

Sprzedaż nieruchomości a podatek VAT

Wtorek, 7 marzec 2017, 08:51, autor: Fakturowo.pl



W świetle art. 46 § 1 Kodeksu cywilnego nieruchomościami są części powierzchni ziemskiej stanowiące odrębny przedmiot własności (grunty), jak również budynki trwale z gruntem związane. W ustawie z 8.1.1993 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 11, poz. 50 ze zm.; dalej VATU) ustawodawca nie używa terminu "nieruchomość", lecz np. "budynki", "budowle", "części budynków i budowli", "lokale mieszkalne", lokale użytkowe" itp. Zatem, jeżeli w VATU mowa jest o budynkach, budowlach i ich częściach oraz o czynnościach z nimi związanych, to definicji tych pojęć należy szukać nie na gruncie przepisów prawa cywilnego, czy prawa budowlanego, lecz na gruncie przepisów o statystyce państwowej (art. 4 pkt 1 VATU).

Do nieruchomości (obok budynków i budowli oraz ich części) zaliczane są także grunty, które nie stanowią towaru dla potrzeb podatku VAT. Wynika to (oprócz art. 4 pkt 1 VATU) także z art. 15 ust. 2a VATU dotyczącego podstawy opodatkowania, zgodnie z którym w przypadku sprzedaży budynków lub budowli trwale z gruntem związanych (lub ich części), z podstawy opodatkowania wyłącza się wartość gruntu. Zatem, jeśli grunt podlega takim czynnościom jak sprzedaż, darowizna, zamiana, przekazanie itp., to czynność ta nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem VAT. Jednakże, jeżeli grunt będzie przedmiotem umowy najmu, dzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, wówczas usługa ta będzie podlegała opodatkowaniu tym podatkiem.

Zgodnie z art. 158 KC umowa zobowiązująca do przeniesienia własności nieruchomości powinna być zawarta w formie aktu notarialnego. Zgodnie z art. 73 § 2 KC, jeżeli ustawa zastrzega dla czynności prawnej formę szczególną, czynność dokonana bez zachowania tej formy jest nieważna.

Umowa sprzedaży nieruchomości zawarta bez zachowania formy szczególnej aktu notarialnego (jako nieważna z mocy prawa) nie rodzi skutków na gruncie prawa cywilnego.

Z podatkowego punktu widzenia brak formy aktu notarialnego przy sprzedaży nieruchomości ma różne skutki prawne dla sprzedającego i nabywającego. U sprzedającego nieruchomości powstanie obowiązek podatkowy wynikający z art. 2 ust. 4 VATU, zgodnie z którym czynność sprzedaży (wydania) podlega opodatkowaniu niezależnie od tego, czy została wykonana z zachowaniem warunków oraz form określonych przepisami prawa czyli, że opodatkowaniu podatkiem VAT podlegać będzie wydanie nieruchomości (przeniesienie jej posiadania) przez sprzedawcę. Dotyczy to także zawarcia umowy sprzedaży, darowizny, zamiany bez zachowania formy aktu notarialnego.

Inny skutek braku aktu notarialnego przy sprzedaży nieruchomości ma dla kupującego. Bowiem bez aktu notarialnego przenoszącego nieruchomości nabywca nie posiada prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Wystawiona faktura VAT musi być następstwem ważnie zawartej czynności prawnej. Oznacza to, że faktura dokumentująca nabycie nieruchomości może być wystawiona wyłącznie po sporządzeniu aktu notarialnego, a nie przed datą jego sporządzenia. Faktura dokumentująca sprzedaż nieruchomości wystawiona przed dniem zawarcia aktu notarialnego nie uprawnia nabywcy do odliczenia podatku naliczonego w tej fakturze zawartego. Faktura taka bowiem potwierdza czynność, która w świetle prawa nie nastąpiła (nie została dokonana). Żeby zatem odliczyć podatek naliczony VAT zapłacony kontrahentowi, nabywca nieruchomości musi skutecznie (z uwzględnieniem prawnych uwarunkowań) nabyć nieruchomości, czyli stać się jej prawnym właścicielem.

Umowa przedwstępna sprzedaży nie wywiera skutków prawnopodatkowych, pozostając jedynie przyrzeczeniem zawarcia umowy kupna-sprzedaży i tym samym umowa taka nie może stanowić (podobnie jak i wystawiona na jej podstawie faktura VAT) podstawy do odliczenia podatku naliczonego, o którym mowa w art. 19 VATU.

Sprzedaż udziału w nieruchomości jest sprzedażą części nieruchomości podlegającej opodatkowaniu podatkiem VAT. W związku z tym, towarem podlegającym VAT, jest również część budynku, zarówno nie wyodrębniona, jak i wyodrębniona prawnie.

Czynność użyczenia (umowa użyczenia) nie została zdefiniowana dla potrzeb ustawy VAT. Użyczenie jest to umowa uregulowana w art. 710-719 KC. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1a VATU, wydanie towarów na podstawie umowy użyczenia zostało wymienione jako czynność, do której nie stosuje się przepisów VATU. Zatem wydanie budynków na podstawie umowy użyczenia, nie jest objęte podatkiem VAT.

Przepisy VATU nie definiują czynności darowizny dla potrzeb tego podatku. Przedmiotem opodatkowania podatkiem VAT są wyłącznie darowizny towarów, w tym darowizny budynków i budowli lub ich części. Darowizna tych nieruchomości będzie opodatkowana stawką podatku właściwą ze względu na symbol KOB. Zgodnie z § 69 pkt 2 rozporządzenia w sprawie VAT, zwolnione od podatku od towarów i usług są darowizny składników majątku trwałego na rzecz: publicznych szkół i zakładów opieki zdrowotnej, zakładów kształcenia nauczycieli oraz placówek oświatowych, a także instytucji kultury i instytucji filmu, samorządu terytorialnego, spółdzielni mieszkaniowych, jeżeli darowizna dotyczy budynków mieszkalnych, jednostek wojskowych.

W przypadku darowizny nieruchomości u darczyńcy z uwagi na to, że dokonuje on darowizny towarów, od której obowiązany jest zapłacić należny podatek VAT, to przysługuje mu prawo do odliczenia podatku naliczonego od nabytej, a następnie darowanej nieruchomości (art. 25 ust. 2 pkt 2 VATU). Natomiast obdarowany nieruchomością (z uwagi na bezpłatność świadczenia) pozbawiony jest prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Obowiązek podatkowy VAT powstaje w momencie dokonania przez podatnika VAT czynności określonej w art. 2 VATU. Tym momentem jest dokonanie sprzedaży (darowizny, zamiany, przekazania) nieruchomości, czyli ogólnie mówiąc jej wydanie. Jeżeli sprzedaż towaru powinno być potwierdzone fakturą, to obowiązek podatkowy powstaje z chwilą wystawienia faktury, nie później jednak niż w 7 dniu od dnia wydania nieruchomości. Trzecim momentem powstania obowiązku podatkowego jest otrzymanie co najmniej 50% zaliczki (zadatku, raty, przedpłaty) mającej miejsce przed wydaniem nieruchomości.

Należy tu także zauważyć, że sprzedaż ratalna nieruchomości (zapłata należności w ratach) po wydaniu nieruchomości nie wpływa na termin powstania obowiązku podatkowego. Obowiązek ten powstaje wówczas zgodnie z ogólnymi zasadami, tj. w momencie wydania nieruchomości lub nie później niż 7 dnia od dnia jej wydania w przypadku obowiązku potwierdzenia sprzedaży fakturą.