

Warszawa, 31 października 2018 roku

Pan
Leszek Skiba
Podsekretarz Stanu
Ministerstwo Finansów
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

**Stanowisko Polskiego Związku Firm Deweloperskich do konsultacji podatkowych
w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług (VAT) transakcji zbycia
nieruchomości komercyjnych**

W związku z opublikowaniem przez Ministerstwo Finansów *Zawiadomienia o konsultacjach podatkowych w sprawie opodatkowania podatkiem od towarów i usług (VAT) transakcji zbycia nieruchomości komercyjnych* Polski Związek Firm Deweloperskich przedkłada niniejsze stanowisko.

Przede wszystkim pragniemy podkreślić, że sama idea wszczęcia konsultacji podatkowych w rzeczonym temacie spotkała się z naszą wyraźną aprobatą. Konsultowana kwestia jest wysoce problematyczną, często także w kontekście działania organów podatkowych. Jak zostało zauważone w *Zawiadomieniu* jednym z kluczowych problemów podmiotów sprzedających nieruchomości komercyjne są przejawiające się już po transakcji, również w odległym horyzoncie czasowym, konsekwencje – wedle docierających do PZFD sygnałów możliwe jest nawet borykanie się z praktyką, kiedy to z mocą wsteczną organ podatkowy uznaje niesłuszność zbycia nieruchomości komercyjnej jako towaru w myśl przepisów *Ustawy o podatku od towarów i usług z dn. 11 marca 2004 roku (Dz.U. Nr 54, poz. 535) z późn. zm.* (dalej „Ustawa o podatku od towarów i usług” bądź „Ustawa o VAT”). Powyższe może pociągać za sobą daleko idące, nawet wsteczne konsekwencje, zarówno wobec zbywców, jak i nabywców, co jest szczególnie problemowe w sytuacjach, gdy do obsługi sprzedaży inwestycji powoływana jest spółka celowa kończąca swą działalność wraz ze zbyciem nieruchomości.

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

Mając na względzie konieczność dążenia do jednoznaczności przy kwalifikacji podatkowej transakcji sprzedaży nieruchomości komercyjnych, przedkładamy niniejszym następujące uwagi i wnioski.

- **Ogólna teza:**

Należy uznać, że w przypadku przedsiębiorstw deweloperskich, które wytworzyły lub znacząco ulepszyły (poniosły nakłady przewyższające 30% wartości odtworzeniowej – analogia do „pierwszego zasiedlenia” na gruncie ustawy o VAT) należy uznać, iż mamy do czynienia ze sprzedażą towaru ze względu na rodzaj działalności sprzedającego. Dla przedsiębiorcy-dewelопера nieruchomość, np. budynek komercyjny, stanowi towar, który produkuje jako zasadniczy przedmiot swojej działalności w sposób powtarzalny. Fakt, że dla celu osiągnięcia wyższej ceny towar taki jest złożony i oprócz nieruchomości może zawierać szereg czynników materialnych czy niematerialnych nie zmienia jego charakteru.

W przypadku dewelопера jedynie gdy dochodzi do sprzedaży struktur organizacyjnych, które służą produkcji właściwego towaru (tu budynku wraz z elementami towarzyszącymi) można mówić o zbyciu zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Przykładowo – gdyby przedsiębiorca zbywał swój oddział wraz z pracownikami, wartościami prawnymi i materialnymi służącymi do realizacji jego podstawowego celu jakim jest przygotowanie towaru w postaci inwestycji możliwe byłoby dopatrywanie się transakcji sprzedaży przedsiębiorstwa bądź jego zorganizowanej części.

Celem prostej kwalifikacji: jeśli mamy do czynienia z deweloperem proponujemy przejście, że podmiot, który prowadził proces inwestycyjny korzysta z takiego domniemania.

Powyższe rozważania mają swoje rozwinięcie także w dalszej części naszego stanowiska, która dotyczy przede wszystkim sytuacji, kiedy sprzedający nie jest deweloperem lub przypadek wymaga pogłębionej analizy.

1. Analiza terminów i możliwości sprzedaży związanych z nieruchomościami komercyjnymi

1.1. Termin „przedsiębiorstwo”

Ustawa o VAT ani też żadne związane z nią przepisy wykonawcze nie zawierają definicji legalnej „przedsiębiorstwa”. W myśl doktryny oraz utrwalonej praktyki prawa podatkowego należy się tu posługiwać wyjaśnieniem terminu zawartym w art. 55¹ Kodeksu Cywilnego. Jest to definicja w ujęciu przedmiotowym – ujmuje więc otwarty katalog materialnych i niematerialnych czynników związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, które w połączeniu jako zorganizowany zespół składników są określane jako przedsiębiorstwo. Taki zbiór w myśl 55² KC może być przedmiotem obrotu.

Przyjrzenie się przepisowi art. 55¹ KC przywodzi jednak na myśl, że elementy przedsiębiorstwa, które są w nim wyszczególnione, tak np. *własność nieruchomości lub*

*ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości mogłyby być przedmiotem samodzielnego obrotu, nie jako zespół czynników. Wobec powyższego należy wywieść, potwierdzony w doktrynie i orzecznictwie pogląd, że między elementami przedmiotu sprzedaży musi istnieć funkcjonalne powiązanie¹ oraz przedmiot nabycia musi przynajmniej w minimalnym stopniu dążyć do umożliwienia realizacji zadań gospodarczych. Choć, jak słusznie zauważono w *Zawiadomieniu o rozpoczęciu konsultacji podatkowych*, gros judykatury odnosi się do interpretacji w konkretnych przypadkach, wskazane założenie pozostaje dość utrwalonym.*

Nie wydaje się więc, wobec powyższego, aby z samego założenia sprzedaż nieruchomości komercyjnej przez inwestora mogłaby być w każdym przypadku uznawana za sprzedaż przedsiębiorstwa z samej swojej istoty.

1.2. Termin „zorganizowana część przedsiębiorstwa”

Przepisy ustawy o VAT zawierają natomiast definicję zorganizowanej części przedsiębiorstwa (dalej: „ZCP”). Zgodnie z obowiązującym od 1 stycznia 2008 r. art. 2 pkt 27e ustawy o VAT przez ZCP rozumie się organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

Zatem, aby na gruncie przepisów o podatku VAT mówić o ZCP łącznie spełnione muszą być następujące przesłanki:

- a) istnieje zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązań,
- b) zespół ten jest organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie,
- c) składniki te przeznaczone są do realizacji określonych zadań gospodarczych,
- d) zespół tych składników mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące zadania gospodarcze.

Brak zaistnienia którejkolwiek ze wskazanych powyżej przesłanek wyklucza uznanie zespołu składników majątkowych przedsiębiorstwa za jego zorganizowaną część w rozumieniu art. 2 pkt 27e ustawy o VAT.

Wyodrębnienie organizacyjne oznacza, że ZCP ma swoje miejsce w strukturze organizacyjnej przedsiębiorstwa jako dział, wydział, oddział itp. Przy czym, w doktrynie

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

¹ tak np. IV CSK 563/16; I FSK 1969/16; I ACa 1269/12

zwraca się uwagę, że organizacyjne wyodrębnienie co do zasady powinno być dokonane w sposób formalny na bazie statutu, regulaminu lub innego aktu o podobnym charakterze.

Przez wyodrębnienie finansowe nie należy rozumieć samodzielności finansowej, lecz sytuację, w której przez odpowiednią ewidencję zdarzeń gospodarczych dotyczących całości przedsiębiorstwa możliwe jest wydzielenie przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań związanych z ZCP.

Wyodrębnienie funkcjonalne należy natomiast rozumieć jako przeznaczenie do realizacji określonych zadań gospodarczych. ZCP musi stanowić funkcjonalnie odrębną całość – obejmować elementy niezbędne do samodzielnego prowadzenia działań gospodarczych, którym służy w strukturze przedsiębiorstwa.

Zorganizowana część przedsiębiorstwa nie jest zatem dowolnym zbiorem składników majątkowych (materialnych i niematerialnych) wchodzących w skład przedsiębiorstwa, ale wyodrębnionym organizacyjnie, finansowo i funkcjonalnie zespołem tych składników, zdolnym do bycia oddzielnym przedsiębiorstwem, samodzielnie realizującym określone zadania gospodarcze. Aby zatem część mienia przedsiębiorstwa mogła być uznana za jego zorganizowaną część, musi ona – obiektywnie oceniając – posiadać potencjalną zdolność do funkcjonowania jako samodzielny podmiot gospodarczy.

2. Analiza na gruncie prawa europejskiego

2.1. Dyrektywa 2006/112/WE²

Przytoczone wyżej przepisy ustawy o VAT oraz ich wykładnia pozostają w zgodzie z przepisami art. 19 Dyrektywy 2006/112 oraz ich wykładnią prezentowaną w wyrokach Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Zgodnie z przywołanym art. 19 Dyrektywy 2006/112, w przypadku przekazania, odpłatnie lub nieodpłatnie lub jako aportu do spółki całości lub części majątku, państwa członkowskie mogą uznać, że dostawa towarów nie miała miejsca i że w takim przypadku osoba, której przekazano towary, będzie traktowana jako następcą prawnym przekazującego.

W wyroku w sprawie C 444/10³ Trybunał Sprawiedliwości wskazał m.in., że w kontekście art. 5 ust. 8 szóstej dyrektywy i celu, jakiemu służy ten przepis (obecnie art. 19 Dyrektywy 2006/112), przepis ten ma za zadanie umożliwić państwom członkowskim ułatwienie przekazywania przedsiębiorstw lub części przedsiębiorstw, poprzez uproszczenie tych

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

² Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej z dnia 28 listopada 2006 r. (Dz.Urz.UE.L Nr 347, str. 1 ze zm., dalej: „Dyrektywa 2006/112/WE”).

³ wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 listopada 2011, C-444/10, sprawa Finanzamt Lüdenschied przeciwko Christel Schriever

transakcji i unikanie naruszenia płynności finansowej nabywcy nadmiernym obciążeniem podatkowym, które i tak odzyskałby on następnie poprzez odliczenie naliczonego podatku VAT.

Zdaniem Trybunału, w świetle owego celu pojęcie „przekazanie [...] całości lub części aktywów” należy interpretować w taki sposób, iż obejmuje ono przekazanie przedsiębiorstwa lub jego samodzielnej części, w tym składników materialnych i ewentualnie niematerialnych, łącznie składających się na przedsiębiorstwo lub część przedsiębiorstwa zdolną prowadzić samodzielną działalność gospodarczą.

W ocenie Trybunału, stwierdzenie, iż nastąpiło przekazanie przedsiębiorstwa lub jego samodzielnej części wymaga, by całość przekazanych składników pozwalała na prowadzenie samodzielnej działalności gospodarczej.

Należy tu mieć także na uwadze wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 27 listopada 2003 r. C-497/01⁴. ETS wywiódł w nim pogląd, że *wyłączenie z opodatkowania VAT może mieć zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy nabywca przedsiębiorstwa zamierza prowadzić działalność gospodarczą (...)*.

W powyższej kwestii, w oparciu o przepisy prawa europejskiego, wypowiedział się także Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 29 stycznia 2010 roku o sygnaturze I FSK 1912/08. Wskazał, że aby mówić o sprzedaży przedsiębiorstwa konieczne jest przeniesienie takich jego elementów – zarówno materialnych jak i niematerialnych, jak choćby firma – by możliwe było w oparciu wyłącznie o nie prowadzenie działalności gospodarczej.

3. Wnioski ogólne

Na podstawie powyżej przytoczonych regulacji oraz w oparciu o wykształcone w doktrynie i judykaturze stanowiska należy wywieść pogląd, że każdorazowo o kryterium zbycia przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części bądź towaru decydują ściśle przeanalizowane czynniki faktyczne związane z daną transakcją. Kluczowym wydaje się określenie czy zbywany zestaw środków wystarczy nabywcy do prowadzenia działalności gospodarczej bez konieczności angażowania dodatkowych zasobów. W przeciwnym razie – jeśli zbywanemu przedmiotowi brak funkcjonalnego czynnika, który pozwoliłby na prowadzenie działalności gospodarczej – należy uznać, że nie doszło do zbycia przedsiębiorstwa bądź jego zorganizowanej części.

Biorąc pod uwagę powyższe uważamy, że samo przeniesienie własności nieruchomości komercyjnej bez towarzyszących jej innych składników niewątpliwie nie może stanowić transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Sama własność nieruchomości, ani w towarzyszeniu tylko podstawowych i koniecznych dla jej utrzymania

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

⁴ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 27 listopada 2003, C-497/01, sprawa Zita Modes

elementów, nie umożliwi bowiem nabywcy prowadzenia działalności gospodarczej przy użyciu nabytej nieruchomości. Konieczne jest zaangażowanie szeregu dodatkowych zasobów, które umożliwią skomercjalizowanie nabytej nieruchomości bądź też – w przypadku nieruchomości już skomercjalizowanej – kontynuację działalności gospodarczej sprzedającego nieruchomości. Z tego względu, także wspomniane w *Zawiadomieniu o rozpoczęciu konsultacji podatkowych* transakcje typu „sale and lease back” nie powinny być traktowane jako transakcje mające za przedmiot przedsiębiorstwo lub ZCP.

Jeśli zaś przedmiot zbycia obejmuje, obok samej nieruchomości, także inne składniki, to decydujące znaczenie powinien mieć charakter tych składników, a mianowicie to, czy ich uwzględnienie w transakcji zbycia umożliwi nabywcy prowadzenie działalności gospodarczej przy użyciu nabytych składników.

Z uwagi na różnorodność sytuacji występujących w praktyce gospodarczej nie sposób wskazać zamknięty katalog składników, które mogą towarzyszyć transakcji zbycia nieruchomości komercyjnych. Niemniej jednak, w naszej ocenie wydając interpretację ogólną Minister Finansów powinien dążyć do sytuacji, w której jasno wskazane zostanie jakie składniki, obok samej nieruchomości, muszą być przedmiotem transakcji, aby została ona uznana za transakcję zbycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Jeśli bowiem interpretacja ogólna będzie opierać się na kryteriach nieprecyzyjnych i wymagających dodatkowej analizy (np. na ogólnym stwierdzeniu, że składniki będące przedmiotem sprzedaży mają łącznie umożliwiać nabywcy samodzielne wykonywanie działalności gospodarczej z ich użyciem), to taka sytuacja nadal budzić będzie niepewność i może doprowadzić do rozbieżnego interpretowania konsekwencji podatkowych w tożsamych stanach faktycznych.

Wobec powyższego uważamy, że należy uwzględnić, po pierwsze, jakie inne składniki towarzyszą zwykle zbyciu nieruchomości komercyjnej oraz, po drugie, które z tych składników są niezbędne, aby nabywca nieruchomości mógł kontynuować działalność gospodarczą zasadniczo bez konieczności angażowania dodatkowych zasobów.

Poniżej prezentujemy listę składników, które, jak wynika doświadczeń zrzeszonych w PZFD firm mogą towarzyszyć transakcji zbycia nieruchomości komercyjnej. Jednocześnie, pogrubioną czcionką oznaczone zostały te składniki, które w naszej ocenie są niezbędne, aby nabywca mógł kontynuować działalność gospodarczą komercyjną związaną z nabywaną nieruchomością:

- **prawa i obowiązki zbywcy wynikające z umów najmu,**
- **prawa i obowiązki zbywcy wynikające z umów z dostawcami mediów i innych świadczeń niezbędnych do korzystania z nieruchomości (np. energii elektrycznej, wody, wywozu nieczystości),**
- **prawa wynikające z ustanowionych przez najemców zabezpieczeń oraz prawa wynikające z kaucji wniesionych przez najemców,**

Polski Związek
Firm Deweloperskich

ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

- **prawa z gwarancji i rękojmi udzielonych przez wykonawców robót budowlanych oraz inne prawa majątkowe przysługujące zbywcy na podstawie umów o roboty budowlane dotyczące nieruchomości,**
- **prawa autorskie majątkowe związane z dokumentacją projektową / budowlaną nieruchomości,**
- **należności czynszowe i zobowiązania wynikające z eksploatacji nieruchomości za okres poprzedzający jej zbycie;**
- **prawa i obowiązki wynikające z umów zawartych przez zbywcę niezwiązanych bezpośrednio z nieruchomościami (np. na obsługę administracyjną i księgową),**
- **prawa i obowiązki wynikające z umów finansowania (np. z umowy kredytu bankowego),**
- **środki w kasie lub na rachunku bankowym,**
- **prawa i obowiązki z umów rachunków bankowych,**
- **księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej,**
- **nazwa lub tajemnice przedsiębiorstwa zbywcy,**
- **know-how związane z prowadzeniem działalności związanej z nieruchomością,**
- **stosunki pracy pracowników oraz umowy z innymi osobami współpracującymi ze zbywcą przy obsłudze działalności związanej z nieruchomością.**

Jeśli zatem, przykładowo, nieruchomość komercyjna jest zbywana wraz z prawami i obowiązkami wynikającymi z umów najmu, lecz bez innych składników, np. bez praw i obowiązków zbywcy wynikających z:

- **umów z dostawcami mediów i innych świadczeń niezbędnych do korzystania z nieruchomości,**
- **ustanowionych przez najemców zabezpieczeń oraz**
- **praw wynikających z rękojmi i gwarancji udzielonych przez wykonawców robót budowlanych,**

to w naszej ocenie przedmiotu transakcji nie sposób uznać za przedsiębiorstwo lub jego zorganizowaną część. Tak określony przedmiot transakcji nie umożliwi bowiem nabywcy kontynuowania działalności gospodarczej zbywcy bez zaangażowania dodatkowych zasobów. Przeciwnie, nabywca będzie zmuszony podjąć szereg dodatkowych kroków aby zorganizować własną działalność gospodarczą (np. zawrzeć umowy z dostawcami mediów i innych świadczeń niezbędnych do korzystania z nieruchomości).

W konsekwencji uważamy, że z interpretacji ogólnej powinno wynikać, że w sytuacji zbycia nieruchomości transakcja może być uznana za sprzedaż przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części jedynie wówczas, gdy obok przeniesienia prawa do dysponowania tą nieruchomością jak właściciel dochodzi również do przeniesienia na nabywcę co najmniej następujących składników majątku:

- **prawa i obowiązki zbywcy wynikające z umów najmu,**
- **prawa i obowiązki zbywcy wynikające z umów z dostawcami mediów i innych świadczeń niezbędnych do korzystania z nieruchomości (np. energii elektrycznej, wody, wywozu nieczystości),**

- prawa wynikające z ustanowionych przez najemców zabezpieczeń oraz prawa wynikające z kaucji wniesionych przez najemców,
- prawa z gwarancji i rękojmi udzielonych przez wykonawców robót budowlanych oraz inne prawa majątkowe przysługujące zbywcy na podstawie umów o roboty budowlane dotyczące nieruchomości,
- należności czynszowe i zobowiązania wynikające z eksploatacji nieruchomości za okres poprzedzający jej zbycie;
- środki w kasie lub na rachunku bankowym,
- prawa i obowiązki z umów rachunków bankowych,
- księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej,
- know-how związane z prowadzeniem działalności związanej z nieruchomością.

4. Sprzedaż nieruchomości komercyjnej – kryterium podmiotowe

Oprócz wskazanych wniosków w kontekście przedmiotowych rozważań na szczególną uwagę zasługuje transakcja sprzedaży nieruchomości komercyjnej przez dewelopera – z racji na swój powtarzalny i ogólny charakter.

Po pierwsze: w polskim systemie prawa jak dotąd brak jest definicji legalnej terminu „deweloper”, odnoszącej się do płaszczyzny innej niż inwestycje mieszkaniowe. W odniesieniu do przepisów *Ustawy o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego z dnia 16 września 2011 r. (Dz.U. Nr 232, poz. 1377 z późn. zm.)* (dalej „Ustawa deweloperska”) oraz utrwalonej praktyki można jednak rozumować *per analogiam*, że za „dewelopera komercyjnego”, czyli działającego w branżach innych niż mieszkaniowa, można podobnie uznać przedsiębiorcę, który pełni rolę inwestora wobec nieruchomości innych niż mieszkaniowe - np. biurowych, magazynowych czy powierzchni handlowych - przenoszonych w drodze sprzedaży na nabywcę.

W powyższym wypadku łatwo zauważyć, że transakcje sprzedaży nieruchomości są zasadniczym przedmiotem i celem gospodarczym działalności takiego przedsiębiorcy. Podobnie jak w przypadku branży mieszkaniowej deweloper komercyjny wytwarza, w swoistym tego słowa znaczeniu, towary, które wprowadza na rynek i sprzedaje. Dalece nieuzasadnionym byłoby więc każdorazowe postrzeganie takich transakcji jako zbywanie przedsiębiorstwa ale też jego zorganizowanej części – przyjęcie tak postawionej interpretacji pociągałoby za sobą nielogiczny już *per se* skutek w postaci rozumowania, że głównym przedmiotem działalności dewelopera komercyjnego jest zbywanie zorganizowanych części posiadanego przez niego przedsiębiorstwa. Za przyjęciem takiego stanowiska stoi również wykładnia systemowa – w polskim systemie prawa sprzedaż nieruchomości mieszkaniowych traktowana jest zgoła odmiennie od innych transakcji sprzedaży – tyczą się jej przepisy szczególnych regulacji w postaci m.in. Ustawy deweloperskiej, działalność dewelopera mieszkaniowego regulowana jest inaczej niż odnośnie innych przedsiębiorców na gruncie *Prawa upadłościowego*. Mając na względzie przytoczone wyżej odniesienie deweloperów komercyjnych do branży mieszkaniowej

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl

należałoby także i w tym wypadku zastosować podobną interpretację szczególnego charakteru sprzedaży nieruchomości komercyjnych na tle innych przypadków zbycia. Analogicznie do rynku mieszkaniowego zasadnym byłoby uznawanie, że rzeczony transakcje stanowią sprzedaż towaru oraz podlegają opodatkowaniu VAT z samej swojej istoty.

Dodatkowo, gdyby przyjąć jednak, że deweloper komercyjny zbywa powiązany i wystarczający do prowadzenia działalności gospodarczej zestaw czynników, choć co do zasady w rzeczywistości jest odmiennie – w oparciu o przytoczone już orzecznictwo ETS – sprawę C-497/01 – należy mieć na uwadze, że intencją nabywcy powinno być w takiej sytuacji kontynuowanie obecności na rynku w sposób podjęty już przez zbywcę, choćby nawet dotąd nie było to obszarem jego aktywności. W sytuacji, gdy proces budowlany jest elementem najbardziej angażującym kapitałowo i organizacyjnie dewelopera komercyjnego powyższa teza traci możliwość praktycznego zastosowania.

5. **Analiza sytuacji praktycznych przedstawionych w *Zawiadomieniu o rozpoczęciu konsultacji podatkowych***

5.1. Zagadnienie sytuacyjne 1

Analizę wskazanego przypadku konsumują zawarte wyżej argumenty. W niniejszej sytuacji przez zbywcę nie zostałyby zawarte umowy, o których wspominamy w punkcie 3. stanowiska. Podchodząc kazuistycznie należy mieć na względzie, że w tym przypadku sprzedaż nieruchomości komercyjnej nabywcy jest niejako dostarczeniem mu przez inwestora przedmiotu, który będzie w swoistym znaczeniu „towarem”, w oparciu o który – jako przedmiot najmu będzie prowadzona działalność gospodarcza. Dostarczona nieruchomość nie jest przedsiębiorstwem sama w sobie – sam fakt jej posiadania nie umożliwia, także ze względu na brak wskazywanych już umów, prowadzenia działalności gospodarczej.

5.2. Zagadnienie sytuacyjne 2

Podobnie jak w sytuacji *Zagadnienia sytuacyjnego 1* odpowiedzi na wskazaną w tym przykładzie praktycznym wątpliwość należy szukać w zaproponowanej wyżej liście kryteriów zawarcia w transakcji sprzedaży czynników towarzyszących nieruchomości. Brak niektórych z nich, jak co do zasady bywa w takiej sytuacji, konstytuuje fakt, że we wskazanej sytuacji nie dochodzi do sprzedaży przedsiębiorstwa bądź jego zorganizowanej części. *Per se* – zbywana nieruchomość stanowiła dla inwestora towar, nie część przedsiębiorstwa, którą umożliwiłaby samodzielnie dalsze prowadzenie działalności gospodarczej.

5.3. Zagadnienie sytuacyjne 3

W kontekście kwalifikacji podatkowej wskazanej należy przyjąć obiektywne czynniki wskazane w powyższym stanowisku. Uważamy, jak zostało już przytoczone także w oparciu o orzecznictwo, praktykę organów podatkowych oraz doktrynę, że należy rozpatrywać czy zbywany zestaw czynników umożliwi – bądź też tutaj umożliwiłby – nabywcy prowadzenie działalności gospodarczej.

5.4. Zagadnienie sytuacyjne 4

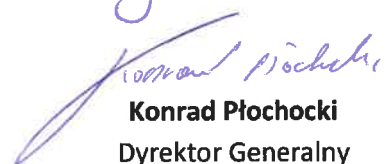
W oparciu o wskazane przez nas kryteria należy mieć na uwadze, że w modelowej sytuacji uwypuklonej w niniejszym przykładzie zbywca nie przeniósłby na nabywcę przynajmniej niektórych z elementów zawartych w punkcie 3. Wobec tego należałoby mieć na względzie, że wskazany przez nas katalog kryteriów pozwoli właściwie przyporządkować w kontekście podatkowym transakcję sprzedaży nieruchomości.

Pozwalamy sobie uprzejmie zaznaczyć, że w dalszym ciągu otrzymujemy uwagi i opinie od firm zrzeszonych w PZFD – w razie dalszego ich napływania
Liczymy, że powyższe stanowisko PZFD zostanie uwzględnione w konsultacjach podatkowych. Deklarujemy także swoją gotowość wzięcia udziału w dalszych pracach.



Mateusz Stachewicz

Polski Związek Firm Deweloperskich

2 wyroczam / 520 waha,

Konrad Płochocki
Dyrektor Generalny

Polskiego Związku Firm Deweloperskich

Polski Związek
Firm Deweloperskich
ul. Puławska 2,
Plac Unii, budynek A
02-566 Warszawa

REGON: 015166016
NIP: 521-31-96-811
KRS: 0000114107

☎ 22 745 01 00
✉ biuro@pzfd.pl

www.pzfd.pl