

## ROZLICZENIA PODATKOWE

# Dodatnia wartość firmy nie podlega opodatkowaniu PCC

Ci, którzy nabywając przedsiębiorstwo lub jego zorganizowaną część, uwzględnili w podstawie opodatkowania goodwill, mogą rozważyć wystąpienie z wnioskiem o nadpłatę. Jest to możliwe po uchwale wydanej przez NSA.



SZYMON CHYRA

*doradca podatkowy,  
Andersen w Polsce*



KATARZYNA DZIWIŃSKA

*prawnik, Andersen w Polsce*

Zgodnie z najnowszą uchwałą NSA (skład siedmiu sędziów) dodatnia wartość firmy (tzw. goodwill), czyli nadwyżka ceny nabycia nad wartością rynkową składników majątkowych przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, nie stanowi prawa majątkowego na gruncie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych i nie podlega opodatkowaniu. Uchwała jest korzystna dla podatników.

Na gruncie ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC) opodatkowaniu podlegają m.in. umowy sprzedaży rzeczy i praw majątkowych. Jak wskazano w ustawie,

przy umowie sprzedaży obowiązków podatkowy ciąży na kupującym, a stawka podatku wynosi 1 proc. lub 2 proc. (w zależności od przedmiotu umowy sprzedaży). Co istotne, ustawa wprost wskazuje, że w przypadku umów sprzedaży podstawę opodatkowania stanowi wartość rynkowa rzeczy lub prawa majątkowego.

Dodatnia wartość firmy (goodwill) stanowi nadwyżkę ceny nabycia nad wartością rynkową składników majątkowych przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Innymi słowy, jest to część wartości przedsiębiorstwa, która nie wynika bezpośrednio z wyceny jego aktywów netto.

Nie ulega wątpliwości, że sprzedaż przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części wiąże się z powstaniem obowiązku podatkowego na gruncie PCC. Nie budził również wątpliwości pogląd, że opodatkowaniu nie podlega sprzedaż samego przedsiębiorstwa (jego zorganizowanej części). Czynnością opodatkowaną była w takiej sytuacji sprzedaż poszczególnych rzeczy i praw majątkowych wchodzących w skład takiego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. W orzecznictwie sądów administracyjnych istniał spór, czy do podstawy opodatkowania powinna być również wliczana dodatnia wartość firmy, rozumiana jako prawo majątkowe.

W związku z tym w judykaturze wykształciły się dwa kierunki orzecznicze, zgodnie z którymi:

- goodwill powinien podlegać opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych (tak np. w wyroku WSA w Warszawie z 30 maja 2019 r., sygn. III SA/Wa 1836/18, wyroku NSA z 14 listopada 2018 r., sygn. II FSK 3253/16, wyroku WSA w Gdańsku z 13 czerwca 2018 r., sygn. I SA/Gd 357/18).
- goodwill nie powinno wliczać się do podstawy opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych (tak np. w wyroku NSA z 8 października 2019 r., sygn. II FSK 3272/17, wyroku NSA z 23 maja 2019 r., sygn. II FSK 1393/17, wyroku NSA z 28 czerwca 2018 r., sygn. II FSK 1932/16).

Przez długi czas trudno było uznać jeden lub drugi pogląd za dominujący.

W związku z tymi rozbieżnościami 21 lutego 2022 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał uchwałę w składzie siedmiu sędziów (sygn. III FPS 2/21), zgodnie z którą dodatnia wartość firmy (tzw. goodwill), rozumiana jako nadwyżka ceny nabycia nad wartością rynkową składników majątkowych przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, nie stanowi prawa majątkowego w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych.

W uzasadnieniu uchwały Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że:

- należy odróżnić firmę jako nazwę przedsiębiorcy od dodatniej wartości firmy (goodwill). Firma (jako nazwa), nie będąc składnikiem majątku przedsiębiorstwa (choć zaliczana do tzw. niematerialnych składników przedsiębiorstwa), jest traktowana jako niezbywalne dobro osobiste. W związku z tym kwestia opodatkowania w tym wypadku jest bezprzedmiotowa;
- definicja podatkowa wartości firmy nie została skonstruowana dla celów opodatkowania jej podatkiem od czynności cywilnoprawnych. Wartość firmy została uregulowana w ustawach o podatkach dochodowych oraz w ustawie o rachunkowości – nie może to jednak bezpośrednio wpływać na obowiązki wynikające z PCC;
- trudno uznać goodwill za rzecz lub prawo majątkowe – nie da się go przyporządkować do uprawnień mającego swe źródło w przepisach prawa, nie wiąże się z nim również obowiązek świadczenia lub powstrzymywania się od określonych działań;

■ goodwill posiada co prawda wymiar finansowy (który powstaje w momencie nabycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części), jednak nie oznacza to, że jest prawem majątkowym. W rezultacie nie powinien zostać uwzględniony w podstawie opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych.

Należy podkreślić, że zgodnie z ustawą – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, jeżeli jakkolwiek skład sądu administracyjnego rozpoznający sprawę nie podziela stanowiska zajętego w uchwale składu siedmiu sędziów, całej izby albo w uchwale pełnego składu Naczelnego Sądu Administracyjnego, przedstawia powstałe zagadnienie prawne do rozstrzygnięcia odpowiedniemu składowi (art. 269 § 1). Oznacza to, że powyższa uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego jest co do zasady wiążąca dla innych składów sądów administracyjnych (zarówno Naczelnego Sądu Administracyjnego, jak i wojewódzkich sądów administracyjnych), które będą rozpoznawały podobne sprawy. Wydaje się również, że uchwała powinna wpłynąć na stanowisko prezentowane przez organy podatkowe. /©©

## JAK TO ZADZIAŁA W PRAKTYCE

- Dotychczas istniała rozbieżność w orzecznictwie sądów administracyjnych co do opodatkowania dodatniej wartości firmy (goodwill) podatkiem od czynności cywilnoprawnych przy sprzedaży przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.
- Uchwała rozstrzyga wątpliwości w tym zakresie na korzyść podatników.
- Podatnicy, którzy uwzględnili w podstawie opodatkowania PCC goodwill, mogą rozważyć wystąpienie z wnioskiem o nadpłatę.