

Sprzedający nieruchomości sam zdecydował o zwolnieniu transakcji z podatku VAT

Istotnym zagadnieniem związanym z transakcjami zbycia nieruchomości jest kwestia prawidłowego zastosowania zwolnienia wynikającego z art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy o VAT, zgodnie z którym zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim. Dotyczy to również sytuacji, gdy pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Pierwsze zasiedlenie

W świetle powyższego przepisu kluczowe pozostaje ustalenie, czy a jeżeli tak – to kiedy w danych okolicznościach doszło do tzw. pierwszego zasiedlenia. Zgodnie z art. 2 pkt 14 ustawy o VAT przez to pojęcie rozumie się oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich wybudowaniu lub ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

Regulacje dotyczące pierwszego zasiedlenia już od momentu ich wejścia w życie budziły wiele kontrowersji. Często bowiem okazywało się, że w związku z ulepszeniami dokonywanymi w stosunku do nieruchomości, do jej pierwszego zasiedlenia dochodziło kilkakrotnie.

Budynki wykorzystywane na potrzeby działalności gospodarczej

Niemniej, największe wątpliwości dotyczyły tych podatników, którzy po wybudowaniu budynku lub budowli wykorzystywali ją na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej. Przy transakcji sprzedaży takiej nieruchomości literalna wykładnia przepisów – wymagająca, aby oddanie do użytkowania następowało w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu – uniemożliwiała zastosowanie zwolnienia i wymuszała na podatnikach finansowanie znaczących kwot podatku należnego.

Właśnie taką wykładnię przez lata prezentował zarówno fiskus, jak i dokonujące kontroli jego rozstrzygnięć sądy administracyjne. Impas w tym zakresie przełamał dopiero Naczelny Sąd Administracyjny, który w postanowieniu z 23 lutego 2016 roku (sygn. I FSK 1573/14) zwrócił się w tym zakresie z pytaniem prejudycjalnym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej zajął stanowisko

Trybunał w wyroku z 16 listopada 2017 roku (sygn. C-308/16), w ślad za opinią wyrażoną przez Rzecznika Generalnego, stwierdził, że „artykuł 12 ust. 1 i 2 oraz art. 135 ust. 1 lit. j) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one przepisom krajowym, takim jak będące przedmiotem postępowania głównego, które uzależniają zwolnienie z podatku od wartości dodanej w związku z dostawą budynków od spełnienia warunku, zgodnie z którym pierwsze zasiedlenie tych budynków następuje w ramach czynności podlegającej opodatkowaniu”.

Dopóki polski ustawodawca nie dokona odpowiedniej zmiany definicji pierwszego zasiedlenia, wyrok Trybunału stanowi podstawę do zastosowania zwolnienia z opodatkowania VAT w tych sytuacjach, w których podatnik dokonuje zbycia budynku lub budowli, które były wykorzystywane na jego własne potrzeby.

Podsumowanie

Stanowisko zaprezentowane przez Ministerstwo Finansów po orzeczeniu Trybunału wskazuje, że podatnik sam musi zdecydować: czy woli zastosować definicję pierwszego zasiedlenia wynikającą z ustawy o VAT, czy też powołać się bezpośrednio na przepisy dyrektywy z uwzględnieniem wykładni zaprezentowanej przez Trybunał.

W tej sytuacji podatnicy powinni wnikliwie zweryfikować korzystny dla nich sposób metody opodatkowania, tj. zastosowanie zwolnienia z opodatkowania VAT (co rodzi konieczność zapłaty przez nabywcę podatku od czynności cywilnoprawnych oraz dokonanie ewentualnej korekty podatku naliczonego) albo opodatkowanie transakcji 23% stawką VAT.

Autor: Paweł Kempa, prawnik, Kancelaria Prawna Piszcz i Wspólnicy