

Czerwiec 2020

Regulacja art. 15 ust. 1 ustawy o CIT nie jest substytutem klauzuli antyabuzywnej – wyrok NSA o sygn. II FSK 1550/19

Regulacja art. 15 ust. 1 ustawy o CIT nie zastępuje klauzuli o unikaniu opodatkowania (GAAR) ani nie może być wykorzystywana w tym celu – tak wynika z orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego w wyroku z dnia 4 marca 2020 roku w sprawie II FSK 1550/19, którego pisemne uzasadnienie zostało właśnie opublikowane.

Istota sporu i stanowisko organu podatkowego

Przedmiotem sporu w analizowanej sprawie była możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków z tytułu opłaty sublicencyjnej za korzystanie ze znaków towarowych, ponoszonych przez podatnika na rzecz podmiotu powiązanego, w sytuacji gdy przedmiotowe znaki towarowe były uprzednio własnością podatnika, a na skutek ciągu transakcji zostały przeniesione do podmiotu powiązanego.

Organ podatkowy zakwestionował możliwość zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów przedmiotowych wydatków powołując się na art. 15 ust. 1 ustawy o CIT. Zdaniem organu celem przeniesienia tak istotnych dla podatnika aktywów jak znaki towarowe było wyłącznie uzyskanie korzyści podatkowej, a nie – jak twierdził podatnik – zwykły zarząd majątkiem realizowany w celu osiągnięcia przychodu lub zachowania albo zabezpieczenia jego źródła.

Stanowisko WSA

WSA w Lublinie (sygn. I SA/Lu 48/19) utrzymał w mocy decyzję organu. Ocena WSA ograniczyła się do weryfikacji ekonomicznych przesłanek transakcji związanej ze znakami, co doprowadziło WSA do uznania, że głównym celem zbycia znaków towarowych oraz ich późniejszej sublicencji było osiągnięcie wymiernych korzyści podatkowych.

Zdaniem WSA w takiej sytuacji wydatki podatnika nie mogły być zaliczone w koszty w oparciu o art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

Stanowisko NSA

NSA uwzględnił skargę kasacyjną Spółki. Zdaniem NSA organy nie zakwestionowały skuteczności transakcji, a same sporne wydatki z tytułu należności licencyjnych zawierały się w definicji kosztów uzyskania przychodów w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy o CIT.

Jakkolwiek NSA podzielił pogląd WSA, że transakcje przeniesienia znaków towarowych oraz ich sublicencjonowanie przez podatnika mogą nosić znamiona optymalizacji podatkowej, to nie zmienia to faktu, że w stanie prawnym obowiązującym w 2011 r. nie funkcjonowała regulacja pozwalająca na kwestionowanie skutków podatkowych tego typu transakcji.

Ponadto NSA jednoznacznie wskazuje, że art. 15 ust. 1 ustawy o CIT nie zastępuje regulacji klauzuli ogólnej przeciwko unikaniu opodatkowania (GAAR) i nie może być w tym celu wykorzystywany. NSA podkreśla, że instrumenty

służące do przeciwdziałania unikaniu opodatkowania zostały wprowadzone do Ordynacji podatkowej dopiero w 2016 r. W rezultacie organy podatkowe w stanie prawnym przed wprowadzeniem klauzuli GAAR w 2016 r. nie posiadają kompetencji ani do stosowania tej regulacji, ani do interpretowania innych przepisów w taki sposób, który byłby jednoznaczny ze stosowaniem klauzuli GAAR. NSA podkreślił zatem, że interpretacja art. 15 ust. 1 ustawy o CIT w żadnym wypadku nie może prowadzić do kwestionowania kosztów podatkowych w przypadku uznania przez organy podatkowe, że działania podatnika mogłyby być oceniane przez pryzmat GAAR.

Konsekwencje dla podatników

Komentowany wyrok, ze względu na przedmiot sporu oraz zaprezentowaną przez NSA wykładnię, ma charakter uniwersalny. Stanowisko prezentowane przez NSA ma istotne znaczenie, w szczególności z perspektywy działań organów podatkowych, które często podejmują próbę zakwestionowania rozliczeń podatkowych w oparciu o szerokie rozumienie art. 15 ust. 1 ustawy o CIT i argumentację, że wydatki, które organ ocenia jako nieuzasadnione ekonomicznie nie mogą być kosztem podatkowym. Bez wątplenia przedmiotowy wyrok w sposób jednoznaczny wskazuje ramy interpretacyjne art. 15 ust. 1 ustawy o CIT, nie pozostawiając wątpliwości, że powyższa regulacja nie może stanowić substytutu klauzuli GAAR.

Zaznaczamy, że w przeszłości organy podatkowe, na podobnej zasadzie jak w opisanym przypadku, próbowały kwestionować rozliczenia podatników powołując się na art. 199a § 2 Ordynacji podatkowej, czyli na tzw. pozorność czynności prawnych. Praktyka taka została już uprzednio zakwestionowana przez sądy administracyjne (przykładowo wyrok z dnia 15.01.2016 r., sygn. II FSK 3162/13).

Tym samym sądy wyraźnie stoją na stanowisku, że efekt analogiczny do działania klauzuli GAAR nie może być osiągnięty, przed wejściem w życie klauzuli GAAR, przez rozszerzającą interpretację innych regulacji prawnych.

Jeżeli są Państwa zainteresowani szczegółami dotyczącymi omawianego zagadnienia, prosimy o kontakt: mam pytanie@kpmg.pl

Biura KPMG

Warszawa

ul. Inflancka 4a
00-189 Warszawa
Tel. : +48 22 528 11 00
Faks: +48 22 528 10 09
kpmg@kpmg.pl

Gdańsk

al. Zwycięstwa 13a
80-219 Gdańsk
Tel. : +48 58 772 95 00
Faks: +48 58 772 95 01
gdansk@kpmg.pl

Kraków

ul. Opolska 114
31-323 Kraków
Tel. : +48 12 424 94 00
Faks: +48 12 424 94 01
krakow@kpmg.pl

Katowice

ul. Francuska 36
40-028 Katowice
Tel. : +48 32 778 88 00
Faks: +48 32 778 88 10
katowice@kpmg.pl

Poznań

ul. Roosevelta 22
60-829 Poznań
Tel. : +48 61 845 46 00
Faks: +48 61 845 46 01
poznan@kpmg.pl

Łódź

ul. Składowa 35
90-127 Łódź
Tel. : +48 42 232 77 00
Faks: +48 42 232 77 01
lodz@kpmg.pl

Wrocław

ul. Szczytnicka 11
50-382 Wrocław
Tel. : +48 71 370 49 00
Faks: +48 71 370 49 01
wroclaw@kpmg.pl



Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie dotyczą sytuacji konkretnej firmy. Ze względu na szybkość zmian zachodzących w polskim prawodawstwie prosimy o upewnienie się w dniu zapoznania się z niniejszą publikacją, czy informacje w niej zawarte są wciąż aktualne. Przed podjęciem konkretnych decyzji proponujemy skonsultowanie ich z naszymi doradcami. Nazwa i logo KPMG są zastrzeżonymi znakami towarowymi bądź znakami towarowymi KPMG International.

© 2020 KPMG Tax M.Michna sp.k. jest polską spółką komandytową i członkiem sieci KPMG składającej się z niezależnych spółek członkowskich stowarzyszonych z KPMG International Cooperative („KPMG International”), podmiotem prawa szwajcarskiego. Wszelkie prawa zastrzeżone.