury czy innego dokumentu księgowego (np. błędne podanie na fakturze cen lub wartości towarów), jak i po stronie odbiorcy takiego dokumentu (np. wprowadzenie do ksiąg rachunkowych nieprawidłowej cyfry, zastosowanie wadliwego kursu waluty obcej przy przeliczaniu wartości przychodu na złote, etc.). Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego PWN (wersja internetowa www.sjp.pwn.pl) przez "omyłkę" należy rozumieć "sposprzeżenie, sąd niezgodny z rzeczywistością, niewłaściwe postępowanie, posunięcie". W konsekwencji za "inną oczywistą omyłkę" należy uznać inny oczywisty błąd, który nie

jest jednocześnie błędem rachunkowym. Takim błędem będzie np. ujęcie w kosztach podatkowych faktury wystawionej na podmiot inny niż faktyczny nabywca towaru. "Omyłka" wiązać się może również z błędem polegającym albo na nieprawidłowym wystawieniu albo nieprawidłowym ujęciu dowodu księgowego. Okoliczność taka musi mieć zatem charakter "pierwotny". Co więcej, "omyłka" musi być "oczywista". Oznacza to, że w przypadku jakichkolwiek wątpliwości co do charakteru przyczyn korekty, korekta winna być dokonywana w okresie wystawienia faktury korygującej (bądź innego dokumentu potwierdzającego stosowną korektę).

Z uzasadnienia do projektu ustawy nowelizującej wynika, że moment ujęcia faktury korygującej (dokumentu korygującego) po stronie przychodów, powinien być uzależniony od okoliczności, jakich dotyczy ta faktura (dokument). Jeżeli pierwotnie sporządzona faktura błędnie dokumentowała stan faktyczny, a więc korekta jest wynikiem błędu (zawierała pomyłki np. w ilości, cenie lub kwocie podatku VAT), wówczas korekta powinna być przyporządkowana wstecznie do okresu, którego dotyczy, czyli do daty wystąpienia przychodu należnego, wynikającego z faktury pierwotnej. Natomiast w przypadku, gdy faktura pierwotna prawidłowo dokumentowała zdarzenie gospodarcze, które miało miejsce w dacie jej wystawienia (stan faktyczny), a faktura korygująca (dokument korygujący) została wystawiona przez sprzedawcę z powodu późniejszych zdarzeń, a więc okoliczności mających wpływ na zmianę przychodów powstałych już po wystawieniu faktury pierwotnej, takich jak np. obniżenie ceny, udzielenie rabatu, zwrot towaru czy gwarancja lub rękojmia, fakturę korygującą (dokument korygujący) należy rozliczyć w bieżącym okresie rozliczeniowym (tj. w dacie wystawienia dokumentu korygującego). Jeżeli jednak pierwotnie sporządzona faktura zawierała błędy lub pomyłki, a więc błędnie dokumentowała stan faktyczny, podatnik zobowiązany jest przyporządkować korektę wstecznie do okresu, którego dotyczy, czyli do daty wystąpienia przychodu należnego, wynikającego z pierwotnego dokumentu.

W przedmiotowej sprawie Spółka wskazała, że korekta dochodowości nie jest wynikiem błędu rachunkowego ani pomyłki; stanowi jedynie dostosowanie całości dochodowości do poziomu przyjętego w dokumentacji cen transferowych.

Wobec powyższego należy stwierdzić, że w analizowanej sprawie nie ma miejsca korekta przychodu podatkowego na skutek błędu rachunkowego bądź innej oczywistej omyłki. Pierwotne transakcje zostały zrealizowane prawidłowo (sprzedaż dokonywana jest wg stałych cen ewidencyjnych), a dokumenty korygujące zostaną wystawione przez Spółkę z powodu późniejszych okoliczności, tj. dostosowania dochodowości do ustalonej wartości na poziomie zysku operacyjnego. Skoro zatem pierwotne transakcje zostały zrealizowane prawidłowo, nie sposób uznać, że zmiana wartości przychodu jest efektem błędu rachunkowego albo innej oczywistej omyłki. Wobec tego, korekty przychodu dokonuje się w okresie rozliczeniowym, w którym wystawiony zostanie dokument potwierdzający przyczyny korekty.

Podsumowując, prawidłowe jest stanowisko Wnioskodawcy, że korekta dochodowości dokonana na podstawie dokumentu wystawionego w nowym roku podatkowym, po podsumowaniu dochodowości poprzedniego roku podatkowego, powinna być ujęta w roku, w którym wystawiono dokument korygujący zgodnie z art. 12 ust. 3j ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Należy zauważyć, że korekta dokumentująca zdarzenia gospodarcze, nie przesądza o tym, że zaistniałe zdarzenie kreuje przychód podatkowy. W sytuacji, gdy korekta dokumentuje zdarzenie, do którego nie doszłoby w relacjach między podmiotami niepowiązаныmi, a w konsekwencji m.in. zaniża przychód podatkowy w sposób rynkowo nieuzasadniony, mogą istnieć przesłanki do zastosowania art. 11 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

Końcowo tu. Organ podkreśla, że przedmiotowa interpretacja dotyczy jedynie kwestii sposobu korygowania przychodów w związku z wystawianiem dokumentów korygujących, natomiast nie rozstrzyga kwestii zasadności, celowości i prawidłowości dokonywania korekt cen, o których mowa we wniosku.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Jednocześnie tut. Organ informuje, że w części wniosku dotyczącym podatku od towarów i usług zostało wydane odrębne rozstrzygnięcie.

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 w Poznaniu, ul. Ratajczaka 10/12, 61-815 Poznań, 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 2016 r., poz. 718, 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). Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie, opinię zabezpieczającą i odmowę wydania opinii zabezpieczającej może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

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.