



Warszawa, 16 lutego 2022 roku

Sprawa: Interpelacja w sprawie
uwzględniania pożyczek w
dokumentacji
cen transferowych

Znak sprawy: DCT2.054.2.2021

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pani
Elżbieta Witek
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowna Pani Marszałek,

odpowiadając na interpelację nr 29105 z 15 grudnia 2021 r. Pana Posła Grzegorza Gaży, w sprawie przepisów o cenach transferowych, przedstawiam poniższe stanowisko.

Istota interpelacji sprowadza się do określenia obowiązku sporządzenia dokumentacji cen transferowych, o której mowa w art. 11k ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: „ustawa CIT”) oraz w art. 23w ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: „ustawa PIT”), w odniesieniu do transakcji finansowych obejmujących pożyczki.

W interpelacji postawiono w tym zakresie dwa szczegółowe pytania:

1. Czy w przypadku uwzględnienia w sporządzanej za rok podatkowy dokumentacji cen transferowych ta sama umowa pożyczki powinna być również wykazana w dokumentacji sporządzanej w każdym kolejnym roku podatkowym aż do czasu jej spłaty, także wtedy gdyby umowa nie ulegała zmianie przez cały okres spłaty?
2. Czy badając przekroczenie progów kwotowych wymienionych w art. 11k ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (odpowiednio art. 23w o podatku

dochodowym od osób fizycznych) należy uwzględniać wartości kwot pozostałych do spłaty dotyczących pożyczek zawartych w latach poprzednich, które były wykazane w dokumentacji cen transferowych sporządzanej za te lata?

Zgodnie z art. 11k ust. 1 ustawy CIT oraz art. 23w ust. 1 ustawy PIT, podmioty powiązane są obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych za rok podatkowy (do 31 grudnia 2021 roku okresem referencyjnym przewidzianym w tych przepisach był rok obrotowy¹). Jednocześnie, na podstawie art. 11k ust. 2 ustawy CIT oraz art. 23w ust. 2 ustawy PIT, lokalną dokumentację cen transferowych za dany rok podatkowy sporządza się dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, której wartość przekracza wskazany w ustawie próg dokumentacyjny. Dla transakcji finansowych próg ten wynosi 10 000 000 zł.

Wartość transakcji jest określana na podstawie art. 11l ustawy CIT oraz art. 23x ustawy PIT. Zgodnie z art. 11l ust. 1 pkt 1 ustawy CIT oraz art. 23x ust. 1 pkt 1 ustawy PIT, wartością transakcji pożyczki jest wartość kapitału. Ustawa reguluje również sposób określania wartości transakcji, precyzując, że dla transakcji finansowych wartość ustala się na podstawie umów lub innych dokumentów (art. 11l ust. 2 pkt 2 ustawy CIT oraz art. 23x ust. 2 pkt 2 ustawy PIT). W przypadku gdy określenie wartości na podstawie umów lub innych dokumentów nie jest możliwe, zgodnie z art. 11l ust. 2 pkt 3 ustawy CIT oraz art. 23x ust. 2 pkt 3 ustawy PIT, wartość transakcji można określić na podstawie otrzymanych lub przekazanych płatności.

Ad. 1

Zgodnie z art. 11k ust. 1 ustawy CIT oraz art. 23w ust. 1 ustawy PIT lokalna dokumentacja cen transferowych sporządzana jest za rok podatkowy. Zatem, aby ustalić, czy w danym roku podatkowym na podmiocie powiązanim będzie ciążył obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, powinien on zbadać, czy wartość danej transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym przekroczyła próg dokumentacyjny w roku referencyjnym, za który sporządzana jest dokumentacja. Wartość progu dokumentacyjnego dla transakcji finansowej wynosi 10 000 000 zł w roku podatkowym. Przekroczenie tego progu kreuje u podatnika obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

W przypadku transakcji pożyczki, w celu ustalenia, czy wartość transakcji przekracza próg dokumentacyjny, należy zbadać wartość kapitału pożyczki za dany rok podatkowy, na

¹ Ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U z 2021 r. poz. 2105) zmieniono między innymi okres, za jaki sporządzana jest lokalna dokumentacja cen transferowych.

podstawie umowy lub innych dokumentów, a gdy nie jest to możliwe – na podstawie otrzymanych lub przekazanych płatności.

W przypadku umów wieloletnich podmiot powiązany musi ustalić, czy wartość kapitału danej pożyczki przekracza próg dokumentacyjny 10 000 000 zł w pierwszym i kolejnych latach podatkowych. Wartość kapitału za dany rok podatkowy jest ustalana w oparciu o najwyższą wartość udostępnionego kapitału, pozostającego do spłaty w roku podatkowym, za który sporządzana jest dokumentacja. Co do zasady, jest ona ustalana na podstawie właściwych zapisów umownych. Jednak gdy spłaty pożyczki wynikają z innych dokumentów, jak np. harmonogram spłat, noty księgowe czy salda kont, to wartość kapitału jest ustalana na podstawie tych innych dokumentów. Otrzymane lub przekazane płatności mogą być podstawą do określenia wartości transakcji, w przypadku gdy nie jest możliwe określenie tej wartości na podstawie umów lub innych dokumentów, np. w przypadku gdy brak jest ww. dokumentów lub gdy spłaty kapitału pożyczki są realizowane w sposób odbiegający od przewidzianego w harmonogramie spłat.

Podsumowując, transakcja pożyczki powinna być wykazana w dokumentacji cen transferowych sporządzanej w każdym, tj. pierwszym i kolejnym, roku podatkowym aż do czasu jej spłaty, o ile w danym roku podatkowym wystąpi obowiązek dokumentacyjny – tj. wartość pożyczki przekroczy próg 10.000.000 zł.

Ad. 2

Lokalna dokumentacja cen transferowych za dany rok podatkowy jest sporządzana dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym (art. 11k ust. 2 ustawy CIT oraz art. 23w ust. 2 ustawy PIT). Oznacza to, że podmiot powiązany, ustalając wartość badanej transakcji kontrolowanej, musi określić, które z zawartych przez niego transakcji mają jednorodny charakter, a następnie obliczyć ich skumulowaną wartość.

W przypadku transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym obejmującej jedną pożyczkę, jej wartością będzie wartość kapitału pożyczki obliczona zgodnie z zasadami przedstawionymi powyżej w odpowiedzi na pytanie pierwsze.

Jeżeli transakcja kontrolowana o charakterze jednorodnym obejmuje kilka pożyczek, to podatnik ustala wartość dla każdej z tych pożyczek oddzielnie za dany rok podatkowy. Łączna wartość kapitałów pożyczek za dany rok podatkowy, za który sporządza się dokumentację, stanowi wartość transakcji o charakterze jednorodnym. Jeżeli w danym roku podatkowym

przekroczy ona próg dokumentacyjny 10 000 000 zł, właściwy dla transakcji finansowych, to powstanie obowiązek sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych.

Podsumowując, dla transakcji kontrolowanej o charakterze jednorodnym, obejmującej kilka pożyczek, należy uwzględnić wartości kapitałów pożyczek zawartych w danym roku podatkowym, jak i w latach poprzednich, obliczone zgodnie z zasadami przedstawionymi powyżej w odpowiedzi na pytanie pierwsze.

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Sekretarz Stanu

Artur Soboń

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/