

- **Teren już/jeszcze budowlany? (wyrok TSUE z 7.11.2024, Lomoco, C-594/23) – Małgorzata Militz (GWW Ladziński Cmoch i Wspólnicy sp.kom.)**

Wyrok TSUE z 7 listopada 2024 r., C- 594/23 Locomo Development

Artykuł 12 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że transakcja dostawy terenu wyposażonego w chwili owej dostawy jedynie w fundamenty pod konstrukcje mieszkalne stanowi dostawę „terenu budowlanego” w rozumieniu tego artykułu.

Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku

(...)sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 12 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że transakcja dostawy terenu wyposażonego w chwili owej dostawy jedynie w fundamenty pod konstrukcje mieszkalne stanowi dostawę „terenu budowlanego” w rozumieniu tego artykułu (...)

Zgodnie z art. 12 ust. 3 wspomnianej dyrektywy „teren budowlany” oznacza, do celów ust. 1 lit. b) owego art. 12, każdy grunt nieuzbrojony lub uzbrojony, uznawany za teren budowlany przez państwa członkowskie.

Jednakże dyrektywa VAT ogranicza uznanie tych państw w odniesieniu do zakresu pojęcia „terenu budowlanego”. W tych ramach państwa członkowskie powinny przestrzegać celu realizowanego przez art. 135 ust. 1 lit. k) tej dyrektywy, który zmierza do zwolnienia z VAT jedynie dostawy niezabudowanych terenów, które nie są przeznaczone pod zabudowę (...zob. podobnie wyrok z dnia 30 września 2021 r., Icade Promotion, C-299/20, pkt 34, 50 i przytoczone tam orzecznictwo).

Ponadto definicję pojęcia „terenu budowlanego” ogranicza również zakres pojęcia „budynku”, zdefiniowanego przez prawodawcę Unii w art. 12 ust. 2 akapit pierwszy dyrektywy VAT w sposób bardzo szeroki jako obejmujące „dowolną konstrukcję trwale związaną z gruntem” (wyroki: z dnia 4 września 2019 r., KPC Herning, C-71/18, pkt 54; z dnia 30 września 2021 r., Icade Promotion, C-299/20, pkt 51).

Wynika stąd, że terenu, na którym znajduje się konstrukcja, którą należy zakwalifikować jako „budynek” w rozumieniu tego przepisu, nie można uznać za „teren budowlany”.

W niniejszym przypadku bezsporne jest, że na terenach, których dotyczy postępowanie główne, znajdowały się w chwili ich dostawy jedynie fundamenty pod konstrukcje mieszkalne. Należy zatem ustalić, czy fundamenty te stanowią – jako takie – „budynek” lub „część budynku” w rozumieniu art. 12 dyrektywy VAT, w którym to przypadku terenów tych nie można by już uznać za „teren budowlany” (...).

W tym względzie należy przypomnieć, że Trybunał orzekł, iż art. 12 ust. 3 dyrektywy VAT przewiduje wyraźnie, że nawet grunty uzbrojone są objęte zakresem pojęcia „terenu budowlanego”, o ile zostały one zdefiniowane jako takie przez państwa członkowskie. Innymi słowy, uzbrojenie gruntów, takie jak przyłączenie do sieci energii elektrycznej, gazowej czy wodnej, nie może skutkować zmianą ich kwalifikacji prawnej na „budynek”, rozumiany jako konstrukcja trwale związana z gruntem w szczególności za pomocą fundamentów (wyrok z dnia 30 września 2021 r., Icade Promotion, C-299/20, pkt 57).

Ponadto, o ile art. 12 ust. 2 dyrektywy VAT definiuje budynek w sposób bardzo szeroki jako „dowolną konstrukcję trwale związaną z gruntem”, o tyle przepis ten odsyła do art. 12 ust. 1 lit. a) tej dyrektywy, który odnosi się do „dostaw[y] budynku lub części budynku [...] przed [ich] pierwszym zasiedleniem”. Nie można zatem dojść do wniosku, że zwykle instalacje związane z przyłączeniem do sieci mogą być objęte pojęciem „budynku” (wyrok z dnia 30 września 2021 r., Icade Promotion, C-299/20, pkt 58) (...)

Zważywszy na orzecznictwo TSUE (...) należy stwierdzić, że fundamentów pod konstrukcje mieszkalne nie można zakwalifikować jako „budynku” lub „części budynku” w rozumieniu art. 12 ust. 1 lit. a) dyrektywy VAT. Prawdą jest, że fundamenty budynku są jednym z tworzących go elementów, w związku z czym w języku potocznym mogą stanowić „część budynku”. Same zaś fundamenty pod konstrukcje mieszkalne nie mogą być przedmiotem tak zdefiniowanego „zasiedlenia”. Ponadto, w każdym razie, postawienie takich fundamentów nie jest równoznaczne z zakończeniem procesu wznoszenia budynku ani z tym, że staje się on przedmiotem konsumpcji.

W świetle bowiem art. 12 ust. 1 lit. a) dyrektywy VAT nawet „część budynku” musi być potencjalnie przedmiotem zasiedlenia i w związku z tym musi opuścić łańcuch produkcyjny, co może mieć miejsce na przykład w przypadku, gdy budynek składający się z kilku części lub jednostek, takich jak mieszkania, jest wznoszony etapami, tak że niektóre z tych części lub jednostek mogą być zasiedlone, podczas gdy inne części są nadal w budowie. W tym względzie Trybunał podkreślił już, że należy wziąć pod uwagę rzeczywiste wykorzystanie nieruchomości w chwili dostawy (zob. podobnie wyrok z dnia 4 września 2019 r., KPC Herning, C-71/18, pkt 43, 45, 48 i przytoczone tam orzecznictwo) (...)

W świetle całości powyższych rozważań na zadane pytanie trzeba odpowiedzieć, iż art. 12 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że transakcja dostawy terenu wyposażonego w chwili owej dostawy jedynie w fundamenty pod konstrukcje mieszkalne stanowi dostawę „terenu budowlanego” w rozumieniu tego artykułu

Wyroki powiązane

wyrok TSUE z 30 września 2021 r. Icade Promotion C-299/20

wyrok TSUE z 4 września 2019 r., KPC Herning C-71/18

wyrok TSUE z 16 listopada 2017 r. Kozuba Premium Selection C-308/16

wyrok TSUE z 17 stycznia 2013 r. Woningstichting Maasdriel C-543/11

wyrok TSUE z 19 listopada 2009 r. Don Bosco Onroerend Goed BVC-461/08

Przepisy

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku (art. 12)

Rozporządzenie Wykonawcze Rady (UE) Nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (art. 13b)

Główne problemy

1. Definicja budynku lub jego części dla celów VAT w prawie unijnym.
2. Czy możliwe i dopuszczalne jest stosowanie dla celów VAT definicji budynku/budowli zawartej w przepisach prawa budowlanego?
3. Czy aspekt ekonomiczny powinien być brany pod uwagę przy kwalifikowaniu terenu niezabudowanego?