

postanowienie w sprawie interpretacji prawa podatkowego

Sygnatura ZP/443-3/PCC/05

2006.12.04

Pytanie podatnika

Czy od umowy sprzedaży przedsiębiorstwa w części dotyczącej należności należy zapłacić podatek od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1 % , oraz czy w pozostałym zakresie umowa taka nie podlegała podatkowi od czynności cywilnoprawnych?

Treść dokumentu

### **POSTANOWIENIE**

Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu, działając na podstawie przepisów:

- art. 14 a § 1, § 3, § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60),

w związku z decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu uchylającą z urzędu postanowienie Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu , w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych, po ponownym rozpatrzeniu wniosku, postanawia uznać za prawidłowy pogląd Podatnika, wyrażony w złożonym wniosku.

### **UZASADNIENIE**

Z przedstawionego w złożonym wniosku stanu faktycznego wynikało, iż Wnioskująca zawarła umowę sprzedaży całego przedmiotu przedsiębiorstwa. W preambule ww. umowy strony wskazały, iż Wnioskująca nabywa działalność innego przedsiębiorstwa. Umowa wymienia enumeratywnie poszczególne elementy nabytego przedsiębiorstwa, tj.:

- a) bazę danych o stałych klientach,
- b) zobowiązania wynikające z zawartych umów dostaw oraz innych umów,
- c) umowy leasingu,
- d) majątek trwały,
- e) oddziały,
- f) zapasy,
- g) należności,
- h) personel,
- i) znaki towarowe, prawa własności przemysłowej.

Spółka wskazała, iż ww. majątek obejmuje całość przedsiębiorstwa prowadzonego dotychczas przez inny podmiot gospodarczy, związanego z przenoszoną działalnością, z pewnymi wyjątkami.

Podatnik w złożonym wniosku zaprezentował stanowisko, iż zgodnie z art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a), w związku z art. 7 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, powyższa czynność podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1% lub 2%, w zależności od rodzaju składników wchodzących w skład nabytego przedsiębiorstwa.

Spółka zwróciła się z prośbą o potwierdzenie prawidłowości zaprezentowanego stanowiska.

Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu, postanowieniem nr ZP/443-3/PCC/05 z dnia 28 kwietnia 2005 r., uznał za prawidłowy pogląd Podatnika wyrażony w złożonym wniosku. W powyższym postanowieniu, tut. organ podatkowy stwierdził m. in., iż w opisanym przez Wnioskującą stanie faktycznym, Wnioskująca jest stroną czynności cywilnoprawnej mającej za przedmiot sprzedaż przedsiębiorstwa stanowiącego (w rozumieniu art. 551 Kc) zespół praw majątkowych i niemajątkowych.

Tym samym, za słuszny uznano pogląd Podatnika, wyrażony w złożonym wniosku, iż w przedmiotowej sprawie czynność zbycia przedsiębiorstwa podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1% lub 2%, w zależności od rodzaju składników wchodzących w skład nabytego przedsiębiorstwa.

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, decyzją nr BD-M/436-9/05/P z dnia 10 sierpnia 2005 r., uchylił z urzędu ww. postanowienie oraz przekazał sprawę do ponownego rozpoznania przez organ I instancji. W uzasadnieniu ww. decyzji wskazano m. in., iż przedsiębiorstwo – w świetle art. 551 Kc – stanowi zorganizowany kompleks majątkowy przeznaczony do prowadzenia działalności produkcyjnej, handlowej lub usługowej, w którym decydującą rolę odgrywają więzi funkcjonalne i organizacyjne łączące poszczególne i różnorodne zarazem składniki w jednolitą całość. Przedsiębiorstwo jako przedmiot zbycia musi stanowić całość pod względem organizacyjnym i funkcjonalnym, a także finansowym. Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu, przy wydawaniu postanowienia z dnia 28 kwietnia 2005 r. nr ZP/443-3/PCC/05 nie wyjaśnił natomiast, co należy rozumieć przez stwierdzenie Podatnika, iż „(...) majątek obejmuje całość przedsiębiorstwa (...), z pewnymi wyjątkami”. W powyższej decyzji stwierdzono zatem, iż organ I instancji winien wyjaśnić co należy rozumieć przez owe „pewne wyjątki” i czy wyjątki te nie skutkują brakiem możliwości uznania przedmiotu transakcji za przedsiębiorstwo, co skutkowałoby brakiem powstania obowiązku w podatku od czynności cywilnoprawnych.

Wykonując zalecenia zawarte w ww. decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu, pismem z dnia 4 października 2005 r. nr ZP/436-3/PCC/05, wezwał Spółkę do uzupełnienia wniosku poprzez przedstawienie wyczerpującego stanu faktycznego sprawy, a w szczególności poprzez wskazanie powyższych okoliczności.

W odpowiedzi na powyższe wezwanie, Podatnik pismem z dnia 14 października 2005 r. (data wpływu do tut. organu podatkowego – 21.10.2005 r.) wyjaśnił, iż Wnioskująca nie przejęła od Spółki X (zbywcy) nieruchomości, firmy, znaku towarowego oraz ksiąg rachunkowych, niektórych ruchomości, w tym części samochodów osobowych. Zdaniem Wnioskodawcy, składniki te nie były konieczne (istotne) do kontynuowania przez Podatnika działalności związanej z samochodowymi lakierami do zaprawek oraz lakierami do pojazdów użytkowych, i tak w szczególności np. prawo do nieruchomości zgodnie z zasadą substytucji zostało zastąpione umowami najmu. Dla kontrahentów zbywanego przedsiębiorstwa nie była też ważna firma spółki (Spółki X), albowiem ważniejsze były nazwy renomowanych produktów.

Podatnik złożył skargę do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu na decyzję Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 10 sierpnia 2005 r., nr BD-M/436-9/05/P, uchylającą z urzędu postanowienie Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu z dnia 28 kwietnia 2005 r. nr ZP/443-3/PCC/05.

Wobec cofnięcia w dniu 17 marca 2006 r. ww. skargi, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, postanowieniem z dnia 27 marca 2006 r. sygn. akt I SA/Po 1261/05 umorzył postępowanie w przedmiocie udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego dotyczące podatku od czynności cywilnoprawnych.

Pismem z dnia 12 lipca 2006 r. Podatnik poinformował, że w przedmiotowej sprawie zaistniały nowe zdarzenia. Spółka X (tj. zbywca z przedmiotowej umowy z dnia 22.12.2004 r.) złożyła w dniu 13 czerwca 2005 r. zażalenie na postanowienie Naczelnika Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu z dnia 2 czerwca 2006 r. (nr PSUS/PPOI/443/150/05/AD) w sprawie interpretacji przepisów VAT. W wyniku tego zażalenia, Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach wydał w dniu 18 stycznia 2006 r. decyzję (PPBI-4407/I/48/05/3793) odmawiającą uchylenia postanowienia Naczelnika Pierwszego

Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu stwierdzając m. in. w uzasadnieniu, że zamierzeniem stron nie była sprzedaż całego przedsiębiorstwa, skoro umowa sprzedaży przewidywała możliwość kontynuowania działalności w ramach przedsiębiorstwa Spółki X. W ww. piśmie, Wnioskująca podniosła, iż przedmiotem umowy sprzedaży z 22 grudnia 2004 r. nie były objęte następujące elementy przedsiębiorstwa Spółki X:

- szereg środków trwałych (nieruchomości, samochody, urządzenia techniczne, sprzętkomputerowy) oraz wartości niematerialne i prawne (oprogramowanie komputerowe) o sumarycznej wartości początkowej ponad 4 miliony złotych,
- zapasy magazynowe urządzeń i środków obrotowych związanych z działalnością lakierniczą, która to działalność nie była przedmiotem transakcji,
- posiadane przez Spółkę X znaki towarowe. Nie doszło do zbycia na rzecz Podatnika znaku towarowego związanego z działalnością lakierniczą. Zgodnie z umową, Wnioskująca uzyskała jedynie prawo do korzystania ze znaku handlowego w celu sprzedaży produktów danej marki, które stanowiły element zapasów nabytych od Spółki X, oraz które będą nazywane i sprzedawane przez Wnioskującą przez okres 9 miesięcy od 01.01.2005 r.,
- w ramach transakcji nie zostały przeniesione do Podatnika księgi prowadzone przez Spółkę X,
- nie doszło do przejęcia przez Podatnika całego personelu Spółki X.

Zakres transakcji nie dotyczył pozostałych zakresów działalności gospodarczej prowadzonej przez Spółkę X – oprócz działalności w zakresie lakierów, zbywca prowadził przed 01.01.2005 r. i nadal prowadzi poprzez swoje przedsiębiorstwo działalność gospodarczą w zakresie świadczenia usług księgowych, usług w zakresie marketingu i zarządzania oraz usług w zakresie serwisu urządzeń. Ponadto, elementem działalności przedsiębiorstwa zbywcy było przed 01.01.2005 r. i nadal pozostaje świadczenie usług w zakresie wynajmu nieruchomości własnych.

Wnioskująca podnosi, iż zakres powyższych wyłączeń, mimo znacznej wartości zbywanego mienia, przemawia za przyjęciem, że przedmiotem umowy sprzedaży nie było przedsiębiorstwo w rozumieniu 551 k.c. lub zakład (oddział) samodzielnie sporządzający bilans (podkreślenie organu podatkowego).

Jednocześnie, w piśmie z dnia 24 października 2006 r. Spółka tytułem uzupełnienia ww. pisma z dnia 12 lipca 2006 r., w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych, wyjaśniła, iż przedmiotem umowy z dnia 22.12.2004 r. zawartej pomiędzy zbywcą, a Wnioskującą (nabywcą) były składniki przedsiębiorstwa ujęte w załączniku nr 14 do umowy:

1. baza danych klientów,
2. zakaz konkurencji (powstrzymanie się od działań konkurencyjnych),
3. zapasy,
4. należności,
5. (przeniesienie) umów leasingowych,
6. inwestycje (wyposażenie) u klientów,
7. wyposażenie oddziałów,
8. dwa samochody osobowe,
9. wyposażenie techniczne.

Na wszystkie ww. składniki przedsiębiorstwa z wyjątkiem należności ujętych w pkt 4 zbywca wystawił fakturę VAT z odpowiednimi stawkami podatku, a nabywca za fakturę zapłacił. W odniesieniu do tych składników zaszła więc sytuacja przewidziana w art. 2 pkt 4 ustawy z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych. Co do należności z pkt 4, to Wnioskodawca zapłacił podatek od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1 %, zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1b) ww. ustawy oraz złożył deklarację PCC - 1.

W związku z powyższym, Podatnik wniósł o wydanie postanowienia w przedmiocie interpretacji przepisów w zakresie podatku od czynności cywilnoprawnych, iż z tytułu ww.

umowy z dnia 22.12.2004 r. należało zapłacić podatek od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1 % od należności, a w pozostałym zakresie umowa nie podlegała podatkowi od czynności cywilnoprawnych.

**Tutejszy organ podatkowy, po ponownym rozpatrzeniu przedmiotowej sprawy, stwierdza co następuje:**

Z uwagi na szczególne regulacje zawarte w ustawie z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (tekst jednolity Dz.U. z 2005 r. Nr 41, poz. 399 z późn. zm.) na ewentualne opodatkowanie umowy sprzedaży podatkiem od czynności cywilnoprawnych wpływa fakt opodatkowania danej czynności podatkiem od towarów i usług. Stosownie bowiem do uregulowań art. 2 pkt 4 ww. ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych, nie podlegają temu podatkowi czynności cywilnoprawne, jeżeli przynajmniej jedna ze stron z tytułu dokonania tej czynności jest opodatkowana podatkiem od towarów i usług lub jest z niego zwolniona, z wyjątkiem umów sprzedaży i zamiany zwolnionych z podatku od towarów i usług, których przedmiotem są nieruchomości lub ich części albo prawo użytkowania wieczystego. Jak wynika z powyższego przepisu, w każdym przypadku zawarcia czynności cywilnoprawnej, dla ustalenia któremu z podatków będzie ona podlegać, niezbędne jest zbadanie kwestii opodatkowania podatkiem od towarów i usług, lub zwolnienia z niego w stosunku do strony sprzedającej i tylko w zakresie konkretnej czynności. Ustawodawca wprowadził bowiem zasadę ogólną, stosownie do której opodatkowanie lub zwolnienie czynności na gruncie podatku od towarów i usług wyłącza opodatkowanie przedmiotowej czynności podatkiem od czynności cywilnoprawnych, jednakże powyższa zasada nie znajduje zastosowania w stosunku do czynności, których przedmiotem jest sprzedaż lub zamiana nieruchomości lub ich części albo prawo użytkowania wieczystego, która jest zwolniona z podatku od towarów i usług.

Postanowieniem nr ZP/443-50/05 z dnia 19.09.2006 r. Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu po ponownym rozpatrzeniu wniosku z dnia 28 kwietnia 2005 r. Spółki z o.o. BASF Coatings Services, w sprawie udzielenia pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania prawa podatkowego w zakresie podatku od towaru i usług, uznał za prawidłowy pogląd Podatnika, wyrażony w złożonym wniosku.

W przedmiotowym postanowieniu, w oparciu o przepisy art. 2 pkt 6, art. 5 ust. 1, art. 6 pkt 1 ustawy dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.) oraz art. 551 i art. 552 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 1964 r. Nr 16, poz. 93, z późn. zm.), stwierdzono m. in., iż w przedmiotowym stanie faktycznym nie zachodzą przesłanki umożliwiające zastosowanie zawartego w regulacji art. 6 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług, wyłączenia z opodatkowania podatkiem VAT transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zakładu (oddziału) samodzielnie sporządzającego bilans. W opisanym stanie faktycznym, sprzedaż części przedsiębiorstwa nie sporządzającego samodzielnie bilansu, nie jest wyłączona z opodatkowania podatkiem VAT. Sprzedaż jego poszczególnych składników podlegać będzie opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług na zasadach ogólnych, według odpowiednich stawek podatku uzależnionych od przedmiotu transakcji.

Jednocześnie, zaznaczyć należy, iż w piśmie z dnia 24 października 2006 r., Podatnik wskazał, iż na wszystkie objęte umową kupna-sprzedaży składniki przedsiębiorstwa, z wyjątkiem należności zbywca wystawił fakturę VAT z odpowiednimi stawkami podatku, a nabywca za fakturę zapłacił. W odniesieniu natomiast do należności, Spółka zapłaciła podatek od czynności cywilnoprawnych, w wysokości 1%.

Zgodnie z powyższym, w opisanym stanie faktycznym, sprzedaż części przedsiębiorstwa nie sporządzającego samodzielnie bilansu, podlegająca opodatkowaniu podatkiem VAT, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych, w zakresie, w jakim zastosowanie znajduje art. 2 pkt 4 cyt. ustawy.

Uwzględniając zatem powyższe, wskazać jednocześnie należy, iż w odniesieniu do należności zastosowanie znajdzie regulacja art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b) w związku z art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a) przywoływanej ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Zgodnie bowiem z przepisem art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a), podatkowi podlegają m. in. umowy sprzedaży praw majątkowych. Natomiast, w świetle przepisu art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. b) powyższej ustawy podatkowej, stawka podatku od umowy sprzedaży innych praw majątkowych wynosi 1 %. Wobec powyższego, sprzedaż należności jako sprzedaż prawa majątkowego będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od czynności cywilnoprawnych w wysokości 1 %.