

IPTPB3/423-346/14-6/GG - Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	IPTPB3/423-346/14-6/GG
Data	2015.02.05
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi
Temat	Podatek dochodowy od osób prawnych --> Koszty uzyskania przychodów --> Pojęcie kosztów uzyskania przychodów Podatek dochodowy od osób prawnych --> Koszty uzyskania przychodów --> Wydatki nieuznawane za koszty uzyskania przychodów
Istota interpretacji	Czy wynagrodzenie, które C PL zapłaci C DE za przejęcie funkcji aktywów, ryzyk oraz ważnych umów zawartych przez C DE z niepowiązanymi klientami stanowić będzie koszt uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o pdop ustalone na warunkach rynkowych?

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 § 5a 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 Łodzi działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko – przedstawione we wniosku z dnia 10 października 2014 r. (data wpływu 13 października 2014 r.), uzupełnionym pismem z dnia 22 stycznia 2015 r. (data wpływu 26 stycznia 2015 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych w zakresie zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wynagrodzenia w za przejęcie funkcji aktywów, ryzyk oraz ważnych umów na warunkach rynkowych na podstawie umowy licencyjnej – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 13 października 2014 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych.

Z uwagi na braki wniosku, Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi działający w imieniu Ministra Finansów, na podstawie art. 169 § 1 i § 2 w związku z art. 14h ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.) oraz § 5a 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.), pismem z dnia 2 stycznia 2015 r., nr IPTPB3/423-346/14-2/GG, (doręczonym w dniu 16 stycznia 2015 r.) wezwał Wnioskodawcę do jego uzupełnienia, pod rygorem pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

W odpowiedzi na ww. wezwanie dnia 26 stycznia 2015 r. wpłynęło uzupełnienie wniosku (nadane w dniu 22 stycznia 2015 r.).

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny/zdarzenie przyszłe:

GmbH ... KG („C DE”) oraz C Polska Sp. z o.o. („C PL”) są członkami grupy kapitałowej R. Grupa R jest jednym z wiodących graczy na światowym rynku opakowań towarów konsumpcyjnych oraz produkcji na zlecenie pod markami innych firm. C PL oraz C DE specjalizują się w produkcji na zlecenie kosmetyków oraz produktów związanych z ochroną zdrowia na rzecz niepowiązanych podmiotów.

C DE posiada aktualne umowy z 20 niepowiązanymi podmiotami na produkcję na ich zlecenie kosmetyków oraz produktów związanych z ochroną zdrowia. Najważniejszym kontraktem jest umowa

zawarta z B („BDF”), jednym z wiodących producentów kosmetyków oraz produktów ochrony zdrowia, który posiada w swojej ofercie takie marki jak N oraz H

C DE oraz C PL przenieśli z Niemiec do Polski produkcję kosmetyków, szczególnie produkcję kosmetyków wytwarzanych na zlecenie B . W rezultacie podjęcia decyzji o przeniesieniu produkcji z Niemiec do Polski C PL kupił od C DE niezbędne linie produkcyjne, przejął umowy zawarte z niepowiązanymi podmiotami, w tym z B , przejął własności niematerialne oraz know-how związany z procesem produkcyjnym oraz wszystkie funkcje niezbędne do produkcji oraz dostarczenia produktów do klientów (m.in. funkcje związane z zamówieniami, produkcją i logistyką).

Przyczyną przeniesienia do Polski części działającego biznesu obejmującego linie produkcyjne oraz umowy handlowe z niepowiązanymi klientami jest fakt, że z uwagi na presję kosztową oraz cenową dalsza produkcja w Niemczech nie jest rentowna. Równocześnie, z uwagi na niższe koszty produkcji w Polsce, dla C PL realizacja tych samych kontraktów z niemieckimi klientami niepowiązanymi będzie zyskowna.

C PL zamierza zapłacić C DE wynagrodzenie za przejętą część działalności gospodarczej. Wysokość wynagrodzenia będzie ustalona na warunkach rynkowych, zgodnie z zasadą cen rynkowych (arms length). C PL i C DE planują :ustalić wysokość wynagrodzenia jako stałą kwotę w EUR, naliczaną od każdej sprzedanej sztuki wyrobu do klienta. Z punktu widzenia rozliczeniowego, kwota opłat uiszczanych na rzecz C DE będzie obliczana w oparciu o miesięcznie budżetowane wielkości sprzedaży i stałą jednostkową opłatę, i w razie potrzeby korygowane na koniec roku do rzeczywistej wielkości sprzedaży. Opłaty będą obowiązywały przez okres 10 lat.

Na gruncie polskich oraz niemieckich przepisów dotyczących restrukturyzacji działalności biznesowej opisywane przeniesienie produkcji z Niemiec do Polski spełnia kryteria tzw. restrukturyzacji działalności biznesowej, z uwagi na fakt, że przenoszone są pomiędzy podmiotami powiązanymi istotne ekonomicznie funkcje, ryzyka oraz aktywa.

Dlatego też, zgodnie z polskimi oraz niemieckimi regulacjami dotyczącymi restrukturyzacji działalności biznesowej, musi zostać rozważone czy jednej ze stron należne jest wynagrodzenie za przeniesienie funkcji, aktywów oraz ryzyka związanego z prowadzoną działalnością. Począwszy od 18 lipca 2013 r. do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 września 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 (Dz. U. z 2014 r. poz. 1186; → dalej: Rozporządzenie) wprowadzono nową definicję restrukturyzacji biznesowej, która określa restrukturyzację biznesową jako przeniesienie istotnych funkcji, aktywów oraz ryzyk pomiędzy podmiotami powiązanymi. Rozporządzenie stwierdza, że stronie dokonującej transferu funkcji, aktywów oraz ryzyk może być należne : wynagrodzenie. Polskie ustawodawstwo w tym zakresie podąża za wytycznymi OCED („OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations”, 22 lipca 2010 r., OECD).

Biorąc pod uwagę regulacje podatkowe dotyczące restrukturyzacji działalności, przeprowadzona została analiza w celu ustalenia wartości:

1. środków trwałych tworzących linie produkcyjne – C PL zapłacił C DE jednorazowo cenę nabycia środków trwałych;
2. przeniesionych funkcji, aktywów, ryzyk oraz umów z klientami zawartych przez C DE (oszacowanie czy z tytułu przeniesienia części działalności C DE przysługuje wynagrodzenie a jeśli tak, to w jakiej wysokości) → z tego tytułu C PL będzie dokonywał miesięcznych płatności na rzecz C DE, ustalonych w oparciu o przygotowywane miesięcznie budżety. Wysokość opłat

kalkulowana będzie jako stała opłata w EUR, naliczana od każdej sprzedanej sztuki danego produktu. Po zakończeniu każdego roku finansowego strony będą dokonywały rozliczenia wysokości uiszczonych miesięcznych opłat oraz wynagrodzenia należnego C DE w oparciu o dane faktyczne za cały rok.

Wynikiem przeprowadzonej analizy jest wniosek, że za przeniesienie części działalności do Polski (tj. przeniesienie funkcji, ryzyk oraz aktywów włącznie z umowami zawartymi przez C DE oraz aktywami niematerialnymi i know-how produkcyjnym) C DE należne jest wynagrodzenie.

W uzupełnieniu wniosku Wnioskodawca stwierdził, że:

1. Przeniesienie na Wnioskodawcę istotnych ekonomicznie funkcji, aktywów, ryzyk oraz ważnych umów zawartych przez C GmbH Co. KG („C DE”) z niepowiązanymi klientami nastąpiło na podstawie „Umowy licencyjnej” (License Agreement) zawartej pomiędzy C DE i C Polska Sp. z o.o. („C PL”) podpisanej przez strony w dniach 18 (Polska) i 19 (Niemcy) grudnia 2014 r.
2. Warunki rynkowe zostały ustalone w oparciu o metodę podziału zysków dopuszczoną do stosowania na podstawie art. 11 ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014, poz. 851, z późniejszymi zmianami; dalej: „ustawa o pdop”), który zezwala na stosowanie metod zysku transakcyjnego. Metody te są szczegółowo opisane w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 września 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 (Dz. U. z 2014 r., poz. 1186; dalej: „Rozporządzenie”), które w par. 15 ust. 1 określa zasady stosowania metod zysku transakcyjnego polegających na określaniu dochodów na podstawie zysku jakiego racjonalnie mógłby oczekiwać podmiot uczestniczący w transakcji. Rozporządzenie wskazuje dwie metody: (i) metodę marży transakcyjnej netto wskazaną w par. 18.1 Rozporządzenia oraz (ii) metodę podziału zysków wymienioną w par. 17.1 Rozporządzenia, która została przez strony wybrana jako metoda najbardziej prawidłowa z punktu widzenia rozpatrywanej transakcji. Metoda podziału zysków została zastosowana do wyników wyceny przenoszonych funkcji, aktywów, ryzyk i kontraktów. Wycena została przeprowadzona przy pomocy metody zdyskontowanych przepływów pieniężnych (Discounted Cash Flow), która jest powszechnie uznaną i stosowaną metodą wyceny wartości projektów, inwestycji, firm, itp. Spółka jest świadoma, że ocena poziomu rynkowego wynagrodzenia należnego C DE jest kwestią złożoną dlatego opis metody nie był przedmiotem opisu stanu faktycznego i Spółka nie wnosi o ocenę prawidłowości wyboru i zastosowania przedmiotowej metody.
3. Restrukturyzacja jest związana z zaistnieniem ważnych powodów ekonomicznych, wśród których należy wymienić następujące zdarzenia:
 - i. Presja kosztowa oraz brak możliwości dalszego obniżenia kosztów produkcji w Niemczech.
 - ii. Presja cenowa oraz oczekiwanie ze strony niepowiązanych klientów dotyczące niepodnoszenia cen sprzedaży, wynikające z faktu, że niepowiązani klienci C DE również znajdują się pod presją cenową spowodowaną konkurencją ze strony tańszych produktów.
 - iii. Presja kosztowa oraz cenowa powodują, że dalsza produkcja w Niemczech przez C DE jest nieopłacalna.
 - iv. Równocześnie C DE posiada ugruntowane, długoletnie relacje biznesowe z niepowiązanymi klientami, budowane i podczas wieloletniej współpracy, w trakcie której C DE pozyskał zaufanie odnośnie jakości swoich wyrobów. Dzięki posiadanym relacjom

Colep DE mógł przekonać klientów, że C PL zapewni ten sam poziom jakości wyrobów, między innymi dzięki pozyskaniu od C DE know-how produkcyjnego, który również jest przedmiotem transferu.

- v. Produkcja tych samych wyrobów w ramach kontraktów z klientami niepowiązanymi jest zyskowna dla C PL dzięki niższemu poziomowi kosztów produkcji w Polsce.
 - vi. Przeniesienie produkcji oraz kontraktów przynosi korzyści obu stronom: C PL uzyskuje: (a) długoterminowe kontrakty produkcyjne, (b) know-how produkcyjny, (c) dodatkowe źródło przychodów na wieloletni okres, (d) możliwość zwiększenia produkcji do nowo pozyskanych klientów w przyszłości.
 - vii. C DE uzyska wynagrodzenie z tytułu przeniesionych funkcji, aktywów, ryzyk.
4. Zgodnie z zasadami przyjętymi w polityce rachunkowości w odniesieniu do kosztów pośrednich, wynagrodzenie należne C DE jest traktowane jako koszt na moment otrzymania faktury. Spółka jednak zaznacza, że kwestia rozliczania kosztów w czasie nie jest częścią stanu faktycznego ani przedmiotem pytania Spółki.
 5. Zgodnie z art. 15 ust. 4d ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, C PL traktuje koszty wynagrodzenia należnego C DE jako koszty pośrednio związane z przychodami. Koszty te stanowią bowiem wynagrodzenie należne C DE z tytułu pozyskanych funkcji, aktywów, ryzyk (szans), kontraktów, know-how produkcyjnego. Tym samym koszty te dotyczą czynników związanych z całokształtem możliwości prowadzenia przez Spółkę produkcji i sprzedaży. Byłoby trudne, o ile nie niemożliwe, bezpośrednie powiązanie np. kosztu know-how produkcyjnego, kosztu pozyskania kontraktu z klientem albo wynagrodzenia należnego z tytułu przejętych od Colep DE funkcji z uzyskiwanymi przychodami. Kosztami bezpośrednio związanymi z przychodami są w opinii Spółki, np. koszty materiałów produkcyjnych. Fakt, że wynagrodzenie należne C DE jest kalkulowane na podstawie liczby sprzedanych produktów nie oznacza, że jest to koszt bezpośrednio związany z przychodami. Spółka dodała, że jak już wyjaśniono wcześniej, sposób kalkulacji wynagrodzenia C DE jako opłaty stałej za jednostkę sprzedanego produktu został ustalony mając na względzie zyskowność Spółki oraz w celu odzwierciedlenia stopnia korzyści uzyskiwanych przez Spółkę z tytułu pozyskanych od C DE funkcji, aktywów, ryzyk. Spółka zaznacza, że sposób klasyfikacji kosztów jako pośrednie lub bezpośrednie nie był częścią stanu faktycznego i nie jest przedmiotem zapytania Spółki.
 6. Jednostka sprzedanego produktu jest rozumiana jako tzw. jednostka magazynowa (SKU - Stock Keeping Unit) i odpowiada sztuce produktu w opakowaniu jednostkowym (jest to tzw. Bag on Valve - czyli puszka typu aerozol) sprzedanego do klienta końcowego, z tytułu czego Spółka uzyskuje przychód.

Równocześnie w odniesieniu do przedstawionej informacji mówiącej, że po zakończeniu każdego roku finansowego strony będą dokonywały rozliczenia wysokości uiszczonych miesięcznych opłat oraz wynagrodzenia należnego C DE w oparciu o dane faktyczne za cały rok, Spółka uzupełnia, że możliwe jest również dokonywanie rozliczeń wielkości sprzedaży i należnych C DE opłat w okresach kwartalnych.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytania (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku):

1. Czy wynagrodzenie, które C PL zapłaci C DE za przejęcie funkcji aktywów, ryzyk oraz ważnych umów zawartych przez C DE z niepowiązanymi klientami stanowić będzie koszt uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, oraz par.

23a pkt 5 Rozporządzenia, zakładając, że wspomiane wynagrodzenie zostało ustalone na warunkach rynkowych...

2. Czy wynagrodzenie na rzecz C DE stanowi koszt uzyskania przychodu zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, biorąc pod uwagę, że kalkulowane jest jako stała kwota w euro od jednostki produktu sprzedanej przez C PL do niemieckich klientów niepowiązanych przejętych od C DE...

Przedmiotem niniejszej interpretacji jest odpowiedź na pytanie nr 1, natomiast w zakresie pytania nr 2 zostanie wydane odrębne rozstrzygnięcie.

Zdaniem Wnioskodawcy, zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o pdop oraz par. 23a pkt 5 Rozporządzenia wynagrodzenie należne C DE za przeniesione funkcje, aktywa (obejmujące aktywa niematerialne oraz know-how związany z procesem produkcyjnym oraz umowy z klientami) oraz ryzyka stanowi koszt uzyskania przychodu.

Zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o pdop „kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów oraz zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 16 pkt 1”.

Koszty poniesione w celu nabycia wartości niematerialnych i know-how związanego z procesem produkcyjnym oraz pozyskania umów z niepowiązanymi niemieckimi klientami od C DE są bezpośrednio związane z możliwością osiągania przychodów: jeśli C PL nie nabędzie tej części działalności biznesowej C DE, w szczególności umów zawartych przez C DE z klientami finalnymi oraz wartości niematerialnych i know-how związanego z procesem produkcyjnym, nie będzie mógł produkować i sprzedawać produktów na rzecz niemieckich klientów oraz osiągać związanych z tym zysków.

Ani koszty związane z przeniesieniem działalności biznesowej, ani żaden element składowy przenoszonej działalności, biznesowej nie są wymienione w art. 16 pkt 1 w wykazie kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodu.

Przejęta przez C PL od C DE część działalności biznesowej, tj. funkcje, aktywa oraz ryzyka nie stanowią zorganizowanej części przedsiębiorstwa w myśl przepisów podatkowych. Spełniają natomiast definicję restrukturyzacji działalności biznesowej wprowadzoną do Rozporządzenia z 18 lipca 2013 r., zgodnie z którym przez restrukturyzację rozumie się przeniesienie pomiędzy podmiotami powiązanymi istotnych ekonomicznie funkcji, aktywów i ryzyk.

Rozpatrywany stan faktyczny spełnia kryteria restrukturyzacji działalności przedstawione w Rozporządzeniu, ponieważ:

- istotne funkcje zostaną przeniesione z C DE do C PL: m.in. kwestie związane z zamówieniami surowców i komponentów, produkcją, transportem i sprzedażą do finalnego klienta będą prowadzone przez C PL,
- istotne aktywa zostaną przeniesione do C PL: wartości niematerialne oraz know-how związany z procesem produkcyjnym; prawa i obowiązki wynikające z umów zawartych przez C DE z niemieckimi klientami niepowiązanymi,
- ryzyka oraz okazje rynkowe związane z funkcjami produkcyjnymi oraz przyszłym wolumenem produkcji zostaną przeniesione z C DE do C PL.

W tym miejscu Spółka podkreśla, że zgodnie z definicją restrukturyzacji działalności biznesowej przenoszone funkcje, aktywa oraz ryzyka nie muszą tworzyć tzw. zorganizowanej części przedsiębiorstwa.

Rozporządzenie stanowi (par. 23a pkt 5), że organy podatkowe i organy kontroli skarbowej mają prawo do weryfikacji, czy podmiotowi powiązanemu należy się wynagrodzenie, a jeśli tak to, czy zostało ono ustalone w prawidłowej wysokości, w szczególności biorąc pod uwagę opcje realistycznie dostępne dla podmiotów uczestniczących w tej restrukturyzacji. A zatem przepis Rozporządzenia, który uprawnia organy podatkowe do weryfikacji zasadności ustalenia prawa do wynagrodzenia, jednoznacznie wskazuje, że wynagrodzenie za przeniesienie działalności biznesowej może być należne.

Również w szczegółowym wyjaśnieniu kwestii podatkowych związanych z restrukturyzacją działalności, opublikowanym na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (http://www.finanse.mf.gov.pl/cit/wyjasnienia-i-komunikaty/-/asset_publisher/ld8O/content/restrukturyzacja-dzialalnosci-pomiedzy-podmiotami-powiazanymi), podkreślono, że przeniesienie działalności może być związane z:

- przeniesieniem czegoś posiadającego istotną wartość (ang. something of value), np. wartości niematerialnych,
- rozwiązaniem lub istotnej renegotjacji istniejących umów, np. dotyczących produkcji.

Spółka podkreśla, że oba wyżej przedstawione warunki są spełnione w przypadku opisywanej transakcji restrukturyzacji działalności, jako że przeniesiono z C DE do C PL obowiązujące umowy z klientami niepowiązanymi oraz wartości niematerialne i know-how produkcyjny, które są aktywami niematerialnymi o kluczowym znaczeniu dla działalności produkcyjnej. Ponadto, przeniesienie umów z klientami z C DE do C PL oznacza zmianę aktualnie obowiązujących umów, które C DE zawarł z klientami niepowiązanymi a w rezultacie oznacza przeniesienie praw do produkcji i sprzedaży wyrobów na C PL.

Ponadto, Ministerstwo Finansów wskazuje, że proces restrukturyzacji jest zwykle związany z relokacją ryzyk oraz zysków osiągniętych przez podmioty powiązane. Relokacja zysków może być jednorazowa lub zyski mogą być osiągnięte przez okres wielu lat.

Spółka podkreśla, że powyższe stanowisko Ministerstwa Finansów również odpowiada rozpatrywanemu stanowi faktycznemu. W związku z cesjami umów dotyczącymi produkcji na zlecenie na rzecz niemieckich klientów, wszelkie prawa i obowiązki (w tym prawo do produkcji i prawo do sprzedaży) wynikające z zawartych przez C DE umów przeniesiono na rzecz C PL, tj. Spółka jest odpowiedzialna za wykonanie umów tj. cały proces produkcji i sprzedaży towarów na rzecz niepowiązanych podmiotów oraz przejęła wszystkie związane z tymi procesami ryzyka.

Ponadto, zgodnie z opinią Ministerstwa Finansów, relokacji funkcji, aktywów oraz ryzyk będzie towarzyszyć relokacja wszystkich zysków osiągniętych na produkcji i sprzedaży towarów do niemieckich klientów z C DE do C PL. W związku z faktem, że umowy z niepowiązanymi kontrahentami są zawierane na okres wielu lat, Spółka będzie odnosić zyski z realizacji umów w długim horyzoncie czasu.

Ministerstwo Finansów zaznacza także, że każdy transfer funkcji, aktywów oraz ryzyka może wpłynąć na wynagrodzenie należne podmiotowi dokonującemu transferu. W szczególności Ministerstwo Finansów zwraca uwagę na fakt, że w zamian za przeniesienie istotnych praw wynikających z umów, stronie dokonującej transferu należne jest wynagrodzenie, którego wysokość powinna być określona na warunkach rynkowych. Spółka także podkreśla fakt, że podobne regulacje prawne dotyczące restrukturyzacji działalności zostały zawarte w IX rozdziale wytycznych OECD, które były podstawą zmian wprowadzonych do polskiego ustawodawstwa w tym zakresie, tj. przede wszystkim par. 23a pkt 5 Rozporządzenia.

Podsumowując, Spółka uważa, że wynagrodzenie płatne na rzecz C PL w związku z planowym procesem restrukturyzacji będzie stanowić koszt uzyskania przychodu, ze względu na następujące:

- wydatki (koszty wynagrodzenia należnego C DE są związane z przychodami osiągniętymi na sprzedaży → zgodnie z art. 15 ust. 1 ustawy o pdop
- wydatki z tego tytułu (tj. wynagrodzenie związane z restrukturyzacją działalności) nie są wymienione w art. 16 pkt 1 ustawy o pdop w liście kategorii wydatków, które nie stanowią kosztu uzyskania przychodu;
- według opinii Spółki wynagrodzenie należne C DE w związku z planowanym procesem restrukturyzacji działalności stanowi koszt uzyskania przychodu na gruncie ogólnych warunków kwalifikacji kosztów, jako kosztów uzyskania przychodu przedstawionych w ustawie o pdop;
- szczegółowe regulacje podatkowe dotyczące kwestii podatkowego traktowania restrukturyzacji działalności biznesowej wskazujące na możliwą konieczność wypłaty wynagrodzenia. Publikacje w tym zakresie obejmują: (i) rozdział 5a Rozporządzenia, (ii) opublikowane wytyczne Ministerstwa Finansów, (iii) rozdział IX wytycznych OECD.
- zgodnie z wymienionymi publikacjami, spółka dokonująca przeniesienia istotnej części działalności (tj. funkcji, aktywów, ryzyk → tu C DE) może być upoważniona do otrzymania wynagrodzenia, którego wysokość powinna spełniać rynkowe warunki. Z drugiej strony, spółka na rzecz której dokonywane jest przeniesienie istotnej części działalności (tj. funkcji, aktywów, ryzyk), odnosi z tego tytułu korzyść, tj. możliwość generowania przychodów i zysków ze sprzedaży. W związku z powyższym, spółka do której dokonuje się transferu może być zobligowana (zgodnie z regulacjami dotyczącymi restrukturyzacji działalności biznesowej) do uiszczenia wynagrodzenia na rzecz podmiotu, który przenosi na jej rzecz część działalności. Płatność tego rodzaju wynagrodzenia → wynikająca z regulacji podatkowych i uzasadniona ekonomicznie powinna, zatem stanowić koszt uzyskania przychodu.

Powyższe stwierdzenia zakładają, że wysokość wynagrodzenia została ustalona na warunkach rynkowych. Zgodnie z art. 11 ustawy o pdop oraz paragrafem 23a pkt 5 Rozporządzenia, wysokość każdego wynagrodzenia w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązаныmi, włączając wynagrodzenie z tytułu restrukturyzacji działalności biznesowej należne spółce zbywającej część działalności na rzecz podmiotu powiązanego, musi zostać ustalona na warunkach rynkowych.

C DE oraz C PL zleciły wykonanie analizy, mającej na celu wyznaczenie rynkowej wysokości wynagrodzenia związanego z planowaną transakcją przeniesienia części działalności zewnętrznej firmie doradczej.

C PL jest świadoma faktu, że zgodnie z art. 11 ustawy o pdop oraz paragrafem 23a pkt 5 Rozporządzenia, organy podatkowe posiadają prawo do zbadania czy wysokość wynagrodzenia ustalona przez strony transakcji spełnia warunki rynkowe.

Spółka podkreśla, że wniosek o interpretację nie ma na celu uzyskania odpowiedzi na pytanie czy w związku z realizacją opisywanej transakcji C DE należne jest wynagrodzenie oraz czy wysokość tego wynagrodzenia została określona przez strony poprawnie. Spółka jest świadoma, że tego rodzaju oceny nie mogą być przedmiotem indywidualnych interpretacji podatkowych. Spółka prosi o interpretację prawa podatkowego w kwestii kwalifikacji kosztów, jako kosztów uzyskania przychodów.

Według Spółki, zaprezentowane powyżej argumenty świadczą o tym, że zgodnie z przepisami prawa podatkowego wynagrodzenie należne C DE w związku z planowaną transakcją stanowić będzie koszt uzyskania przychodu dla C PL.

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

Mając powyższe na względzie, stosownie do art. 14c § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749, z późn. zm.), odstąpiono od uzasadnienia prawnego dokonanej w tym zakresie oceny stanowiska Spółki.

Nadmienia się ponadto, że Wnioskodawca we wniosku wskazał art. 16 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, jako przepis prawa podatkowego będący przedmiotem interpretacji indywidualnej, zamiast prawidłowo art. 16 ust. 1 ww. ustawy, co stanowi oczywistą omyłkę niemającą znaczenia dla rozpatrzenia przedmiotowego wniosku.

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