

DORADCA PODATKOWY

Witold Missala



nr wpisu 00609

OPINIA w przedmiocie opodatkowania podatkiem VAT sprzedaży lokalu niemieszkalnego

1. Stan faktyczny

Postanowieniem z dnia 17.02.2023 r. sygn. akt: WA1M/GU/123/2022, Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy w Warszawie, XVIII Wydział Gospodarczy postanowił ogłosić upadłość dłużnika, którym jest Pagiko spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa z siedzibą w Warszawie, NIP: 5223062466.

W operacie szacunkowym z dnia 28.02.2023 r. w przedmiocie określenia wartości rynkowych prawa własności do lokalu usługowego położonego w Warszawie, w budynku przy ul. Starodęby 10, lokal nr 10 oraz miejsca postojowego nr 95 w garażu podziemnym (dalej „Nieruchomość”) stwierdzono, co następuje:

1. lokal posiada księgę wieczystą nr WA5M/00491779/1;
2. dla garażu podziemnego (lokal niemieszkalny) prowadzona jest księga wieczysta nr WA5M/00486085/1;
3. lokal usługowy nr 10 znajduje się na parterze budynku, wejście do lokalu bezpośrednio z chodnika od południowo-zachodniej strony budynku – ul. Starodęby; obecnie powierzchnia lokalu jest podzielona na trzy części funkcjonalne: przedsionek, sala główna oraz zaplecze socjalne z wc; wielkość powierzchni użytkowej lokalu wynosi 86,64 m²; standard lokalu w dniu oględzin – do wykończenia;
4. nieruchomość znajduje się na terenie, dla którego nie został uchwalony miejscowy plan zagospodarowania przestrzennego; zgodnie ze studium uwarunkowań i kierunków zagospodarowania przestrzennego (Uchwała nr LIII/1611/2021 Rady Miasta Stołecznego Warszawy z dnia 26 sierpnia 2021 r.) przedmiotowa działka oznaczona jest jako teren o przewadze zabudowy mieszkaniowej wielorodzinnej;
5. wartość rynkowa prawa własności lokalu usługowego nr 10 wynosi 719.000,00 zł, przy wymuszonej sprzedaży 539.250,00 zł;

6. wartość rynkowa własności miejsca postojowego o nr 95 wynosi 30.000,00 zł, przy wymuszonej sprzedaży 22.500,00 zł.

Lokal wynajmowany był przez Spółkę na podstawie umowy najmu z 22 czerwca 2021 r. do czerwca 2022 roku.

2. Analiza sprawy

Przez dostawę towarów (w tym nieruchomości) rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (art. 7 ust. 1 ustawy o VAT). Z dostawą będziemy zatem mieli do czynienia np. w przypadku sprzedaży nieruchomości.

Dostawa budynków budowli lub ich części może podlegać VAT lub być od niego zwolniona, co zależy od konkretnych uwarunkowań dotyczących przedmiotu sprzedaży.

Opodatkowanie sprzedaży nieruchomości podatkiem VAT będzie miało miejsce wówczas, jeżeli spełnione zostaną przesłanki o charakterze przedmiotowym, tj. wystąpi czynność podlegająca opodatkowaniu w oparciu o przepis art. 5 ust. 1 u.p.t.u. i podmiotowym, tj. gdy czynność podlegająca opodatkowaniu podatkiem VAT zostanie dokonana przez osobę (lub jednostkę organizacyjną) będącą podatnikiem w rozumieniu art. 15 ust. 1 u.p.t.u., działającą w takim charakterze oraz jednocześnie czynność ta nie będzie zwolniona z podatku.

W świetle art. 15 ust. 1 u.p.t.u. podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Przepis art. 15 ust. 2 u.p.t.u. stanowi, że działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Wynikająca z powyższych przepisów u.p.t.u. definicja działalności gospodarczej jest szeroka i ma charakter uniwersalny, pozwalający na objęcie pojęciem "podatnik" tych wszystkich podmiotów, które prowadzą działalność, występując w profesjonalnym obrocie gospodarczym.

Z ustalonego stanu faktycznego wynika, że przedmiotowy lokal niemieszkalny był wykorzystywany w ramach prowadzonej działalności przez PAGIKO spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa w upadłości przez okres ok. 6 miesięcy.

W związku z powyższym należy stwierdzić, że sprzedaż będzie podlegać przepisom ustawy o VAT.

W myśl art. 43 ust. 1 pkt 10 u.p.t.u., zwalnia się od podatku dostawę budynków, budowli lub ich części, z wyjątkiem gdy:

- a. dostawa jest dokonywana w ramach pierwszego zasiedlenia lub przed nim,
- b. pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą budynku, budowli lub ich części upłynął okres krótszy niż 2 lata.

Przez pierwsze zasiedlenie - w myśl art. 2 pkt 14 u.p.t.u. rozumie się oddanie do użytkownika pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi lub rozpoczęcie użytkowania na potrzeby własne 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% wartości początkowej.

Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 września 2018 r. I FSK 1854/16:

1. Przez "oddanie do użytkowania", o którym mowa w art. 2 pkt 14 u.p.t.u. należy rozumieć: przekazanie prawa do korzystania z budynków, czyli: sprzedaż, wdzierżawienie, wynajęcie, czy oddanie do używania (użytkowania).

2. Przez pierwsze zasiedlenie rozumie się oddanie do użytkowania, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi lub użytkowanie na potrzeby własne, 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% wartości początkowej.

Z opisanego stanu faktycznego wynika, że sprzedaż lokalu będzie mogła podlegać zwolnieniu z podatku VAT na podstawie art. 43 ust. 10 u.p.t.u., o ile nie zostanie wybrana rezygnacja ze zwolnienia, pomiędzy pierwszym zasiedleniem a dostawą lokalu i miejsca postojowego upłynie bowiem okres dłuższy niż 2 lata.

Na mocy art. 43 ust. 10 u.p.t.u. podatnik może zrezygnować ze zwolnienia od podatku, o którym mowa w ust. 1 pkt 10, pod warunkiem, że dokonujący dostawy i nabywca budynku, budowli lub ich części:

- a. są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni;
- b. złożą, przed dniem dokonania dostawy tych obiektów właściwemu dla ich nabywcy naczelnikowi urzędu skarbowego lub w akcie notarialnym, do zawarcia którego dochodzi w związku z dostawą tych obiektów, zgodne oświadczenie, że wybierają opodatkowanie dostawy budynku, budowli lub ich części.

Oświadczenie musi również zawierać:

- a. imiona i nazwiska lub nazwę, adresy oraz numery identyfikacji podatkowej dokonującego dostawy oraz nabywcy;
- b. planowaną datę zawarcia umowy dostawy budynku, budowli lub ich części - w przypadku, o którym mowa w ust. 10 pkt 2 lit. a);
- c. adres budynku, budowli lub ich części.

Mając na uwadze powyższy opis sprawy oraz powołane wyżej przepisy należy stwierdzić, że w związku z założeniem, że zbycie Nieruchomości nie będzie dokonywane w

ramach jej pierwszego zasiedlenia, przed pierwszym zasiedleniem ani w okresie 2 lat od pierwszego zasiedlenia, w konsekwencji sprzedaż Nieruchomości będzie korzystała ze zwolnienia z opodatkowania na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 ustawy. W związku z tym, dalsza analiza treści art. 43 ust. 1 pkt 10a u.p.t.u. staje się bezprzedmiotowa.

Należy wskazać, iż w przypadku dostawy budynków lub budowli trwale z gruntem związanych albo części budynków lub budowli, w myśl art. 29a ust. 8 u.p.t.u. z podstawy opodatkowania nie wyodrębnia się wartości gruntu. Oznacza to, że do dostawy gruntu stosuje się analogiczną stawkę podatku jak przy dostawie budynków, budowli lub ich części trwale związanych z gruntem. Jeżeli dostawa budynków, budowli lub ich części korzysta ze zwolnienia od podatku, ze zwolnienia korzysta również dostawa gruntu, na którym obiekt jest posadowiony (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 listopada 2016 r. I SA/Gd 986/16).

Zwolnienie z podatku VAT nie zawsze jest korzystne dla podatnika. Dlatego też ustawodawca zdecydował się na umożliwienie rezygnacji ze zwolnienia. W przypadku nieruchomości ustawodawca przewidział 10-letni okres korekty VAT naliczonego, który został odliczony przy jej zakupie. Sprzedaż zwolniona w okresie korekty oznaczać będzie konieczność proporcjonalnego skorygowania odliczonego VAT (w proporcji do pozostałego okresu korekty). Dodatkowo opodatkowanie VAT zwalnia od podatku od czynności cywilnoprawnych, a korzystanie ze zwolnienia oznacza konieczność zapłaty tego podatku przez Kupującego.

Zwolnienie z podatku od towarów i usług powoduje konieczność zapłaty podatku od czynności cywilnoprawnych.

Stosownie do treści art. 1 ust. 1 pkt 1 lit. a ustawy o p.c.c. podatku od czynności cywilnoprawnych podlegają umowy sprzedaży oraz zamiany rzeczy i praw majątkowych.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 1 ustawy o p.c.c. stawka podatku od umowy sprzedaży nieruchomości wynosi 2%.

Do zawarcia umowy sprzedaży nieruchomości zgodnie z art. 158 k.c. wymagana jest forma aktu notarialnego, a zgodnie z art. 10 ust. 2 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych notariusze są płatnikami podatku od czynności cywilnoprawnych dokonywanych w formie aktu notarialnego.

III. Podsumowanie

Sprzedaż Nieruchomości będzie podlegać zwolnieniu od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 10 u.p.t.u.

Istnieje możliwość rezygnacji ze zwolnienia na podstawie art. 43 ust. 10 u.p.t.u.

Zwolnienie z podatku od towarów i usług powoduje konieczność zapłaty podatku od czynności cywilnoprawnych.

2023-11-07