



Warszawa, dnia kwietnia 2018 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

DD5.054.3.2018.KSM

Szanowny Pan
Marek Kuchciński
Marszałek Sejmu
Rzeczypospolitej Polskiej

Szanowny Panie Marszałku,

w związku ze skierowanym do Ministra Finansów zapytaniem nr 7136 pośła Pana Adama Ołdakowskiego z dnia 6 kwietnia 2018 r. w sprawie powstania obowiązku podatkowego w przypadku bezpłatnego użytkowania znaku towarowego w ramach grypy kapitałowej, uprzejmie wyjaśniam, co następuje.

Treść zapytania, dotyczy wskazania skutków jakie na gruncie przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹ (dalej: „ustawa CIT”) wiążą się dla krajowego podatnika tego podatku z uzyskaniem od innego podmiotu z grupy kapitałowej, do której podatnik taki należy, prawa do nieodpłatnego korzystania z logo podmiotu dominującego w takiej grupie. W szczególności sformułowane zostało w tym zapytaniu pytanie, czy spółka należąca do międzynarodowej grupy kapitałowej, użytkując bezpłatnie logo centrali, osiąga przychód, z którego uzyskaniem wiąże się obowiązek zapłaty podatku dochodowego.

Odnosząc się do przedstawionej powyżej kwestii, wskazać na wstępie należy, że art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT określa ogólną zasadę, zgodnie z którą do przychodów w tym podatku co do zasady podlega zaliczeniu wartość otrzymanych przez podatnika nieodpłatnie lub częściowo odpłatnie rzeczy lub praw, a także wartość innych nieodpłatnych lub częściowo odpłatnych świadczeń.

W orzecznictwie sądowo-administracyjnym ugruntowany jest pogląd, iż użyte w ustawie CIT pojęcie „nieodpłatne świadczenie” należy co do zasady rozumieć szeroko, w sposób wykraczający poza jego cywilistyczne znaczenie. W podjętej w składzie siedmiu sędziów uchwale z dnia 18 listopada 2002 r. (sygn. akt FPS 9/02) oraz podjętej w analogicznym składzie uchwale z dnia 16 października 2006 r. (sygn. akt II FPS 1/06) Naczelny Sąd Administracyjny wyraził pogląd, iż pojęcie „nieodpłatne świadczenie” ma na gruncie art. 12 ust. 1 pkt 2 ustawy CIT szerszy zakres niż w prawie cywilnym, i że obejmuje ono „wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu, lub

¹ t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 2343 ze zm.

te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze w działalności osób prawnych, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.”.

Należy ponadto zwrócić uwagę, że w przypadku podmiotów powiązanych trzeba mieć na względzie regulację zawartą w art. 11 ustawy CIT określającą warunki jakim powinna odpowiadać transakcja zawierana między takimi podmiotami.

Z uwagi na różnorodność stanów faktycznych, złożoność stosunków i procesów gospodarczych, jak również różnorodność relacji zachodzących pomiędzy podmiotami powiązanimi nie jest więc możliwe udzielenie jednoznacznej odpowiedzi na pytanie postawione przez Pana posła. Wynika to z konieczności indywidualnej oceny stanu faktycznego konkretnej sprawy.

Niemniej, powyższe nie oznacza, iż w każdym przypadku korzystania bez odpłatności przez jeden podmiot z rzeczy, praw etc. udostępnionych przez drugi podmiot zajdzie konieczność opodatkowania tego rodzaju świadczenia. W pierwszej kolejności należy bowiem ustalić, czy dane świadczenie ma faktycznie „nieodpłatny” charakter. Nie będzie tak, jeżeli bezpłatne uzyskanie przez danego podatnika określonego świadczenia pozostaje w związku z innym, wzajemnym świadczeniem tego podmiotu. Ocena czy to pierwsze świadczenie rzeczywiście było nieodpłatne, obejmować musi całokształt okoliczności i stosunków gospodarczych wiążących oba podmioty – podmiot świadczący i podmiot uzyskujący takie „nieodpłatne” świadczenie. Zatem jeżeli korzystanie przez podatnika z udostępnionych mu nieodpłatnie rzeczy lub praw jest warunkiem koniecznym do wykonania określonych świadczeń, na rzecz podmiotu używającego te rzeczy lub prawa, to w takiej sytuacji u podatnika tego nie wystąpi w tym zakresie przychód z tytułu otrzymanych nieodpłatnych świadczeń. Przykładem takiej relacji gospodarczej jest tzw. umowa toolingu, na podstawie której kontrahent nieodpłatnie udostępnia urządzenia w ramach świadczenia wzajemnego.

Ponadto tezy wynikające z przytoczonych uchwał NSA prowadzą do wniosku, iż w celu zastosowania art. 12 ust. 1 pkt 2 należy ustalić wystąpienie „korzyści”, czy też „przysporzenia” (mającego istotny wymiar finansowy) po stronie podmiotu otrzymującego dane świadczenie pod tytułem darmym (dodatkowo następującej „kosztem innego podmiotu”).

Odnosząc powyższe do pytania postawionego przez Pana posła można posłużyć się przykładem stanu faktycznego w którym dany producent pełni ograniczone funkcje i ponosi małe ryzyko, a dodatkowo całą sprzedaż wyprodukowanych wyrobów realizuje do podmiotu powiązanego z grupy (tj. produkuje na zlecenie podmiotu z grupy). W takim przypadku – nawet jeśli podmiot ten korzysta ze znaku towarowego grupy – w określonych okolicznościach niezasadne może być naliczanie opłat licencyjnych z tego tytułu i zaliczenie ich do kosztów uzyskania przychodów (patrz wyrok WSA w Warszawie z dnia 23 kwietnia 2015 r., sygn. III SA/Wa 2017/14). W takim przypadku wprowadzenie odpłatności z tytułu opłat licencyjnych może nie mieć treści ekonomicznej i może nie przyczyniać się do powstania przychodu u podatnika. W konsekwencji nieodpłatne korzystanie przez taki podmiot ze znaku towarowego grupy, w określonych okolicznościach, może być uzasadnione ze względu na charakter danej transakcji lub działalności, a zatem nie powinno także generować przychodu z tytułu nieodpłatnego

świadczenia. W tym kontekście, jeszcze raz podkreślenia wymaga konieczność wnikliwej analizy okoliczności konkretnej sprawy.

Wyrażam nadzieję, że przedstawione wyjaśnienia uzna Pan poseł za satysfakcjonujące.

Łączę wyrazy szacunku,

Z upoważnienia Ministra Finansów

Paweł Gruza

Podsekretarz Stanu

w Ministerstwie Finansów

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/