

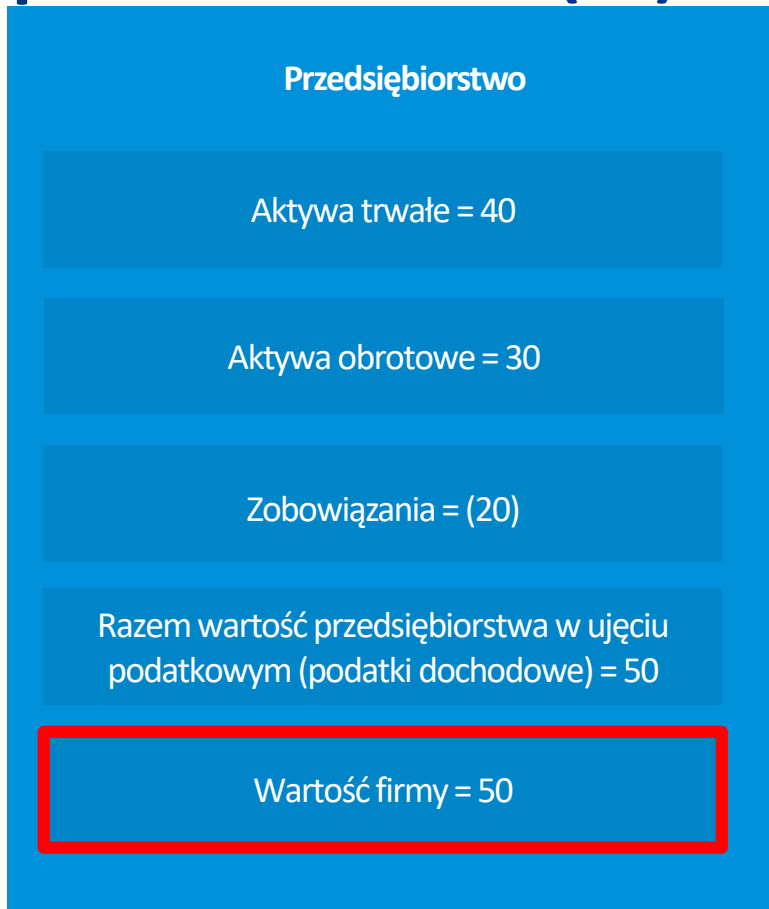


# Podatek od czynności cywilnoprawnych a wartość firmy (*goodwill*)

IV Toruński Przegląd Orzecznictwa Podatkowego

1 marca 2019 r.

# Przedmiot problemu (1)



# Przedmiot problemu (2)



## Kontekst ekonomiczny:

Wartość firmy jest elementem wartości przedsiębiorstwa, ponieważ uzasadnia odpowiednio wyższą cenę jego nabycia.

# Czym jest wartość firmy (1)

## Stanowisko I – (wyrok NSA z 14 listopada 2018 r. (sygn. II FSK 3253/16):

*„Wartość firmy ("goodwill") wyrażająca się w różnicy pomiędzy sumą wartości poszczególnych rzeczy i praw majątkowych wchodzących w skład przedsiębiorstwa, a wskazaną w umowie i uiszczoną wyższą od tej sumy ceną jest związana z prawem własności, a korzystanie z tego prawa posiada niewątpliwie czynnik ekonomiczny. Wartość firmy ("goodwill"), posiada określoną, ustaloną przez strony wartość”.*

## A więc wartość firmy stanowi:

- renoma – „w przypadku, gdy przedsiębiorstwo nie cieszy się dobrą renomą nie jest możliwe uzyskanie przy sprzedaży lepszej ceny niż ta wynikająca z jej majątku rzeczowego, zaś potencjalna wartość firmy maleje”*
- prawo majątkowe - ponieważ może być „przedmiotem obrotu, czy jest więc zbywalne. Po drugie zaś (..) posiada ono dającą się określić wartość majątkową.”*

# Czym jest wartość firmy (2)



Stanowisko II – (wyrok NSA z 28 czerwca 2018 r. (sygn. II FSK 1932/16):

*Wartość firmy „jest (...) jedynie wartością ekonomiczną (sytuacją faktyczną wpływającą dodatnio na wartość przedsiębiorstwa) a nie prawem podmiotowym (zob. wyrok WSA we Wrocławiu z 31 stycznia 2017 r., I SA/Wr 1167/16).”*



Wartość firmy nie stanowi:

- prawa majątkowego - ponieważ przez pojęcie "praw majątkowych" rozumie się wszystkie prawa, które spełniają łącznie dwie przesłanki: po pierwsze prawa te muszą być zbywalne, a więc być przedmiotem obrotu (...) a po wtóre prawa te muszą posiadać określoną wartość majątkową" zaś wartość firmy „nie może być samodzielnie przedmiotem obrotu, albowiem nie ma cech zbywalności”. „Przedmiotem obrotu, czy jest więc zbywalne”. „Wartość firmy ujawnia się (aktualizuje się) dopiero w momencie sprzedaży przedsiębiorstwa. Nie istnieje zatem przed sprzedażą przedsiębiorstwa. Sprzedaż zaś skutkuje nabyciem translatywnym rzeczy lub prawa, tj. jej przedmiotem może być tylko to, co istnieje przed jej dokonaniem (zawarciem umowy sprzedaży) i co podlega sprzedaży.

# Czym jest



Stanowisko II – (wyrok NSA z 28 czerwca 2018 r. (sygn. II FSK 1932/16) i wyrok WSA we Wrocławiu z 31 stycznia 2017 r.(sygn. I SA/Wr 1167/16 :



Wartość firmy stanowi:

- ❑ stan faktyczny – „uzewnętrzniony w momencie sprzedaży przedsiębiorstwa, nie stanowiąca jakiegokolwiek prawa podmiotowego, a tym samym nie mogąca być przedmiotem samodzielnego obrotu gospodarczego. Wartość firmy („goodwill”) nie jest więc prawem majątkowym w rozumieniu art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a) u.p.c.c.”
- ❑ „wartość [dodatnia] firmy (...) jest wartością wyrażoną w pieniądzu przyjętą do celów podatkowych (w podatkach dochodowych) i bilansowych. Ma ona charakter kalkulacyjny (arytmetyczny). Jest zatem jedynie wartością ekonomiczną (sytuacją faktyczną wpływającą dodatnio na wartość przedsiębiorstwa) a nie prawem podmiotowym”.

# Czym jest wartość firmy albo pochylenia rachunkowości (1)

- ❑ Pojęcie wartości firmy wynika z przepisów o rachunkowości recypowanych do podatków dochodowych art. 16g ust. 2 ustawy CIT i art. 22g ust 2 ustawy PIT– wiec ich analiza powinna rozpoczynać proces interpretacji pojęcia.
- ❑ Definicja podatkowa wartości firmy nie została skonstruowana dla celów opodatkowania jej podatkiem od czynności cywilnoprawnych.
- ❑ Wartość firmy zgodnie ze MSSF 3 stanowi składnik aktywów reprezentujący przyszłe korzyści ekonomiczne powstające z aktywów nabytych w ramach połączenia jednostek, których nie można pojedynczo zidentyfikować ani osobno ująć – generalnie nie powinna obejmować dających się zidentyfikować praw majątkowych.
- ❑ Wartość firmy może obejmować jedynie te wartości, które prawami majątkowymi lub rzeczami nie są a mają wpływ na wycenę przedsiębiorstwa np. fakt zorganizowania, personel, określoną sumę doświadczeń związanych z działalnością gospodarczą.

# Czym jest wartość firmy albo pochodny rachunkowości (2)

- ❑ Wartość firmy nie reprezentuje sobą składnika mienia o charakterze zbywalnym, nie jest więc samodzielnie prawem majątkowym.
- ❑ Nawet gdyby w zakresie wartości firmy pozostawały niewydzielone jeszcze elementy praw majątkowych o ile na moment transakcji nie sposób ich wyodrębnić i określić ich wartości, to nie jest możliwe objęcie ich opodatkowaniem jako praw majątkowych.
- ❑ Z perspektywy norm konstytucyjnych - art. 217 Konstytucji RP - nie sposób zaakceptować podejście, które niezdefiniowany zbiór składników przedsiębiorstwa traktowałyby jako konkretny składnik mienia podlegający opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych.





# Dziękuję



**Mirosław Michna**

*Doradca podatkowy,  
radca prawny*

Partner, dział doradztwa  
podatkowego

T: +48 12 424 94 09

E: mmichna@kpmg.pl



**kpmg.pl**

Informacje zawarte w niniejszej publikacji mają charakter ogólny i nie odnoszą się do 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.