

GWV

LEGAL & TAX



Teren już/jeszcze budowlany?

(wyrok TSUE z 7.11.2024, Lomoco, C-594/23)

Małgorzata Militz

GWW Ładziński Cmoch i Wspólnicy sp.k.

Problem, z jakim zmierzył się TSUE

Czy fundamenty pod konstrukcje mieszkalne znajdujące się na gruncie, stanowią „budynek” lub „budowlę” w rozumieniu art. 12 Dyrektywy VAT, w którym to przypadku terenów tych nie można by już uznać za „tereny budowlane”?



Czym jest więc „teren budowlany” i „budynek” w Dyrektywie– jak powinien być prawidłowo rozumiany?

1. "teren budowlany" oznacza każdy grunt nieuzbrojony lub uzbrojony, uznawany za teren budowlany przez państwa członkowskie,
2. pojęcie „budynku” jest bardzo szerokie - obejmuje dowolną konstrukcję trwale związaną z gruntem, ale nie oznacza to dowolności dla państw członkowskich co do zakresu pojęcia „terenu budowlanego”,
3. orzecznictwo TSUE wskazuje na konieczność przestrzegania celu realizowanego przez art. 135 ust. 1 lit. k) Dyrektyw VAT (zwolnienie dla dostawy niezabudowanych terenów, nieprzeznaczonych pod zabudowę)

Kilka przykładów z orzecznictwa TSUE:

1. dostawa gruntu z częściowo dokonana rozbiórką budynku (C- 461/08 Don Bosco),
2. dostawa gruntu po rozbiórce, ale jeszcze przed pracami w zakresie uzbrojenia terenu (C- 543/11 Woningstichting Maasdriel)
3. dostawa terenu uzbrojonego w przyłącza do sieci elektrycznej, gazowej, wodnej (C-299/20 Icade Promotion)
4. dostawa terenu z budynkiem, który ma być części rozebrany w celu zwolnienia miejsca pod budowę nowego budynku (C-71/18 KPX Herning),
5. dostawa konstrukcji obejmującej ukończone fundamenty i częściowo ukończoną podłogę (C- 400/98 Breitsohl).



Wyrok w sprawie Lomoco – wnioski:

Z racji tego, że art. 12 ust. 2 akapit pierwszy tej dyrektywy definiuje budynek w sposób bardzo szeroki jako „dowolną konstrukcję trwale związaną z gruntem”, nie można wykluczyć możliwości rozumienia tej definicji – rozpatrywanej w oderwaniu od innych elementów – w ten sposób, że obejmuje ona także fundamenty (czyli część budynku).

Jednak ten przepis ten odsyła do art. 12 ust. 1 lit. a) dyrektywy VAT, a który odnosi się do kryterium „pierwszego zasiedlenia”, co oznacza, że ta nawet „część budynku” musi być potencjalnie przedmiotem zasiedlenia i w związku z tym musi opuścić łańcuch produkcyjny.

Transakcja dostawy terenu wyposażonego w chwili owej dostawy jedynie w fundamenty pod konstrukcje mieszkalne stanowi dostawę „terenu budowlanego”. Fundamenty są środkiem przytwierdzania konstrukcji do gruntu, ale nie stanowią jako takich budynku.



Prawo krajowe:

1. **Teren budowlany** - rozumie się przez to grunty przeznaczone pod zabudowę zgodnie z miejscowym planem zagospodarowania przestrzennego, a w przypadku braku takiego planu - zgodnie z decyzją o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, o których mowa w przepisach o planowaniu i zagospodarowaniu przestrzennym (art. 2 pkt 33 ustawy o VAT)
2. **Zwolnienie z VAT** dla budynków, budowli w okolicznościach wskazanych w art. 43 ust. 1 pkt 10 i pkt 11 ustawy o VAT (dla których istotny jest element „pierwszego zasiedlenia”)
3. **Budynki, budowle** – definicje z ustawy - Prawa budowlane (art. 3 pkt 1, 2 i 3)



Orzecznictwo sądów krajowych (jako dostawa terenu niezabudowanego)

1. Dostawa gruntu z utwardzonym placem składowym, utwardzonym chodnikiem i słupem wjazdowym (wyrok NSA z 16.11.2021 r., I FSK 1854/21, uchylający wyrok WSA w Bydgoszczy z 18.05.2021 r., 188/21)
2. Dostawa działki gruntowej, ogrodzonej siatką na słupkach betonowych (wyrok NSA z 17.04.2012, akt I FSK 918/11)
3. Dostawa gruntu z budynkiem, gdy jest już decyzja o rozbiórce (wyrok NSA 31.05.2012 r., I FSK 1375/11)
4. Dostawa gruntu z budynkiem, gdy dokonano jego rozbiórki przed podpisaniem umowy przyrzeczonej (wyrok NSA z 22/10.2013 r., I FSK 1663/12)



Orzecznictwo sądów krajowych (jako dostawa budynku lub budowli z gruntem)

1. Dostawa działki gruntowej, zabudowanej pozostałościami pasa startowego lotniska w Gdańsku Wrzeszczu, przeznaczonej pod zabudowę mieszkaniową (wyrok NSA z 22.04.2022 r., III FSK 481/21, wyrok NSA 18.04. 2019 r., II FSK 1080/17),
2. Dostawa ogrodzonego placu składowego wraz z 3 sztukami reklam i silosami wraz z przyległym gruntem, przeznaczonego pod budowę drogi szybkiego ruchu (wyrok WSA w Gliwicach z 4.04.2017 r., III SA/GI 196/17)



Czy zamiar stron co do przeznaczenia gruntu ma wpływ na kwalifikację dostawy i jej opodatkowanie?

I tak:

Przy ocenie, czy grunt jest terenem niezabudowanym w rozumieniu art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT należy mieć na względzie przede wszystkim stan faktyczny, co nie wyklucza, że w określonych przypadkach, ze względu na charakter gospodarczy transakcji, należy wziąć pod uwagę, czy obiekty posadowione na gruncie mają znaczenie wiodące dla określenia charakteru tego gruntu jako gruntu zabudowanego (wyrok NSA 8.04.2021 r., I FSK 560/19)



Czy zamiar stron co do przeznaczenia gruntu ma wpływ na kwalifikację dostawy i jej opodatkowanie?

I nie:

Uznanie za wiodący ekonomicznego celu, jaki zamierzał przez dokonanie transakcji zrealizować nabywca tak jak rozumie to organ podatkowy (tzn. z uwzględnieniem konkretnego sposobu wykorzystania, a nie pewnego stopnia abstrakcji mającej na celu odejście od pojęć właściwych prawu krajowemu) prowadziłoby do dwóch trudnych do zaakceptowania wniosków.

Poza tym, czyj zamiar i cel ekonomiczny miałyby być decydujący dla oceny, czy dany grunt – w istocie zabudowany – ma być jednak uznany za niezabudowany: zbywcy czy nabywcy?
(WSA w Gliwicach 4.04.2017 r., III SA/GI 196/17)



Zapraszamy do kontaktu



Małgorzata Militz

doradca podatkowy,
partner GWW Tax

Malgorzata.Militz@gww.pl

ul. Książęca 4
00-498 Warszawa
t. +48 22 212 00 00
warszawa@gww.pl

ul. Towarowa 37
61-896 Poznań
t. +48 61 658 00 00
poznan@gww.pl

ul. Stawowa 6/17
50-018 Wrocław
t. +48 71 796 77 55
wroclaw@gww.pl

al. Piłsudskiego 44
35-001 Rzeszów
t. +48 17 333 10 10
rzeszow@gww.pl