



SPRAWDŹ CZY W ZWIĄZKU Z NABYCIEM LOKALU UŻYTKOWEGO W RAMACH INWESTYCJI CYSTERSÓW 19 W KRAKOWIE PRZYSŁUGUJE CI PRAWO DO ODLICZENIA NALICZONEGO PODATKU VAT?

Konstrukcja opodatkowania podatkiem od towarów i usług (dalej VAT) przewiduje rozwiązanie pozwalające w określonych sytuacjach na „odzyskanie” podatku VAT zawartego w cenie nabywanych towarów lub usług, w tym także nieruchomości które na gruncie VAT kwalifikowane są jako towar. Mianowicie, z uwagi na systemowe dążenie do obciążeniu podatkiem VAT finalnego konsumenta przyjęte zostały mechanizmy pozwalające na minimalizowanie ciężarów wynikających z opodatkowania danego nabywanego towaru czy usługi na poszczególnych etapach dostaw czy świadczenia usług w ramach zasady neutralności podatku VAT. Cel ten został osiągnięty w drodze przyznania podatnikom podatku VAT, którzy dokonują nabycia towarów lub usług dla celów wykonywania czynności opodatkowanych tym podatkiem szczególnego uprawnienia polegającego na uprawnieniu do dokonania odliczenia albo wnioskowania o zwrot nadwyżki podatku naliczonego tj. podatku VAT zawartego w cenie nabywanych przez podatnika towarów lub usług.

W następstwie powyżej zasygnalizowanego rozwiązania, zasadnym staje się podjęcie próby wstępnej analizy warunków jakie pozwalają indywidualnemu nabywcy nowo wybudowanego lokalu użytkowego stanowiącego odrębną nieruchomość lokalową na minimalizowanie obciążenia wynikającego z zapłaconego w cenie jego zakupu podatku VAT. Analiza taka, na wstępnym etapie jej przeprowadzenia, wymaga ustalenia dochowania podstawowych przesłanek pozwalających na stwierdzenie potencjalnego istnienia prawa do odliczenia albo zwrotu podatku VAT związanego z nabyciem nieruchomości lokalowej.

Mianowicie na tym etapie rozważań skoncentrować się należy na dwóch obszarach:

- pierwszy z nich stanowi ustalenie w jakim celu Kupujący dokonuje nabycia stanowiącego odrębną nieruchomość lokalu użytkowego. Jeżeli bowiem zakup dokonywany jest dla celów osobistych, to w związku z takim nabyciem nie będą spełnione warunki pozwalające na odzyskanie zapłaconej kwoty VAT. Jeżeli jednak zakup jest związany z aktywnością gospodarczą Kupującego, nawet taką która nie jest prowadzoną w ramach indywidualnej działalności gospodarczej (np. tzw. najem prywatny), to już warto dokonać analizy tej aktywności gospodarczej na gruncie regulacji ustawy o VAT. Zasadą bowiem tutaj jest, iż tzw. prawo do odliczenia albo zwrotu podatku naliczonego, a zatem podatku zawartego w cenie nabywanych towarów czy usług przysługuje tym podatnikom, którzy dokonują konkretnego nabycia dla celów wykonywania czynności opodatkowanych podatkiem VAT.

- drugą płaszczyznę wymagającą rozstrzygnięcia stanowi z kolei konieczność ustalenia czy nabywca spełnia przesłanki jego uznania za podatnika podatku VAT. W tym aspekcie zwrócenia uwagi wymaga, iż pojęcie podatnika VAT ma szeroki zakres. Mianowicie za podatnika uznawana jest osoba fizyczna, osoba prawna czy jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej która wykonuje działalność gospodarczą w rozumieniu regulacji ustawy o VAT. Co istotne, pojęcia działalności gospodarczej na gruncie VAT nie należy zawężać wyłącznie z prowadzeniem działalności gospodarczej jako przedsiębiorca. Działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy o VAT jest przykładowo także



świadczenie usług wynajmu w ramach tzw. wynajmu prywatnego. Podkreślić jednak należy, iż realizacja prawa do odliczenia albo zwrotu podatku naliczonego przysługuje tylko tym podatnikom, którzy są zarejestrowani jako tzw. podatnicy VAT czynni.

Jeżeli w wyniku tak dokonanej wstępnej oceny indywidualnej Państwa sytuacji skłaniają się Państwo do kwalifikacji, w świetle której nabywany a stanowiący odrębną nieruchomość lokalową lokal użytkowy ma służyć Państwa aktywności gospodarczej prowadzonej przez Państwa jako podatników podatku VAT, to zapraszamy do zapoznania się z dostępnym opracowaniem szeregu merytorycznych kwestii związanych z prawem do odliczenia podatku VAT w związku z nabyciem lokalu użytkowego.

W ramach tych zagadnień będziecie Państwo mogli zasięgnąć podstawowych informacji w poniższych aspektach:

1. Dochowanie jakich warunków podmiotowych uprawnia do „odzyskania” podatku VAT?
2. Spełnienie jakich warunków materialnych pozwala na odliczenie albo zwrot zapłaconego w cenie podatku VAT?
3. W jakim terminie i w jaki sposób należy zarejestrować się jako podatnik VAT czynny dla celów odliczenia podatku naliczonego?
4. Czy w przypadku nabycia nieruchomości lokalowej do małżeńskiego majątku wspólnego rejestracji dla celów VAT winni dokonać oboje małżonkowie?
5. W jaki sposób dokonać rozliczenia pozwalającego na realizację prawa do odliczenia podatku naliczonego?
6. Czy mogą dokonać odliczenia podatku VAT od zapłaconej zaliczki albo zadatku na poczet zakupu lokalu użytkowego?
7. W jakim terminie możliwym jest „odzyskanie” podatku VAT?
8. Jakie obowiązki spoczywają na osobie posiadającej status podatnika VAT zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny?
9. Jakie będą skutki ewentualnej późniejszej sprzedaży zakupionego lokalu?
10. Jakie będą skutki w przypadku przeznaczenia nabytego lokalu na cele osobiste albo zmiany przeznaczenia na związany z wykonywaniem czynności zwolnionych z VAT w związku z wyborem zwolnienia podmiotowego?
11. Czy nabyty lokal użytkowy będzie podlegał amortyzacji podatkowej?

Nadto, biorąc pod uwagę złożoność przedmiotowego zagadnienia, a także konieczność indywidualnej analizy dochowania warunków pozwalających na realizację uprawnienia do odliczenia podatku VAT wynikającego z nabycia lokalu użytkowego w ramach inwestycji Cystersów 19 dla Klientów spółki IMPERIAL Capital spółka z ograniczoną odpowiedzialnością we współpracy z Zespołem Doradców Podatkowych Jacek Czernecki sp. z o.o. uruchomiona zostanie informacja telefoniczna w ramach której Doradcy Podatkowi udzielą Państwu wskazówek telefonicznych w zakresie prawa do odliczenia podatku naliczonego w związku z przedmiotową inwestycją.



Informacja telefoniczna dostępna jest dla Państwa bezpłatnie od poniedziałku do piątku w godzinach 9.00 do 14.00 pod numerami telefonu Zespołu Doradców Podatkowych Jacek Czernecki sp. z o.o. ul. Zagrody 20a, 30-318 Kraków.

Numery telefonów pod którymi zapraszamy Państwa do kontaktu:

12 260 98 45

12 260 98 30

Poniższe zagadnienia kierowane są do osób
planujących zakup lokalu

w Inwestycji Cystersów 19 w Krakowie.

Odpowiedzi nie mają charakteru wyczerpującego

i nie omawiają wszystkich możliwych kwestii
związanych z nabyciem Nieruchomości.



1. Dochowanie jakich warunków podmiotowych uprawnia do „odzyskania” podatku VAT?

Stosownie do podstawowej zasady wynikającej z regulacji ustawy o VAT, uprawnienie do odliczenia tzw. podatku naliczonego, a ściśle mówiąc uprawnienie do obniżenia wartości podatku należnego o wartość podatku naliczonego, przysługuje w takim zakresie w jakim nabywane towary lub usługi służą wykonywaniu czynności opodatkowanych. Powyższe oznacza zatem w sposób jednoznaczny, iż w aspekcie podmiotowym prawo do odliczenia (także zwrotu nadwyżki) podatku naliczonego przysługuje tym podmiotom które mają status podatnika podatku VAT. Za podatnika podatku VAT uznawane są natomiast osoby fizyczne, osoby prawne czy też jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, które wykonują samodzielnie działalność gospodarczą w rozumieniu regulacji ustawy o VAT. Zarazem zauważenia wymaga, iż działalność gospodarcza w rozumieniu ustawy o VAT oznacza wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Co szczególnie istotne w aspekcie przedmiotu niniejszego opracowania - działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Jednocześnie podkreślić należy, iż dla celów realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego koniecznym jest posiadanie przez podatnika VAT statusu podatnika zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny. W tym aspekcie należy bowiem zwrócić uwagę, iż w regulacjach ustawy o VAT obowiązuje zasada, w myśl której odliczenia podatku naliczonego (zwrotu różnicy nadwyżki podatku naliczonego nad podatkiem należnym) nie stosuje się w odniesieniu do tych podatników, którzy nie są podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT czynni. Konsekwencją powyższego rozwiązania stanowi zatem konieczność dokonania sformalizowanej rejestracji dla celów VAT przez podatnika, który zamierza zrealizować przysługujące mu uprawnienie do obniżenia podatku należnego o wartość podatku naliczonego tj. wartość podatku, który najczęściej wynika z otrzymanej przez podatnika faktury dokumentującej nabycie towaru lub usługi.

Reasumując w aspekcie podmiotowym realizacja prawa do odliczenia podatku naliczonego albo zwrotu jego nadwyżki możliwa jest przez podatnika VAT zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny.



2. Spełnienie jakich warunków materialnych pozwala na odliczenie albo zwrot zapłaconego w cenie podatku VAT?

Obok omówionych uprzednio warunków o charakterze podmiotowym podkreślenia wymaga, iż sam fakt posiadania statusu podatnika VAT zarejestrowanego jako podatnik VAT stanowi tylko jeden z warunków pozwalających na rozliczenie w rachunku podatkowym podatku VAT wynikającego nabycia towarów i usług. Odpowiednio, w świetle podstawowej zasady wyrażonej regulacjami ustawy o VAT omawiane uprawnienie przysługuje podatnikom, w zakresie w jakim te nabywane towary są związane z wykonywaniem czynności opodatkowanych. W konsekwencji w aspekcie przedmiotowym podatnik ma prawo do odliczenia podatku naliczonego, jeżeli dokonywany przez niego zakup towarów czy usług lub usług będzie służył wykonywaniu czynności opodatkowanych VAT. Jeżeli natomiast nabycie towaru lub usługi będzie dokonywane na potrzeby inne niż działalność gospodarcza podatnika lub na potrzeby prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, ale dla potrzeb czynności zwolnionych od podatku VAT, to w takim wypadku nabywcy nie będzie przysługiwało prawo do odliczenia albo zwrotu podatku naliczonego w związku z dokonanym nabyciem towarów lub usług dla takich celów. Kluczowym zatem jest istnienie rzeczywistego związku dokonanego nabycia towaru czy usługi z wykonywaniem czynności opodatkowanych VAT.

W powyższym aspekcie warto dodatkowo zauważyć, iż w zakresie regulacji VAT przewidziano szereg rozwiązań skutkujących stosowaniem zwolnień z podatku. Zwolnienia te w ujęciu podstawowym można podzielić na dwie grupy. Odpowiednio zwolnienie o charakterze podmiotowym właściwe dla drobnych podatników oraz podatników rozpoczynających wykonywanie działalności gospodarczej w roku podatkowym, pozwala na korzystanie z tej preferencji przez podatników, którzy w roku poprzedzającym nie osiągnęli sprzedaży o wartości przekraczającej 200.000 albo takich którzy rozpoczynają w roku podatkowym prowadzenie działalności gospodarczej, a przewidywana wartość sprzedaży w roku rozpoczęcia działalności w proporcji do okresu jej prowadzenia w tym roku nie przekracza 200.000 zł. Zwolnienia tego nie stosują jednak podatnicy, którzy dokonują dostaw towarów i usług wyłączonych z zakresu tej preferencji podatkowej lub tacy którzy zrezygnowali z jego stosowania.

Drugą płaszczyzną zwolnień stanowią z kolei zwolnienia o charakterze przedmiotowym tj. takie które są właściwe dla konkretnych czynności, dla których obowiązujące przepisy bez względu na status podatnika je wykonującego ustalają zwolnienie z podatku VAT (np. świadczenie usług w zakresie opieki medycznej, świadczenie zwolnionych z VAT usług finansowych, czy też usług wynajem lokalu mieszkalnego na cele mieszkalne).

W konsekwencji powyższej analizy wskazać zatem należy, iż prawo do odliczenia podatku naliczonego w związku nabyciem lokalu użytkowego będzie przysługiwało w sytuacji, w której nabywany lokal użytkowy stanowiący odrębną nieruchomość lokalową będzie służył nabywcy dla celów wykonywania w charakterze podatnika VAT czynności opodatkowanych VAT. Jeżeli natomiast nabywany lokal będzie przeznaczony dla celów działalności gospodarczej podatnika w ramach której korzysta on ze zwolnienia z podatku, to podatnik nie będzie miał prawa do odliczenia podatku VAT w związku z nabyciem takiego lokalu.





3. W jakim terminie i w jaki sposób należy zarejestrować się jako podatnik VAT czynny dla celów odliczenia podatku naliczonego?

Obowiązujące przepisy ustawy o VAT przewidują rozwiązanie, w świetle którego podatnicy są obowiązani do złożenia zgłoszenia rejestracyjnego właściwemu Naczelnikowi Urzędu Skarbowego przed dokonaniem pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu. Oczywiście obowiązek taki nie ciąży na tych podatnikach, którzy korzystają ze zwolnień z podatku czy to o charakterze podmiotowym czy też o charakterze przedmiotowym. Są oni natomiast uprawnieni do złożenia takiego zgłoszenia. W konsekwencji, jeżeli nabywca stanowiącego odrębną nieruchomość lokalu użytkowego będzie wykorzystywał ten lokal użytkowy dla celów wykonywania czynności opodatkowanych, a uprzednio nie dokonał rejestracji dla celów podatku VAT (np. w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą), to zasadą będzie, iż obowiązek rejestracji dla celów VAT wystąpi przed dniem dokonania pierwszej opodatkowanej czynności. Niemniej jednak podkreślenia wymaga, iż dla realizacji uprawnienia do odliczenia podatku naliczonego w związku z nabyciem lokalu użytkowego wymagany jest fakt rejestracji dla celów VAT jako podatnik VAT czynny. Konsekwencją powyższego stanu rzeczy stanowi zatem wniosek, w świetle którego zalecanym jest dokonanie rejestracji dla celów VAT już na etapie podejmowania tych czynności, z których przez podatnika wywodzone będzie uprawnienie do odliczenia podatku VAT. W tym aspekcie zwrócić uwagę należy, iż w stanowisku organów podatkowych prezentowany jest pogląd, w świetle którego dla celów skutecznej realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego podatnik musi być zarejestrowany najpóźniej na moment realizacji tego prawa tj. na moment złożenia deklaracji VAT (aktualnie plików JPK V7), w których podatnik dokonuje odliczenia podatku naliczonego (realizuje prawo do odliczenia VAT). Warto zarazem zaznaczyć, że z uwagi na zasady dokonania odliczenia podatku naliczonego niewątpliwie najbardziej pożądanym modelem będzie sytuacja, w której już na moment dokonania czynności, z której podatnik będzie wywodził uprawnienie do odliczenia podatku naliczonego podatnik posiadał status zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny. Czynnością taka będzie zarówno zapłata na rzecz dewelopera zaliczki, zadatku czy innej formy przedpłaty jak również dokonanie zakupu lokalu użytkowego, w zależności, które z takich zdarzeń wystąpi wcześniej.

Rejestracji dla celów podatnicy dokonują na formularzu zgłoszeniowym VAT-R składanym do Naczelnika właściwego dla podatnika Urzędu Skarbowego. W zgłoszeniu takim podatnicy wskazują m.in. wymagane dane identyfikacyjne, okoliczności wpływające na obowiązek podatkowy (np. datę rezygnacji albo utraty prawa do tzw. zwolnienia podmiotowego), a także dodatkowe informacje w zakresie zasad składania deklaracji czy wyboru metody kasowej.





4. Czy w przypadku nabycia nieruchomości lokalowej do małżeńskiego majątku wspólnego rejestracji dla celów VAT winni dokonać oboje małżonkowie?

Nabycie lokalu użytkowego w ramach tzw. małżeńskiej wspólności ustawowej nie stanowi automatycznie o konieczności dokonania rejestracji dla celów VAT przez obojga małżonków. Rejestracji dla celów podatku VAT dokonuje bowiem ten podatnik, który w ramach swojej działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy o VAT wykonuje czynności opodatkowane, także z wykorzystaniem składników majątku (w tym nieruchomości), które na gruncie regulacji prawa cywilnego stanowią wspólny majątek małżeński. Tak więc kierując się autonomią prawa podatkowego, w sytuacji, w której nieruchomość lokalowa na gruncie prawa cywilnego jest nabywana przez małżonków do ich majątku wspólnego możliwą jest sytuacja, w ramach której nabycie dokonywane jest dla celów wykonywania czynności opodatkowanych w ramach działalności gospodarczej w rozumieniu regulacji ustawy o VAT prowadzonej przez jednego z małżonków. W takim wypadku prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje wyłącznie jednemu z małżonków tj. temu który będzie wykorzystywał nabyty lokal dla celów wykonywania czynności opodatkowanych, a tym samym to tylko ten małżonek winien dokonać rejestracji dla celów VAT w kierunku realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego.

Odrębny przypadek zaistnieje natomiast w sytuacji, w której nabywany do majątku wspólnego lokal użytkowy będzie służył do wykonywania czynności opodatkowanych przez obojga małżonków (np. świadczenia usług wynajmu w ramach których wynajem będzie rozliczany przez oboje małżonków). W takim wypadku odrębnym podatnikiem VAT będzie każdy z małżonków, a w efekcie nabywany lokal użytkowy będzie służył działalności prowadzonej przez każdego z małżonków. Podkreślenia bowiem wymaga, iż regulacje ustawy o VAT nie przewidują rozwiązania pozwalającego na uznanie małżeństwa jako jednego podatnika VAT, co oznacza, że każdego z małżonków dla celów VAT w takim wypadku należy postrzegać odrębnie. W konsekwencji takiego stanu rzeczy, dla celów realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego wynikającego m.in. z nabycia lokalu użytkowego służącego działalności opodatkowanej każdego z małżonków, zarejestrowanymi jako podatnicy VAT winni być oboje małżonkowie którzy w ramach swoich indywidualnych działalności wykorzystywać będą nabywany lokal użytkowy dla celów ich opodatkowanej VAT działalności gospodarczej.

Reasumując, jeżeli nabywany przez małżonków do małżeńskiego majątku wspólnego stanowiący odrębną nieruchomość lokal użytkowy będzie służył opodatkowanej działalności gospodarczej jednego z małżonków rejestracji dla celów VAT winien dokonać tylko ten małżonek, który dla celów tej działalności nabyty lokal będzie wykorzystywał.



5. W jaki sposób dokonać rozliczenia pozwalającego na realizację prawa do odliczenia podatku naliczonego?

Jak wskazano już w odpowiedziach na poprzedzające pytania, dla celów realizacji uprawnienia do odliczenia tzw. podatku naliczonego koniecznym jest posiadanie statusu podatnika VAT czynnego. Zarazem podatnicy VAT czynni w zakresie prowadzonych rozliczeń z tytułu podatku VAT są obowiązani do prowadzenia wymaganych przepisami ustawy o VAT ewidencji oraz składania w formie elektronicznej plików rozliczeniowych w ramach, których wyodrębnione są części ewidencyjna oraz deklaracyjna (pliki JPK - V7). I właśnie w takiej formule, która aktualnie zastąpiła pierwotnie składane deklaracje w zakresie VAT, podatnicy wykazują wartości podatku należnego, tj. podatku wynikającego z dokonywanej sprzedaży oraz innych czynności skutkujących obowiązkiem zapłaty podatku należnego oraz wartości podatku naliczonego tj. tego który wynika z dokonywanego nabycia towarów i usług, a także innych czynności w odniesieniu do których podatnikowi przysługuje uprawnienie do odliczenia podatku naliczonego.

W aspekcie realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego wskazać także należy na moment, w którym prawo do powstaje a także na te okresy rozliczeniowe w których podatnik będzie mógł zrealizować omawiane uprawnienie. W odniesieniu do podatku naliczonego wynikającego z nabycia lokalu użytkowego dla celów wykonywania czynności opodatkowanych zasadą wynikającą z treści regulacji ustawy o VAT będzie, iż prawo do odliczenia podatku naliczonego powstanie nie wcześniej niż w okresie, w którym u sprzedawcy powstał obowiązek podatkowy (np. dokonał sprzedaży), a nabywca otrzymał fakturę dokumentującą nabycie takiego lokalu. Podobnie w przypadku podatku naliczonego wynikającego z zapłaty na poczet ceny lokalu użytkowego zadatku, zaliczki, przedpłaty raty lub innej części ceny przed dokonaniem sprzedaży. W takim wypadku prawo do odliczenia podatku naliczonego powstanie nie wcześniej niż w miesiącu, w którym spełnione łącznie będą warunki:

- otrzymania takiej części ceny przez sprzedawcę skutkujące powstaniem u sprzedawcy obowiązku podatkowego,
- otrzymania faktury dokumentującej zapłatę takiej zaliczki przez nabywcę.

W następstwie powyższych rozwiązań wskazać należy, iż podatnik (nabywca) będzie uprawniony do realizacji prawa do odliczenia podatku naliczonego w okresie rozliczeniowym, w którym prawo do powstało lub w kolejnych trzech okresach rozliczeniowych (w przypadku podatnika rozliczającego się miesięcznie), albo - w kolejnych dwóch okresach rozliczeniowych (w przypadku podatnika VAT rozliczającego się kwartalnie). Co również istotne, jeżeli podatnik nie zrealizuje uprawnienia do odliczenia podatku naliczonego na bieżąco tj. we wskazanych w zdaniu poprzednim okresach rozliczeniowych, to będzie jednak mógł dokonać rozliczenia w drodze korekty swoich rozliczeń za jeden z okresów rozliczeniowych w których podatnik mógł dokonać rozliczenia podatku naliczonego na bieżąco, przy czym korekty takiej nie można już dokonać po upływie pięciu lat licząc od początku roku w którym powstało prawo do obniżenia podatku należnego (odliczenia podatku naliczonego).

6. Czy mogę dokonać odliczenia podatku VAT od zapłaconej zaliczki albo zadatku na poczet zakupu lokalu użytkowego?

Na gruncie rozwiązań w zakresie opodatkowania podatkiem od towarów i usług przewidziana jest zasada, w świetle której otrzymanie zaliczki, zadatku, raty czy przedpłaty przed dokonaniem sprzedaży stanowi o powstaniu po stronie sprzedawcy obowiązku podatkowego, a zatem stanowi o obowiązku rozliczenia VAT przez podatnika otrzymującego taką część ceny przed dokonaniem sprzedaży. Zasada ta znajduje także zastosowanie w odniesieniu do otrzymanej zaliczki, zadatku raty czy przedpłaty na poczet przyszłej ceny zakupu lokalu użytkowego od podatnika realizującego inwestycję budowlaną w celu jej sprzedaży. Skoro zatem otrzymanie przez sprzedawcę (dewelопера) zaliczki czy zadatku będzie wiązało się z obowiązkiem rozliczenia podatku VAT wynikającego z tego faktu, to po stronie podatnika, który dokonał zapłaty zaliczki lub zadatku na poczet przyszłego zakupu takiej nieruchomości lokalowej powstanie prawo do obniżenia wartości podatku należnego o wartość podatku naliczonego wynikającego z takiej czynności. Oczywiście uprawnienie to uzależnione jest od spełnienia ogólnych warunków pozwalających na odliczenie podatku naliczonego.

W konsekwencji, jeżeli nabywca wpłacający zaliczkę czy zadek na poczet przyszłej ceny zakupu nieruchomości lokalowej (lokalu użytkowego) jest zarejestrowanym podatnikiem podatku VAT jako podatnik VAT czynny, nabycie nieruchomości związane jest wykonywaniem czynności opodatkowanych, a zarazem w związku z otrzymaniem zaliczki czy zadatku po stronie sprzedawcy powstał obowiązek podatkowy w zakresie VAT, a otrzymanie zaliczki czy zadatku udokumentowane jest otrzymaną przez nabywcę fakturą, to podatnik taki może dokonać rozliczenia VAT wynikającego z zapłaconej na rzecz sprzedawcy zaliczki czy zadatku w związku z przyszłą transakcją zakupu nieruchomości lokalowej.

W kontekście analizowanego zagadnienia warto na marginesie zwrócić uwagę, iż w przypadku wpłat dokonywanych na deweloperskie rachunki powiernicze, zgodnie z ustawą z dnia 16.09.2011 r. o ochronie praw nabywcy lokalu mieszkalnego lub domu jednorodzinnego w stanowisku organów podatkowych prezentowany jest pogląd, w świetle którego w momencie dokonania wpłaty na taki rachunek ta nie jest traktowana jako zaliczka w rozumieniu regulacji ustawy o VAT. Wynika to z faktu, iż sprzedawca (deweloper) z uwagi na charakter rachunku powierniczego nie ma możliwości dysponowania taką kwotą. Regulacje te stosuje się jednak w odniesieniu do umów deweloperskich związanych z nabyciem lokali mieszkalnych bądź nieruchomości zabudowanej budynków jednorodzinnym budynkiem mieszkalnym.

Reasumując, otrzymana przez sprzedawcę zaliczka czy zadek na poczet przyszłej ceny sprzedaży lokalu użytkowego, która została udokumentowana fakturą wystawioną stosowanie do obowiązujących w tym zakresie przepisów pozwala nabywcy na odliczenie podatku VAT wynikającego z takiej zaliczki czy zadatku oczywiście o ile po stronie nabywcy spełnione są warunki dla realizacji tego uprawnienia.

7. W jakim terminie możliwym jest „odzyskanie” podatku VAT?

Odpowiadając na przedmiotowe pytanie należy skoncentrować się na rozwiązaniach w zakresie rozliczeń podatkowych obowiązujących na gruncie regulacji ustawy o VAT. Odpowiednio realizacja uprawnienia do odliczenia podatku naliczonego, a ściślej mówiąc prawa do obniżenia wartości podatku należnego o wartość podatku naliczonego co do zasady odbywa się poprzez odjęcie tego podatku, tj. podatku naliczonego uwzględnianego stosownie do obowiązujących w tym zakresie przepisów w danym okresie rozliczeniowym, od wartości tzw. podatku należnego wynikającego z danego okresu rozliczeniowego tj. podatku wynikającego z dokonywanej sprzedaży towarów bądź usług oraz z tytułu innych czynności w związku z którym podatnik ma obowiązek wykazać i zapłacić ten podatek.

W realiach życia gospodarczego, zwłaszcza w przypadkach podatników rozpoczynających prowadzenie aktywności gospodarczej bądź w przypadku podatników dokonujących nabyci o charakterze inwestycyjnym dla celów wykonywania w przyszłości czynności opodatkowanych, często pojawia się jednak sytuacja, w której występuje nadwyżka podatku naliczonego nad podatkiem należnym. Nie rzadko wystąpi tutaj także sytuacja, w której w danym okresie rozliczeniowym wystąpi wyłącznie podatek naliczony.

W takich przypadkach możliwe są dwa modele rozliczeń:

- pierwszy z nich pozwala podatnikowi na przeniesienie nadwyżki podatku naliczonego do rozliczenia w kolejnych okresach rozliczeniowych – model zalecany dla takich podatników, którzy prowadzą bieżącą działalność w wyniku czego w stosunkowo krótkim czasie mają możliwość rozliczenia wykazanej nadwyżki podatku naliczonego.

- drugie rozwiązanie koncentruje się na prawie do zwrotu nadwyżki podatku naliczonego. Odpowiednio, regulacje ustawy o VAT przyznają podatnikom prawo do wnioskowania w części deklaracyjnej składanego za okres rozliczeniowy pliku JPK V7 o zwrot wynikającej z rozliczenia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, w tym także podatku naliczonego wynikającego z nabycia towarów i usług przed rozpoczęciem wykonywania czynności opodatkowanych. W tym aspekcie warto zauważyć, iż stosownie do regulacji ustawy o VAT przewidziane zostały różne terminy zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. Przykładowo, o ile podstawowy termin zwrotu wynosi 60 dni od dnia dokonania rozliczenia przez podatnika (złożenie w ramach pliku JPK V7 części deklaracyjnej), to już w sytuacji, w której podatnik w danym okresie rozliczeniowym nie wykonywał czynności opodatkowanych podstawowy termin zwrotu ustalony został na 180 dni licząc od dnia złożenia rozliczenia. Warto zarazem wspomnieć, iż regulacje ustawy o VAT przewidują także rozwiązania szczególne pozwalające na przyspieszenie terminu zwrotu jak i rozwiązania uprawniające organy podatkowe dokonujące weryfikacji zasadności zwrotu do wydłużenia terminu zwrotu.

Reasumując wskazać należy, iż rozliczenie podatku naliczonego możliwe jest poprzez jego uwzględnienie w bieżących rozliczeniach, w tym poprzez przeniesienie nadwyżki tego podatku na kolejne okresy rozliczeniowe albo poprzez zwrot nadwyżki tego podatku. Zwrot realizowany w ustalonych regulacjami ustawy o VAT terminach, przy czym organy podatkowe weryfikujące zasadność wniosku o dokonanie zwrotu są uprawnione do przedłużania takiego terminu o okresy konieczne dla dokonania takiej weryfikacji.

8. Jakie podstawowe obowiązki spoczywają na osobie posiadającej status podatnika VAT zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny w związku z rozliczaniem podatku?

Regulacje ustawy o VAT przewidują szereg obowiązków, z których wywiązać się musi podatnik VAT zarejestrowany jako podatnik VAT czynny. Do podstawowych powinnośc niewątpliwie zaliczyć należy obowiązek prowadzenia stosownie do przewidzianych w tym zakresie wymagań ewidencji księgowych, a to w szczególności:

- prowadzenia ewidencji sprzedaży, w ramach której podatnicy są zobowiązani do wykazania danych pozwalających na prawidłowe rozliczenie podatku wynikającego ze sprzedaży;
- prowadzenia ewidencji zakupów, pozwalającej na ustalenie wartości podlegającego odliczeniu w danym okresie rozliczeniowym podatku naliczonego tj. tego podatku, który wynika z nabycia towarów i usług a także innych czynności związanych z wykonywaniem czynności opodatkowanych.

Prawidłowe prowadzenie powyższych ewidencji pozwala podatnikowi z kolei na wywiązanie się z kolejnego nałożonego na podatnika VAT obowiązku tj. sporządzania i przekazywania do właściwego organu podatkowego w formule elektronicznej plików rozliczeniowych tj. plików JPK-V7 które składają się z części ewidencyjnej oraz deklaracyjnej.

Odpowiednio zasadą tutaj jest, iż podatnicy VAT rozliczają się w zakresie tego podatku za miesięczne okresy rozliczeniowe, co w praktyce prowadzi do konieczności przekazania do organu podatkowego w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który dokonywane jest rozliczenie pełnej struktury plików rozliczeniowych (zarówno części ewidencyjnej jak i deklaracyjnej). W regulacjach VAT istnieje również możliwość dokonywania rozliczeń za okresy kwartalne. Rozwiązanie to jest natomiast dostępne w przypadku dochowania ustalonych w tym zakresie dodatkowych warunków. Warto nadmienić, iż kwartalne rozliczanie nie jest możliwe przez podatników, którzy są zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni przez okres 12 miesięcy począwszy od miesiąca dokonania rejestracji. Podatnicy rozliczający się kwartalnie dokonują rozliczenia podatku wynikającego z danego kwartału w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po ostatnim miesiącu kwartału, za który składane jest rozliczenie (plik JPK-V7 składający się z części deklaracyjnej i ewidencyjnej za III miesiąc kwartału), będąc zarazem obowiązani do przesyłania za I i II miesiąc każdego kwartału wyłącznie części ewidencyjnych pliku JPK V7 w terminie do 25 dnia miesiąca po każdym z tych miesięcy.

Podkreślenia wymaga, iż obowiązek elektronicznego przekazywania do organów podatkowych plików JPK-V7 nie jest uzależniony od faktu zaistnienia w danym miesiącu lub okresie rozliczeniowym czynności podlegającej wykazaniu w takich plikach. Oznacza to zatem, iż także podatnicy VAT czynni, którzy w danym miesiącu czy kwartale nie dokonali jakiegokolwiek czynności, są obowiązani do wykonania powyżej wskazanych obowiązków sprawozdawczych z wyłączeniem przypadków zawieszenia działalności gospodarczej stosownie do regulacji ustawy Prawo Przedsiębiorców.

Dodatkowo warto zauważyć, iż wśród szeregu szczególnych obowiązków podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni będą także obowiązani do składania informacji podsumowujących (VAT-UE) w

przypadku wystąpienia transakcji wewnątrzunijnych, z którymi ustawodawca wiąże taki obowiązek. Oczywiście pamiętać także należy o innych możliwych obowiązkach, takich jak przykładowo obowiązek dokumentowania sprzedaży fakturami czy rejestrowania sprzedaży dokonywanej na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej kasą rejestrującą.

9. Jakie będą skutki ewentualnej późniejszej sprzedaży zakupionego lokalu na gruncie regulacji ustawy o VAT?

W tym aspekcie zauważenia wymaga, iż ewentualne skutki późniejszej sprzedaży zakupionego lokalu użytkowego przez podatnika na gruncie regulacji ustawy o VAT, będą uzależnione od kilku czynników. Wśród nich wskazać należy na dwa kluczowe parametry tj. charakter sprzedaży (opodatkowana czy zwolniona) oraz termin dokonania sprzedaży.

Odnośząc się do pierwszego z kryteriów zauważyć należy, iż jeżeli sprzedaż lokalu będzie miała charakter opodatkowany, to bez względu na moment jej dokonania podatnik zbywca nie będzie miał obowiązku korygowania podatku, który został przez niego odliczony przy nabyciu takiej nieruchomości. Jednak w regulacjach VAT przewidziany został system zwolnień o charakterze przedmiotowym. Jedno z nich ustalone zostało dla sprzedaży budynków budowli lub ich części (zatem także lokali stanowiących odrębną nieruchomość lokalową) jeżeli sprzedaż dokonywana jest po upływie 2 lat licząc od pierwszego zasiedlenia w rozumieniu przepisów ustawy o VAT (najczęściej oddanie do użytkowania czy rozpoczęcie wykorzystywania po wybudowaniu lub ulepszeniu, którego wartość przekracza 30% wartości początkowej). W konsekwencji, w sytuacji, w której przyszła sprzedaż będzie objęta takim zwolnieniem niewątpliwie dojdzie do zmiany przeznaczenia nabytego lokalu użytkowego, który pierwotnie był kwalifikowany jako nabywany wyłącznie dla celów prowadzenia działalności opodatkowanej (podatnik miał prawo do odliczenia podatku VAT).

Konsekwencją takiej sytuacji będzie stanowiła konieczność dokonania korekty podatku naliczonego i odliczonego w związku z nabyciem lokalu użytkowego - o ile sprzedaż nastąpi w tzw. okresie korekty. Dla nieruchomości, a zatem także lokali użytkowych stanowiących odrębną nieruchomość lokalową okres korekty wynosi 10 lat licząc od roku, w którym nieruchomość została oddana do użytkowania.

Reasumując, na gruncie regulacji ustawy o VAT w sytuacji, w której podatnikowi w związku z nabyciem lokalu przysługiwało prawo do tzw. odliczenia podatku naliczonego koniecznym będzie ustalenie czy przyszła sprzedaż będzie miała charakter sprzedaży opodatkowanej czy zwolnionej. Ustalenie, iż sprzedaż taka ma charakter korzystającej ze zwolnienia z podatku, a nadto jest dokonywana w tzw. okresie korekty tj. przed upływem 10 lat licząc od początku roku, w którym nieruchomość została oddana do użytkowania będzie prowadziło do konieczności dokonania proporcjonalnej korekty podatku naliczonego (podlegającego odliczeniu w związku z nabyciem).



W kontekście wskazanego zwolnienia o charakterze przedmiotowym tj. zwolnienia właściwego dla sprzedaży dokonywanej po upływie dwóch lat od pierwszego zasiedlenia w rozumieniu regulacji ustawy o VAT, warto także zaznaczyć, iż aktualnie obowiązujące regulacje ustawy o VAT przewidują możliwość rezygnacji z tego zwolnienia, a tym samym opodatkowania takiej transakcji. Rezygnacja obwarowana jest jednak koniecznością dochowania ustalonych warunków o charakterze podmiotowym a także proceduralnym.

10. Jakie będą skutki w przypadku przeznaczenia nabytego lokalu na cele osobiste albo zmiany przeznaczenia na związane z wykonywaniem czynności zwolnionych z VAT w związku z wyborem zwolnienia podmiotowego?

W zakresie tej problematyki warto zasygnalizować przynajmniej dwa zagadnienia tj. kwestię zmiany przeznaczenia na cele prywatne oraz zagadnienie zmiany sposobu wykorzystywania lokalu na taki, który jest związany z wykonywaniem czynności zwolnionych z VAT np. poprzez wybór na przestrzeni lat tzw. zwolnienia podmiotowego.

Odnosząc się do pierwszego z zagadnień warto zauważyć, iż w obszarze regulacji ustawy o VAT obowiązuje zasada w świetle której nieodpłatne przekazanie składników majątku na cele osobiste podatnika czy też przykładowo członków jego rodziny, a także wszelkie inne darowizny stanowi dostawę towarów (jedną z czynności podlegających opodatkowaniu VAT) w sytuacji, w której w odniesieniu do takiego towaru (tutaj lokalu użytkowego) podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych.

W konsekwencji, jeżeli przekazanie takie będzie miało charakter dostawy opodatkowanej (nie zaistnieją przesłanki do zastosowania zwolnienia podatkowego o charakterze przedmiotowym), tak szczególnie dostawa lokalu użytkowego będzie stanowiła czynność opodatkowaną, co oznacza konieczność rozliczenia podatku tytułu takiej czynności. Jeżeli jednak przekazanie na własne cele lub darowizna będą kwalifikowane jako dostawa zwolniona z podatku (np. czynność będzie dokonywana po upływie dwóch lat licząc od pierwszego zasiedlenia w rozumieniu regulacji ustawy o VAT), podatnik będzie obowiązany do dokonania proporcjonalnej korekty podatku naliczonego o ile przekazanie takie albo darowizna będzie dokonywane w okresie korekty tj. przed upływem 10 lat licząc od roku, w którym lokal użytkowy został oddany do użytkowania.

Odrębny przypadek stanowić będzie natomiast sytuacja, w której w ramach wykorzystywania lokalu w tzw. okresie korekty (10 lat licząc od roku w którym dokonano nabycia lokalu użytkowego) dojdzie do zmiany przeznaczenia, np. poprzez dokonanie wyboru tzw. zwolnienia podmiotowego przez podatnika z uwagi na brak osiągnięcia w roku poprzedzającym obrotu na poziomie 200.000 zł. Przypomnieć tutaj warto, iż prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje w zakresie w jakim nabywane towary (np. lokal użytkowy) są wykorzystywane dla celów wykonywania czynności opodatkowanych. W efekcie





niewątpliwym jest, że np. poprzez dokonanie wyboru zwolnienia podmiotowego, a tym samym zmiany przeznaczenia nabytego lokalu użytkowego, który pierwotnie miał służyć wyłącznie wykonywaniu czynności opodatkowanych dojdzie do zmiany jego przeznaczenia w obszarze kwalifikacji VAT na związany z wykonywaniem czynności zwolnionych z VAT. Taka zmiana z kolei będzie prowadziła do konieczności dokonywania corocznej stosownej korekty podatku naliczonego, o ile dokonana zmiana przeznaczenia zostanie w okresie korekty. Ten zaś jak wcześniej wskazano obejmuje 10 lat licząc od roku, w którym przekazano nieruchomość (lokal użytkowy) do wykorzystywania.

Reasumując pamiętać należy, iż przekazanie na własne – prywatne, osobiste cele lub darowizna lokalu użytkowego w stosunku, do którego w związku z jego nabyciem (lub nabyciem jego części składowych) podatnikowi przysługiwało uprawnienie do odliczenia podatku naliczonego kwalifikowane są jako odpłatna dostawa towarów. Jeżeli dostawa taka nie korzysta ze zwolnienia o charakterze przedmiotowym, to zdarzenie takie będzie stanowić czynność opodatkowaną. Jeżeli natomiast będzie zwolnione z podatku to koniecznym jest ustalenie czy nie zachodzi obowiązek dokonania korekty podatku naliczonego odliczonego w związku z nabyciem. Korekta podatku naliczonego może zaistnieć także w przypadku zmiany przeznaczenia nabytego lokalu na związany w całości lub w części z wykonywaniem czynności zwolnionych z podatku.

11. Czy nabyty lokal użytkowy będzie podlegał amortyzacji podatkowej?

Kwestia amortyzacji lokalu użytkowego stanowi zagadnienie z obszaru opodatkowania podatkiem dochodowym - odpowiednio podatkiem dochodowym od osób fizycznych albo podatkiem dochodowym od osób prawnych. W realiach obu tych ustaw przewidziana została reguła, w świetle której m.in. lokale użytkowe będące odrębną własnością o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu uznawane są za podlegające amortyzacji środki trwałe. Podkreślić zarazem warto, iż o ile na skutek dokonanych zmian amortyzacji podatkowej nie podlegają aktualnie budynki mieszkalne czy stanowiące odrębną nieruchomość lokale mieszkalne, to już takiego wyłączenia nie wprowadzono w odniesieniu do stanowiących odrębną nieruchomość lokali użytkowych. W konsekwencji przyjęć należy, iż na gruncie regulacji ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) jak i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) nabyty i kwalifikowany jako środek trwały stanowiący odrębną nieruchomość lokal użytkowy podlega amortyzacji podatkowej.

Trzeba jednak zauważyć, iż niezależnie od powyższej kwalifikacji nie w każdym wypadku możliwym będzie dokonywanie podatkowej amortyzacji nabytego lokalu użytkowego. Mianowicie, w aktualnie obowiązującym stanie prawnym osiągame przez osoby fizyczne przychody z tzw. wynajmu prywatnego mogą być opodatkowane wyłącznie na zasadach wynikających z treści ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym osiąganym przez niektóre osoby fizyczne, a zatem na zasadzie ryczałtu od





przychodów ewidencjonowanych. Istota tej formy opodatkowania polega na ustalaniu podatku od wartości osiąganego przychodu (odpowiednio wg stawek 8,5% w granicach przychodów nie przekraczających w roku podatkowym 100 tys. zł. oraz 12,5% od przychodów przekraczających tą wartość), co prowadzi do braku istnienia aspektu kosztowego w tej formie opodatkowania, w tym także rozpoznawania dla celów opodatkowania odpisów amortyzacyjnych. Podobna kwalifikacja znajdzie zastosowanie w odniesieniu do tych podatników będących osobami fizycznymi, którzy osiągnęli przychody z tytułu wynajmu lokalu użytkowego będą kwalifikowali jako przychody osiągnęte w ramach działalności gospodarczej, w ramach której dokonali wyboru formy opodatkowania wg. ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych.

Reasumując, wskazać należy, iż stanowiący odrębną nieruchomość lokalową nabyty i oddany do użytkowania przez podatnika lokal użytkowy spełnia kryteria jego kwalifikacji jako podlegający amortyzacji podatkowej środek trwały. Tym samym, odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych na zasadach wynikających z treści regulacji ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych albo ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, będą mogli dokonywać podatnicy PIT wykorzystujący takie lokale dla celów tej działalności, jeżeli osiągnęte w ramach tej działalności dochody opodatkowują na zasadach ogólnych albo podatkiem liniowym. Oczywiście amortyzację taką uwzględnią także podatnicy CIT. Natomiast z uwagi na formę opodatkowania skutków podatkowych w bieżącym rachunku podatkowym nie rozpoznają ci podatnicy będący osobami fizycznymi którzy nabyty lokal użytkowy wykorzystują dla celów wynajmu prywatnego albo prowadzą działalność gospodarczą opodatkowaną ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

DORADCY.PL

