

Złotoryja, 29 kwietnia 2009 r.

Wartość rynkowa w podatku od czynności cywilnoprawnych

Zgodnie z art.6 pkt 2 ustawy z dnia 9 września 2000 r o podatku od czynności cywilnoprawnych (j. t. Dz. U. z 2007 r. Nr 68, poz. 450 ze zm.) wartość rynkową przedmiotu czynności cywilnoprawnych określa się na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich miejsca położenia, stanu i stopnia zużycia, oraz w obrocie prawami majątkowymi tego samego rodzaju, z dnia dokonania tej czynności bez odliczenia długów i ciężarów.

Analizując powyższe kryteria, należy zauważyć, że ustalenie wartości rynkowej rzeczy (prawa) wymaga szczegółowych zabiegów i dużej znajomości lokalnego rynku w obrocie rzeczami (prawami) danego rodzaju.

Po pierwsze, przeciętną wartość ustala się na podstawie cen stosowanych w miejscu ich położenia. Jest to istotne o tyle, że cena np. nieruchomości w dużym mieście i na wsi nie jest taka sama. Rozbieżności w tym zakresie mogą być znaczne. W wielu sytuacjach istnieje możliwość ustalenia ceny w miejscu położenia rzeczy, albowiem dokonywane są zbliżone transakcje. Jednakże może się zdarzać, że na danym terenie brak jest transakcji podobnych (np. sprzedaż hal fabrycznych, urzędzeń, magazynów, budynków biurowych), i w związku z tym brak jest odniesienia dla ustalenia przeciętnych cen w obrocie danymi rzeczami. W takiej sytuacji wydaje się, że należy przyjąć ustaloną cenę za odpowiadającą wartości rynkowej, gdyż jest to właśnie cena przeciętna w miejscu położenia rzeczy. Nie oznacza to jednak, że organ podatkowy bezkrytycznie przyjmie wartość rynkową wskazaną przez strony transakcji. Będzie się wówczas kierował zasadami tzw. doświadczenia życiowego i kalkulacją ekonomicznej opłacalności.

Po drugie, ustalenie wartości rynkowej ma nastąpić na podstawie cen w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku. Rodzaj to np. marka samochodu, a gatunek to np. konkretny jego model. W przypadku samochodu to kryterium łatwo jest ustalić, jednakże i tutaj możemy mieć do czynienia ze sprzedażą rzeczy rzadkich (np. auto zabytkowe lub sportowe). Omawiane kryterium ma szczególnie istotne znaczenie dla ustalenia wartości rynkowej nieruchomości. Wpływ na ustalenie, że mamy do czynienia z podobnymi nieruchomościami mogą mieć w szczególności:

- położenie nieruchomości (centrum, obrzeża miasta)
- wielkość nieruchomości (powierzchni użytkowa, mieszkalna, kubatura),
- sąsiedztwo (uciążliwość np. ze względu na bliskość linii kolejowej, zakładu produkcyjnego czy usługowego),
- możliwości komunikacyjne (kwestie dojazdu),
- lokalizacja usług (np. szkoły, sklepy).

Wystarczająco duży wpływ na wartość może mieć miejsce lokalizacji np. mieszkania. Na obrzeżach miast, gdzie infrastruktura komunikacyjna i usługowa jest niejednokrotnie mocno ograniczona ceny będą zdecydowanie niższe od lokali położonych w pobliżu centrum.

Po trzecie, zasadą jest, że ustalenie wartości rynkowej ma nastąpić z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia. Istotne jest zatem ustalenie, że porównywane transakcje dotyczą przedmiotów o podobnym stanie i stopniu zużycia. Dlatego też inną wartość rynkową będą miały mieszkania w budynkach nowowynbudowanych albo o dobrym stanie technicznym, od mieszkań zlokalizowanych w budynkach wymagających kapitalnego remontu. Ta sama

zasada dotyczy również porównywania wartości np. samochodów tej samej marki ale o różnym przebiegu i stanie technicznym.

Po czwarte, przeciętną cenę rynkową ustala się na podstawie cen z dnia dokonania tej czynności. Ma to szczególnie duże znaczenie przy rozchwianym cenowo rynku obrotu rzeczami (prawami). Wydaje się zatem, że przy ustalaniu wartości w odniesieniu do tego kryterium nie można przyjmować do porównywania cenowego zbyt odległych okresów, ponieważ ceny stosowane przy transakcjach np. sprzed dwóch lat mogą być zupełnie różne od aktualnych cen transakcyjnych, czy też w odniesieniu do okresu zbliżonego

Po piąte, ustalenie wartości rynkowej następuje bez odliczenia długów i ciężarów. Wartość rynkowa dla potrzeb opodatkowania podatkiem od czynności cywilnoprawnych, jest to przeciętna cena z uwzględnieniem miejsca położenia, ale nie cena za rzeczy obciążone. Dla potrzeb podatku od czynności cywilnoprawnych wartość jest ustalana bez pomniejszenia o takie obciążenia.

W omawianym kontekście warto również wskazać na znaczenie przetargów dla określenia wartości przedmiotu czynności cywilnoprawnej. Skoro wartość rynkowa ma odpowiadać cenie, za którą znajdzie się chętny do nabycia danej rzeczy, to publiczny przetarg nieograniczony jest najlepszą weryfikacją takiej wartości. To dlatego, że wartość jest poddana kontroli publicznej, zaś rynek sam poprzez działanie mechanizmu popytu i podaży określa wartość towaru.

Ustalenie wartości przedmiotu czynności cywilnoprawnej może być również dokonane z uwzględnieniem opinii biegłego. Opinia taka musi określać wartość rynkową zgodnie z pewnymi regułami - czyli wymagana jest metoda porównawcza z innymi podobnymi nieruchomościami lub rzeczami ruchomymi. Nie może zatem biegły korzystać z innych metod wyceny wartości takiego przedmiotu (np. metody odtworzeniowej czy też dochodowej). Organ podatkowy zawsze dokonuje oceny takiej opinii pod kątem spełnienia wymaganych kryteriów, a w przypadku gdy opinia nie jest opracowana z uwzględnieniem cen rynkowych, zażąda jej uzupełnienia. Dotyczy to zarówno sytuacji, gdy opinia jest przedkładana przez podatnika jak również gdy została wykonana na zlecenie organu. Należy również zauważyć, że organ podatkowy nie jest związany opinią biegłego. Oznacza to, iż stanowi ona materiał dowodowy jak każdy inny dowód zgromadzony w sprawie, a jego ocena należy do organu.

Zaniżenie wartości rynkowej przedmiotu transakcji (np. nieruchomości lub pojazdu) spowoduje, iż organ podatkowy dokona jej weryfikacji, co może skutkować koniecznością dopłaty, przez podmiot zobowiązany, dodatkowego podatku, odsetek za zwłokę, pokrycia kosztów ustalenia wartości rynkowej przedmiotu transakcji oraz poniesieniem odpowiedzialności karnej z art. 56 ustawy Kodeks karny skarbowy.

Oczywistym jest, że - w ramach swobody umów - strony czynności mogą ustalić między sobą cenę transakcyjną znacznie odbiegającą od rynkowej i taką też w rzeczywistości zrealizować. Jednak podstawą opodatkowania nie jest cena transakcyjna lecz wartość rynkowa. W takim przypadku - dla celów podatkowych - należy wskazać oprócz transakcyjnej również cenę rynkową (np. w akcie notarialnym lub deklaracji) i od niej obliczyć podatek. Przykładowo rodzic można sprzedać dziecku najnowszy model samochodu marki Mercedes za 100 zł, ale podatek należy obliczyć od kwoty 200.000 zł.