

Kiedy sprzedaż lokalu spółki bez VAT

INTERPRETACJE | Wykorzystywanie części wybudowanego przez podatnika budynku jako firmowego biura mieści się w definicji pierwszego zasiedlenia. Do późniejszego zbycia nieruchomości można więc zastosować zwolnienie.

Zwolnienie z podatku od towarów i usług jest przewidziane dla dostawy budynków, budowli lub ich części, która nie jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT, bądź między pierwszym zasiedleniem a dostawą tego budynku/budowli upłynął okres dłuższy niż dwa lata (art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT).

Pierwsze zasiedlenie to oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:

a) wybudowaniu lub
b) ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30 proc. wartości początkowej.

Istotą pierwszego zasiedlenia jest zatem oddanie nieruchomości do użytkowania, które następuje w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu. Pierwszym zasiedleniem może być więc dostawa nieruchomości, ale także oddanie jej w najem lub dzierżawę. Czy w pojęciu pierwszego zasiedlenia mieści się też użytkowanie wybudowanego lokalu na własne cele prowadzonej działalności gospodarczej?

Stan faktyczny

Z wnioskiem o wydanie interpretacji w takiej sprawie wystąpiła spółka, która w prowadzonej działalności deweloperskiej wybudowała w 2003 r. budynek wielorodzinny o charakterze mieszkalnym. Od wydatków poniesionych na wybudowanie tego budynku spółka odliczyła podatek naliczony wynikający z faktur dokumentujących te wydatki. Następnie spółka sprzedała lokale mieszkalne znajdujące się w tym budynku, przy czym jeden z lokali nie został sprzedany. Spółka przeznaczyła go na cele prowadzonej działalności gospodarczej (siedziba spółki) oraz w pozostałej części na wynajem innym przedsiębiorcom.

Przedmiotowy lokal był przygotowywany na cele biurowe spółki, więc kwalifikowany był jako lokal użytkowy. Od 2003 r. spółka nie ponosiła żadnych wydatków na ulepszenie tego lokalu, a w 2016 r. zdecydowała się go sprzedać.

Z preferencją czy bez

Spółka chciała się upewnić czy sprzedaż lokalu korzysta ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT. W jej ocenie, z uwagi na to, że doszło do pierwszego zasiedlenia w stosunku do całego lokalu, a zbycie lokalu nastąpiło po upływie dwóch lat od pierwszego zasiedlenia, analizowana

transakcja korzysta ze wspomnianego zwolnienia. Opcjonalnie spółka może wybrać opodatkowanie VAT na podstawie art. 43 ust. 10 ustawy o VAT i zastosować 23-proc. stawkę VAT.

W uzasadnieniu swojego stanowiska spółka przywołała m.in. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 14 maja 2015 r. (IFSK 382/14; orzeczenie prawomocne), w którym sąd stwierdził, że ustawa o definicji pierwszego zasiedlenia jest niezgodna z Dyrektywą 2006/112/WE w zakresie, w jakim zawiera warunek „w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu”. Ustawodawca krajowy nieprawidłowo implementował bowiem art. 135 ust. 1 lit. j oraz art. 12 ust. 1 lit. a dyrektywy VAT, regulujące zakres przedmiotowy zwolnienia, poprzez wprowadzenie do ustawy o VAT dodatkowych przesłanek pojęcia pierwszego zasiedlenia, które doprowadziły do zawężenia zwolnień przewidzianych w dyrektywie.

Tym samym w sytuacji, gdy podatnik użytkował daną nieruchomość na potrzeby własnej działalności gospodarczej przez wymagany dwuletni okres, to przy sprzedaży tej nieruchomości również będzie miał prawo do zwolnienia z VAT.

Uwzględniając sentencję zawartą w tym wyroku, podobnie uznał również NSA w wyroku z 9 czerwca 2015 r. (IFSK 213/14).

W świetle tych orzeczeń, aby doszło do pierwszego zasiedlenia, wystarczające jest, aby budynek wybudowany (lub

ulepszony) przez podatnika został oddany do używania na cele firmowe – nie musi być on wynajęty.

Fiskus się zgadza

Stanowisko spółki potwierdziła Izba Skarbowa w Poznaniu w interpretacji z 20 grudnia 2016 r. (3063-ILPP2-3.4512.114.2016.2.WB).

Organ potwierdził, że analizowana transakcja sprzedaży lokalu użytkowanego na własne cele gospodarcze korzysta ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT. Podkreślił, że zgodnie z przepisami Dyrektywy 2006/112/WE oraz w świetle utrwalonego w tej materii orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, pierwsze zasiedlenie budynku należy rozumieć szeroko, jako „pierwsze zajęcie budynku, używanie”. W efekcie, aby w tej sytuacji można było mówić o pierwszym zasiedleniu, musi dojść do zajęcia budynku, jego używania, w tym również na potrzeby własnej działalności gospodarczej.

Organ potwierdził przy tym, powołując się na wskazywany już wyrok NSA z 14 maja 2015 r. (IFSK 382/14), że pojęcie pierwszego zasiedlenia jako pojęcie autonomiczne nie wymagało jego definiowania przez ustawodawcę polskiego (poza przypadkami wskazanymi w art. 12 ust. 2 zdanie drugie dyrektywy, czyli przebudowy budynku).

– ZDANIEM AUTORA

Jarosław
Piątek

doradca podatkowy



Zgodność z unijnymi przepisami rozstrzygnie TSUE

Omawiana interpretacja jest kolejną, która potwierdza prezentowaną przez organy podatkowe tezę, że definicję pierwszego zasiedlenia należy rozumieć szeroko. Obejmuje ona nie tylko dostawę, najem czy dzierżawę nieruchomości, ale także inne zajęcia bądź używanie nieruchomości, w tym również na cele własne prowadzonej działalności gospodarczej.

Omawiane zagadnienie, tj. czy polska definicja pierwszego zasiedlenia jest zgodna z przepisami unijnej dyrektywy VAT, będzie rozpatrywane przez Trybunał Sprawiedliwości UE. Z pytaniem prejudycjalnym do Trybunału w tej sprawie wystąpił NSA (postanowienie z 22 grudnia 2016 r., I FSK 1573/14).

Rozstrzygnięcie TSUE w tym zakresie będzie miało oczywiście wpływ na zakres zwolnienia z VAT przewidzianego w art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT.

Niemniej jednak pozytywnie należy ocenić to, że polskie organy podatkowe – pomimo braku formalnego wyroku Trybunału w tej sprawie – prezentują w interpretacjach indywidualnych prounijną wykładnię definicji pierwszego zasiedlenia. Tym samym podatnicy zdecydowanie szybciej uzyskują potwierdzenie prawidłowości rozliczeń podatkowych tego typu transakcji. Jako przykład można wskazać interpretację Izby Skarbowej w Warszawie: z 14 kwietnia 2016 r. (IPPP3/4512-873/15-3/S/RD) oraz z 25 kwietnia 2016 r. (IPPP3/4512-208/16-2/ISZ). ©

Tym samym ustawodawca krajowy w sposób nieprawidłowy implementował przepisy dyrektywy VAT regulujące zakres przedmiotowy zwolnienia, poprzez wprowadzenie do ustawy

o VAT dodatkowych przesłanek pojęcia pierwszego zasiedlenia, które doprowadziły do zawężenia zwolnień przewidzianych w art. 135 dyrektywy. ©

–Jarosław Piątek