

ILPB1/415-851/08-2/AA
2009.01.13

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 2 i § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Pani, przedstawione we wniosku z dnia 17 października 2008 r. (data wpływu 20 października 2008 r.) o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie kosztów uzyskania przychodów – jest prawidłowe.

UZASADNIENIE

W dniu 20 października 2008 r. został złożony ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie kosztów uzyskania przychodów.

W przedmiotowym wniosku został przedstawiony następujący stan faktyczny oraz zdarzenie przyszłe.

Wnioskodawczyni – osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą, otrzymała w formie darowizny od swojego ojca, prowadzącego wówczas działalność gospodarczą, znak towarowy i wprowadziła go do własnej ewidencji środków trwałych (według wartości rynkowej) i rozpoczęła jego amortyzację. Umowa darowizny nie określała wartości znaku towarowego w niższej wysokości niż wartość rynkowa.

Wnioskodawczyni podaje, że przed umową darowizny znak towarowy został wyceniony według cen rynkowych przez rzeczoznawcę majątkowego. Znak towarowy w dniu przyjęcia jej do użytkowania przez Zainteresowaną nadawał się do gospodarczego wykorzystania dla potrzeb prowadzonej działalności gospodarczej, a jej przewidywany okres użytkowania był dłuższy niż rok. Wartość znaku towarowego przekroczyła 3.500 zł. Znak towarowy, objęty jest prawem ochronnym udzielonym decyzją Urzędu Patentowego Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 27 lutego 2006 r.

W przyszłości Wnioskodawczyni zamierza wnieść w formie aportu znak towarowy do spółki komandytowej, w której jest współniczką.

W związku z powyższym zadano następujące pytania w zakresie kosztów uzyskania przychodów.

Czy Wnioskodawczyni mogła dokonać odpisów amortyzacyjnych od znaku towarowego i czy odpisy amortyzacyjne stanowią dla niej koszty uzyskania przychodów...

Zdaniem Wnioskodawczyni, zgodnie z art. 22 ust. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne) dokonywane wyłącznie zgodnie z art. 22a-22o, z uwzględnieniem art. 23.

Zgodnie z art. 23 ust. 1 pkt 45a nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych nieodpłatnie w drodze spadku lub darowizny, jeżeli:

- * nabycie to nie stanowi przychodu z tytułu nieodpłatnego otrzymania rzeczy lub praw, lub
- * dochód z tego tytułu jest zwolniony od podatku dochodowego, lub
- * nabycie to stanowi dochód, od którego na podstawie odrębnych przepisów zaniechano poboru podatku.

Żaden z wyżej wymienionych przypadków nie zachodził w sytuacji Wnioskodawczynie – i jej zdaniem mogła amortyzować znak towarowy.

Stosownie do art. 22b ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, amortyzacji podlegają nabyte, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania, prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej, o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą - zwane wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Treść art. 1 pkt 1 ustawy Prawo własności przemysłowej normuje stosunki w zakresie wynalazków, wzorów użytkowych, wzorów przemysłowych, znaków towarowych, oznaczeń geograficznych i topografii układów scalonych, a zgodnie z art. 121 na znak towarowy może być udzielone prawo ochronne.

Zdaniem podatniczki, aportowany znak towarowy ze względu na jego cechy, opisane w stanie faktycznym i prawnym, stanowi prawo określone w ustawie o prawie własności przemysłowej. Jako takie stanowi ono nabytą przez spółkę komandytową, wartość niematerialną i prawną, która w chwili przyjęcia do użytkowania jest zdatna do użytku oraz będzie wykorzystywana dla potrzeb działalności gospodarczej przez okres dłuższy niż rok.

Zgodnie z art. 22g ust. 1 pkt 3 ww. ustawy za wartość początkową wartości niematerialnych i prawnych uważa się w razie nabycia w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób - wartość rynkową z dnia nabycia, chyba, że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości.

Zgodnie z art. 22g ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za wartość początkową wartości niematerialnych i prawnych uważa się w razie nabycia w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki cywilnej lub osobowej spółki handlowej - ustaloną przez współników na dzień wniesienia wkładu lub udziału, wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, nie wyższą jednak od ich wartości rynkowej, z dnia wniesienia wkładu.

Zgodnie z art. 22m ust. 1 pkt 4 ww. ustawy okres wykonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych takich, jak, znaki towarowe nie może być krótszy niż 60 miesięcy.

Zdaniem Wnioskodawczynie, nie ma w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych żadnego przepisu, który nakazywałby opodatkowanie wniesienia aportem środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych do spółki osobowej, w przeciwieństwie do sytuacji wniesienia aportem do spółki będącej osobą prawną (art. 10 ust. 2 pkt 2, art. 14 ust. 2 pkt 1

ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 17 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych).

Zatem podsumowując, Wnioskodawczynie wnosząc aportem do spółki komandytowej znak towarowy, nie osiągnie przychodu i dochodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Należy również podnieść, że stanowisko, iż znak towarowy może stanowić wartość niematerialną i prawną podlegającą amortyzacji podatkowej, zajęły:

1. Urząd Skarbowy Poznań-Grunwald AD-IB/423/4/2006 z dnia 12 marca 2007 r.,
2. Urząd Skarbowy w Czechowicach-Dziedzicach PD/-415/2/2006 z dnia 19 kwietnia 2006 r.,
3. Trzeci Mazowiecki Urząd Skarbowy, w Radomiu 1473/242IWD/423/176/05/ES z dnia 21 września 2005 r.

Pozytywnie co do amortyzacji darowanych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych odniosły się w swoich stanowiskach urzędy skarbowe w:

1. Suwałkach, US.III.415/24/04 z dnia 14 czerwca 2004 r.,
2. Wieluniu, I-415/11/06 z dnia 19 maja 2006 r.

Stanowisko, że wniesienie wkładu (aportu) do spółki osobowej nie prowadzi do powstania przychodu i dochodu u wnoszącej ten aport osoby fizycznej, wyraziły urzędy skarbowe m.in. w następujących interpretacjach:

1. Urząd Skarbowy w Olsztynie US.I/415-28/07 z dnia 13 czerwca 2007 r.;
2. Urząd Skarbowy w Piotrkowie Trybunalskim US I/1-415/26/2006 z dnia 10 lutego 2006 r.;
3. Urząd Skarbowy w Warszawie-Ursynów 1438/DF2/415-230b/374/AZ z dnia 5 marca 2007 r.,
4. Urząd Skarbowy w Zgierzu I-3/415/3/07 z dnia 16 lutego 2007 r.,
5. Urząd Skarbowy w Pruszkowie 1421/BF/415-77/2/GJ/06 z dnia 29 grudnia 2006 r.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawczynie w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego uznaje się za prawidłowe.

Zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.), kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

Jak stanowi art. 22 ust. 8 powołanej wyżej ustawy kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne) dokonywane wyłącznie zgodnie z art. 22a-22o, z uwzględnieniem art. 23.

Zgodnie z art. 22b ust. 1 pkt 6 ww. ustawy, amortyzacji podlegają, z zastrzeżeniem art. 22c, nabyte nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. - Prawo własności przemysłowej (t. j. Dz. U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1117 ze zm.) - o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane przez niego do używania na podstawie umowy

licencyjnej (sublicencji), umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 23a pkt 1, zwane wartościami niematerialnymi i prawnymi.

W przeciwieństwie do środków trwałych, ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych przewiduje zamknięty katalog wartości niematerialnych i prawnych, na nabycie których wydatki rozpoznawane powinny być jako koszt podatkowy w formie odpisów amortyzacyjnych. Oznacza to, iż prawa, które nie zostały wymienione wprost w tej ustawie jako wartości niematerialne i prawne nie mogą zostać zaliczone do tej kategorii. Tym samym nie podlegają amortyzacji.

W katalogu wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, przy spełnieniu określonych przesłanek, wymienione zostały prawa określone w ustawie - Prawo własności przemysłowej.

Ustawa Prawo własności przemysłowej normuje m.in.:

1. stosunki w zakresie wynalazków, wzorów użytkowych, wzorów przemysłowych, znaków towarowych, oznaczeń geograficznych i topografii układów scalonych;
2. zasady, na jakich przedsiębiorcy mogą przyjmować projekty racjonalizatorskie i wynagradzać ich twórców;
3. zadania i organizację Urzędu Patentowego Rzeczypospolitej Polskiej, zwanego dalej "Urzędem Patentowym".

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ww. ustawy, na warunkach w niej określonych udzielane są patenty oraz dodatkowe prawa ochronne na wynalazki, prawa ochronne na wzory użytkowe i znaki towarowe, a także prawa z rejestracji na wzory przemysłowe, topografie układów scalonych oraz oznaczenia geograficzne.

Znakiem towarowym może być każde oznaczenie, które można przedstawić w sposób graficzny, jeżeli oznaczenie takie nadaje się do odróżnienia towarów jednego przedsiębiorstwa od towarów innego przedsiębiorstwa (art. 120 ust. 1 ww. ustawy).

Znakiem towarowym może być w szczególności wyraz, rysunek, ornament, kompozycja kolorystyczna, forma przestrzenna, w tym forma towaru lub opakowania, a także melodia lub inny sygnał dźwiękowy (art. 120 ust. 2 ww. ustawy). Na znak towarowy może być udzielone prawo ochronne (art. 121 ww. ustawy).

Ze złożonego wniosku wynika, iż Wnioskodawczyni otrzymała w formie darowizny od swego ojca znak towarowy, który wprowadziła do ewidencji środków trwałych i rozpoczęła amortyzację.

Znak towarowy jest objęty prawem ochronnym udzielonym decyzją Urzędu Patentowego Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 27 lutego 2006 r.

Biorąc powyższe pod uwagę, otrzymany przez Wnioskodawczynię w formie darowizny znak towarowy posiada prawa potwierdzone wydaną przez Urząd Patentowy decyzją, w myśl art. 22b ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi wartość niematerialną i prawną podlegającą amortyzacji.

Zgodnie z treścią art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych nieodpłatnie, z wyjątkiem nabytych w drodze spadku lub darowizny, jeżeli:

- * nabycie to nie stanowi przychodu z tytułu nieodpłatnego otrzymania rzeczy lub praw lub
- * dochód z tego tytułu jest zwolniony od podatku dochodowego, lub
- * nabycie to stanowi dochód, od którego na podstawie odrębnych przepisów zaniechano poboru podatku.

W związku z powyższym Wnioskodawczyni mogła dokonywać odpisów amortyzacyjnych od otrzymanego znaku towarowego, oraz zaliczać je do kosztów uzyskania przychodów.

Interpretacja dotyczy zaistniałego stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawczynię i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Odnosząc się do powołanych przez Wnioskodawczynię pism urzędowych, tut. Organ informuje, że zostały one wydane w indywidualnych sprawach i nie mają zastosowania ani konsekwencji wiążących w odniesieniu do żadnego innego zaistniałego stanu faktycznego czy też zdarzenia przyszłego.

Ponadto tut. Organ informuje, iż w dniu 13 stycznia 2009 r. wydano odrębne interpretacje indywidualne dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie:

- * ustalenia wartości początkowej znaku towarowego nr ILPB1/415-851/08-3/AA,
- * opodatkowania wkładu niepieniężnego wnoszonego do spółki osobowej nr ILPB1/415-851/08-4/AA.

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. Nr 153, poz. 1270 ze 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).

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.