



Polska definicja pierwszego zasiedlenia niezgodna z Dyrektywą VAT

15 maja 2015 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał orzeczenie (I FSK 382/14), które może spowodować rewolucję w zakresie praktyki opodatkowania VAT obrotu nieruchomościami zabudowanymi. Przedmiotem tego orzeczenia był sposób rozumienia na gruncie VAT tzw. pierwszego zasiedlenia. Pojęcie to ma zasadnicze znaczenie dla prawidłowego ustalenia zasad opodatkowania VAT obrotu nieruchomościami zabudowanymi. Ustalenie czy i kiedy w stosunku do danej nieruchomości wystąpiło pierwsze zasiedlenie ma kluczowy wpływ na ocenę, czy zbycie tej nieruchomości podlega opodatkowaniu VAT, czy korzysta ze zwolnienia z VAT oraz jaki jest charakter tego zwolnienia (zwolnienie fakultatywne z możliwością skorzystania przez stronę transakcji z opcji opodatkowania czy zwolnienie obligatoryjne z brakiem możliwości wyboru opodatkowania).

Definicja zawarta w ustawie VAT wiąże pierwsze zasiedlenie z oddaniem do użytkowania w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu (takich jak np. sprzedaż, najem, dzierżawa, leasing i inne umowy o podobnym charakterze) pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi. Jeżeli zatem dany budynek czy budowla nie były dotychczas przedmiotem takich czynności, to w ich przypadku nie doszło jeszcze do pierwszego zasiedlenia. Dotyczy to m.in. budynków czy budowli, które po ich wybudowaniu były przez podatnika wykorzystywane na potrzeby własnej działalności.

W doktrynie prawa podatkowego podnoszono od pewnego czasu, że definicja pierwszego zasiedlenia, która znajduje się w ustawie o VAT może być niezgodna z Dyrektywą VAT.

Dyrektywa VAT nie zawiera definicji pierwszego zasiedlenia. Wskazuje jedynie, że państwa członkowskie mogą uznać za podatnika każdego, kto okazjonalnie przeprowadza transakcję związaną z działalnością gospodarczą, taką jak w szczególności dostawa budynku lub części budynku oraz związanego z nim gruntu, przed pierwszym zasiedleniem. Jednocześnie Dyrektywa VAT przewiduje, że państwa członkowskie mogą zastosować kryteria inne niż kryterium pierwszego zasiedlenia, takie jak okres upływający między datą ukończenia budynku a datą pierwszej dostawy lub też okres upływający między datą pierwszego zasiedlenia a datą następnej dostawy, pod warunkiem że okresy te nie przekraczają, odpowiednio, pięciu i dwóch lat.

Kancelaria Prawna
SSW Spaczyński, Szczepaniak i Wspólnicy S.K.A.

Na podstawie tych regulacji Naczelny Sąd Administracyjny uznał, że polska definicja pierwszego zasiedlenia jest niezgodna z Dyrektywą VAT. Zdaniem NSA, warunek „w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu” wskazany w ustawowej definicji pierwszego zasiedlenia w ustawie VAT nie ma umocowania w Dyrektywie. Zwolnienie przewidziane w Dyrektywie dotyczy bowiem dostaw budynków używanych, czyli takich, które były w jakikolwiek sposób użytkowane. Biorąc zatem pod uwagę zarówno wykładnię językową, jak i celowościową systemu VAT, w ocenie NSA, należy przyjąć, że jeżeli podatnik użytkował daną nieruchomość i spełnia warunek korzystania z tej nieruchomości przez wymagany czas, to do sprzedaży prawa własności tej nieruchomości zastosowanie znajdzie zwolnienie fakultatywne, a nie opodatkowanie VAT.

Utrwalenie powyższej linii orzeczniczej stanowić będzie rewolucję w zakresie praktyki opodatkowania VAT obrotu nieruchomościami zabudowanymi. Dotyczy to w szczególności budynków, budowli lub ich części, które po wybudowaniu nie były przedmiotem czynności podlegających opodatkowaniu, natomiast były wykorzystywane na potrzeby własne podatników. Będzie to dawało stronom transakcji większą elastyczność w zakresie wyboru najbardziej efektywnej dla nich metody opodatkowania dostawy nieruchomości VAT.



Tomasz Wickel
Partner, Doradca podatkowy
Tomasz.Wickel@ssw.pl



Agnieszka Telakowska-Harasiewicz
Associate, Doradca podatkowy
Agnieszka.Telakowska-Harasiewicz@ssw.pl

Zastrzeżenie: Niniejsza publikacja ma na celu podkreślenie pewnych kwestii. Z założenia nie jest kompleksowa i nie jest poradą prawną.

Biuro w Warszawie
Rondo ONZ 1
XII piętro
00-124 Warszawa

tel./phone +48 22 544 87 00
fax +48 22 544 87 01
warszawa@ssw.pl

Biuro w Poznaniu
ul. Mielżyńskiego 14
Okrągłak, VII piętro
61-725 Poznań

tel./phone + 48 61 625 16 00
fax + 48 61 625 16 01
poznan@ssw.pl

www.ssw.pl



Définition polonaise de la première occupation incompatible avec la Directive TVA

Le 15 mai 2015 La Cour Suprême Administrative a rendu un jugement (IFSK 382/14), qui pourrait provoquer une révolution dans le domaine de la TVA sur les transactions relatives aux propriétés développées. Le jugement indique comment traiter fiscalement la première occupation, vis à vis du système de TVA. Ce concept est essentiel pour la bonne interprétation des règles relatives à la fiscalité des transactions concernant les propriétés développées. Déterminer à quel moment la première occupation a eu lieu par rapport à la propriété est crucial pour déterminer si la vente de cette propriété serait soumise à la TVA ou en serait exemptée, ainsi que pour déterminer la nature de cette éventuelle exemption (exemption facultative avec l'option de taxer la transaction ou l'exemption obligatoire de taxation sans possibilité du choix).

La définition figurant dans l'Acte sur la TVA fait le lien entre la première occupation et le commencement de son utilisation, dans le cas d'opérations imposables (comme, par exemple, vente, location et autres contrats de même nature) au premier acheteur ou utilisateur. Par conséquent, si un bâtiment ou une structure n'ont pas été l'objet de ce type d'activités, la première occupation est considérée comme n'ayant pas eu lieu. Cela concerne en particulier des bâtiments ou structures qui ont été utilisés par le contribuable pour ses propres opérations.

La doctrine du droit fiscal a initialement considéré que la définition de la première occupation, dans l'Acte sur la TVA pouvait être incompatible avec la Directive TVA.

La Directive TVA ne contient pas de définition précise de la première occupation. Elle indique seulement que les États membres peuvent considérer comme étant contribuable, toute personne qui, occasionnellement, effectue une transaction liée à une activité économique, comme par exemple la livraison d'un bâtiment ou de certaines parties du bâtiment ayant un lien avec le sol, avant sa première occupation. Dans le même temps la Directive TVA prévoit que les États membres peuvent appliquer d'autres critères que celui de la première occupation, comme le délai entre la date d'achèvement de l'immeuble et la date de la première livraison, ou celui du délai entre la date de la première occupation et la date de la livraison ultérieure, à condition que ces délais ne dépassent pas, respectivement, cinq ans et deux ans.

Sur la base de ces règlements, la Cour Administrative Suprême a statué que la définition polonaise de la première occupation serait incompatible avec la Directive TVA. Selon la Cour, la condition « effectué par activités imposables » telle que spécifiée dans la définition légale de première occupation selon l'Acte sur la TVA n'aurait aucun fondement. L'exemption prévue par la Directive TVA concerne la livraison de bâtiments qui n'auraient été utilisés en aucune façon. Par conséquent, étant donné à la fois l'interprétation littérale et téléologique de TVA, et selon l'évaluation de la Cour, si le contribuable a exploité une propriété et l'a effectivement utilisée pendant la durée requise, alors la vente de cette propriété bénéficierait d'une exonération facultative, et ne sera pas soumise à la TVA.

Si cette ligne de jurisprudence était poursuivie on aurait alors une révolution dans le domaine des pratiques d'imposition de TVA sur les propriétés développées. Cela concerne en particulier les bâtiments, constructions ou parties de ces bâtiments qui, après leur création n'étaient pas soumis aux opérations imposables, mais étaient utilisés pour les besoins propres des contribuables. Cela permettrait une plus grande flexibilité en termes de choix de la méthode la plus efficace de l'imposition de la livraison des propriétés avec TVA.



Tomasz Wickel
Partner, Conseillère fiscale
Tomasz.Wickel@ssw.pl



Marcin Muchowski
Associate, Conseillère fiscale
Marcin.Muchowski@ssw.pl

Cabinet d'Avocat
Spaczyński, Szczepaniak i Wspólnicy S.K.A.

Bureau à Varsovie
Rondo ONZ 1
00-124 Varsovie

T: +48 22 544 87 00
F: +48 22 544 87 01
warszawa@ssw.pl

Bureau à Poznań
ul. Mielżyńskiego 14
Okraglak, 7 ème étage
61-725 Poznań

T: +48 61 625 16 00
F: +48 61 625 16 01
poznan@ssw.pl

www.ssw.pl