

Interpretacje
Izb
Skarbowych

Liczy się to, kto postawił budynek

PODATKI | Gmina, która sprzedaje działkę z wybudowanym na niej pawilonem usługowo-handlowym, musi rozliczyć 23-proc. VAT

MONIKA POGROSZEWSKA

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi rozstrzygnął w interpretacji z 19 czerwca 2015 r. (IPTPP4/4512-164/15-4/UNR) kwestię opodatkowania transakcji zbycia gruntu z budynkiem.

Z pytaniem zwróciła się gmina zarejestrowana jako podatnik VAT czynny, która chce sprzedać w formie przetargu ustnego nieograniczonego część zabudowanej działki o powierzchni 1,1 ha. Kawalek tej działki, o powierzchni 78 mkw., od blisko 30 lat dzierżawi osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą. Płaci z tego tytułu czynsz opodatkowany VAT. Dzierżawca wybudował tam z własnych środków mурowany pawilon handlowo-usługowy, który jest trwale związany z gruntem. Przy sprzedaży przysługiwać mu będzie roszczenie o zwrot poniesionych nakładów. Umowa dzierżawy obowiązuje do kwietnia 2016 r.

Gmina zapytała, czy sprzedaż części działki wraz z pawilonem na rzecz osoby trzeciej będzie zwolniona z VAT. Drugie pytanie dotyczyło tego, czy sprzedaż na rzecz dzierżawcy, któremu przysługują zwrot nakładów poniesionych na wybudowanie pawilonu, może skutkować ze zwolnienia przedmiotowego.

Gmina przedstawiła stanowisko, że skoro zbycie części

działki na rzecz osoby trzeciej nastąpi wraz z pawilonem handlowo-usługowym, to transakcja w całości jest zwolniona z VAT. Podobnie będzie ze sprzedażą na rzecz dzierżawcy.

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi uznał jednak jej stanowisko za nieprawidłowe. Przypomniat, że w myśl art. 48 kodeksu cywilnego do części składowych gruntu należą w szczególności budynki i inne urządzenia trwale z gruntem związane. Inne regulacje obowiązują jednak w ustawie o VAT.

O ile jest oczywiste, że zbycie gruntu spowoduje także przeniesienie własności posadowionych na nim budynków, o tyle bynajmniej nie jest oczywiste, że tym samym dojdzie do dostawy towarów, jakimi są niewątpliwie budynki i budowle w rozumieniu ustawy o VAT – czytamy w interpretacji.

Dyrektor IS przeanalizował w pierwszej kolejności konsekwencje sprzedaży na rzecz dzierżawcy. Skoro dzierżawca „wytworzył” towar, jakim jest pawilon handlowo-usługowy, to nie ma podstaw do twierdzenia, że gmina dokona dostawy budynku, mimo iż przeniesie jego własność. Z punktu widzenia prawa cywilnego na dzierżawcę formalnie przejdzie prawo własności budynku. Jednocześnie, biorąc pod uwagę rozwiązania przyjęte w ustawie o VAT, nie wystąpi dostawa towaru, jakim jest budynek, gdyż dzierżawca już wcześniej mógł dysponować wybudowanym przez

siebie budynkiem jak właściciel.

Podsumowując, mimo że dojdzie do przeniesienia własności budynku jako części składowej nieruchomości, nie zaistnieje jednocześnie dostawa towaru, jakim jest budynek. Przedmiotem dostawy będzie w tym wypadku wyłącznie grunt, na którym dzierżawca wybudował pawilon handlowo-usługowy.

Z przepisów ustawy o VAT wynika, że zwolnienie z opodatkowania dotyczy dostawy gruntów o charakterze rolnym, leśnym itp. Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT zwolnione z opodatkowania są dostawy nieruchomości spełniające łącznie dwa warunki, tj.:

- przedmiotem dostawy musi być teren niezabudowany;
- teren ten nie może spełniać definicji terenu budowlanego, zawartej w art. 2 pkt 33 ustawy.

W konsekwencji sprzedaż gruntu, na którym dzierżawca wybudował pawilon, stanowić będzie czynność opodatkowaną 23 proc. VAT.

Jeśli chodzi o sprzedaż zabudowanej części działki na rzecz osoby trzeciej, to skoro przed tą transakcją gmina nie rozliczy z dzierżawcą nakładów na wybudowanie pawilonu, to w przypadku sprzedaży na rzecz innego podmiotu przedmiotem dostawy będzie jedynie grunt. Z punktu widzenia prawa cywilnego na nabywcę nieruchomości formalnie przejdzie prawo

KOMENTARZ EKSPERTA

Przemysław Szabat

doradca podatkowy
w SSW Spaczyński,
Szczerpański i Wspólnicy



Sprzedaż zabudowanej nieruchomości gruntowej stanowi jednorodną transakcję w rozumieniu przepisów prawa cywilnego, jednak zasada ta nie zawsze znajduje zastosowanie na podstawie ustawy o VAT. Istotą dostawy towarów (w tym nieruchomości) jest przeniesienie prawa do rozporządzania nimi jak właściciel, umożliwiającego faktyczne, a nie prawne, dysponowanie rzeczą. Jeżeli własność ekonomiczna i prawna danego towaru nie skupia się w rękach jednego podmiotu, np. gdy inny podmiot poniósł nakłady na wytworzenie budynku, a inny jest właścicielem gruntu, na którym został on postawiony, ustawa o VAT decydujące znaczenie przypisuje własności ekonomicznej. Dlatego przeniesienie prawa własności zabudowanej nieruchomości na rzecz właściciela ekonomicznego budynku będzie stanowiło dostawę towarów wyłącznie w odniesieniu do nieruchomości gruntowej (bez budynku), która będzie opodatkowana według stawki VAT właściwej dla gruntu. W konsekwencji cywilistyczna nierozłączność gruntu i budynku nie zawsze będzie oznaczała konieczność traktowania danej transakcji jako łącznej dostawy gruntu wraz z budynkiem w celu ustalenia właściwej stawki VAT bądź zwolnienia.

własności pawilonu handlowo-usługowego, jednak nie wystąpi dostawa towaru, jakim jest budynek.

Transakcja nie będzie objęta zwolnieniem na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT, bowiem jest to grunt zabudowany, a więc nie stanowi terenu niezabudowanego innego niż tereny budowlane. Przedmiotowa dostawa nie będzie również korzystała ze zwolnienia

od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy, ponieważ z okoliczności sprawy nie wynika, by grunt ten był wykorzystywany wyłącznie na cele działalności zwolnionej od podatku.

W konsekwencji dostawa działki na rzecz osoby trzeciej, na której wybudowany został pawilon handlowo-usługowy przez dzierżawcę nieruchomości, będzie opodatkowana stawką 23 proc. ©©