

Sygnatura

IPPP1-443-357/11-4/PR

Data

2011.04.12

Autor

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

< -->

Istota interpretacji

Określenie momentu, w którym ma miejsce pierwsze zasiedlenie w myśl art. 2 pkt 14 ustawy, w sytuacji gdy wykonawca przenosi oddaje budynek deweloperowi.

< -->

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.) oraz § 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2007 r. Nr 112, poz. 770 ze zm.) Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie działając w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko Spółki, przedstawione we wniosku z dnia 21.02.2011 r. (data wpływu 28.02.2011 r.), uzupełnionym pismem z dnia 24.03.2011r. (data wpływu 28.03.2011r.) w odpowiedzi na wezwanie z dnia 18.03.2011r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie właściwego określenia momentu, w którym ma miejsce pierwsze zasiedlenie w myśl art. 2 pkt 14 ustawy - **jest nieprawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 28.02.2011 r. wpłynął ww. wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie właściwego określenia momentu, w którym ma miejsce pierwsze zasiedlenie w myśl art. 2 pkt 14 ustawy. Wniosek uzupełniony został pismem z dnia 24.03.2011 r. (data wpływu 28.03.2011 r.), będącym odpowiedzią na wezwanie Organu z dnia 18.03.2011 r.

W przedmiotowym wniosku zostało przedstawione następujące zdarzenie przyszłe.

Przedmiotem działalności S. spółka z ograniczoną odpowiedzialnością Projekt 1 spółka komandytowo-akcyjna będzie m.in. sprzedaż budynków mieszkalnych i mieszkań. Wnioskodawca w momencie zakupu i sprzedaży mieszkań będzie czynnym podatnikiem podatku VAT. Wnioskodawca zamierza zawrzeć umowę przedwstępną z deweloperem, której przedmiotem będzie wybudowanie lokali mieszkalnych i ustanowienie odrębnej własności tych lokali. Następnie Spółka kupi wyodrębnione lokale mieszkalne od dewelopera i odsprzeda mieszkania ostatecznym klientom. Wnioskodawca nie zamierza klasyfikować nabytych mieszkań jako środków trwałych w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym.

W związku z powyższym zadano następujące pytania:

1. Czy w świetle art. 2 pkt 14 ustawy o podatku od towarów i usług z 11 marca 2004 r. w momencie zakupu mieszkań przez Wnioskodawcę od dewelopera nie dochodzi do pierwszego zasiedlenia mieszkań w rozumieniu tego przepisu ...
2. Jeśli odpowiedź na pytanie pierwsze byłaby negatywna, to czy w świetle art. 2 pkt 14 ustawy o VAT pierwsze zasiedlenie, w przedstawionym stanie faktycznym, będzie miało miejsce z chwilą podpisania aktu notarialnego, w którym nastąpi wyodrębnienie własności lokalu, czy też z chwilą uprawomocnienia się postanowienia o wpisie do księgi wieczystej odrębnej własności lokalu ...

Zdaniem Wnioskodawcy nabycie przez niego mieszkania od dewelopera nie powinno zostać uznane za pierwsze zasiedlenie w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT.

W przypadku gdyby organ podatkowy nie podzielił powyższej interpretacji i uznał, że w związku z nabyciem przez Wnioskodawcę mieszkania od dewelopera dochodzi do pierwszego zasiedlenia, to zdaniem Spółki pierwsze zasiedlenie mieszkań nastąpiłoby z chwilą uprawomocnienia się postanowienia o wpisie do księgi wieczystej odrębnej własności lokalu.

Uzasadnienie

Ad. Pytanie pierwsze

Zgodnie z art. 2 pkt 14 ustawy o VAT przez pierwsze zasiedlenie rozumie się oddanie do użytkowania w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części po ich wybudowaniu lub ulepszeniu, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, jeśli jego wartość przekracza co najmniej o 30% wartość początkową budynku, budowli lub ich części.

Z przepisu tego wynika, że aby doszło do pierwszego zasiedlenia muszą być spełnione następujące przesłanki:

- i. Oddanie do użytkowania;
- ii. W wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu;
- iii. Pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi (po wybudowaniu lub ulepszeniu);
- iv. Budynków budowli lub ich części.

Przy czym istotny jest fakt, iż omawiany przepis oparty jest na koniunkcji wymienionych warunków, a zatem muszą być one spełnione łącznie w określonym stanie faktycznym.

W przedstawionym stanie faktycznym niewątpliwie spełnione są przesłanki wymienione w pkt. (ii) -(iv) powyżej, tj.:

- Ad. (ii) w momencie sprzedaży mieszkań przez dewelopera na rzecz Spółki ma miejsce dostawa towarów w rozumieniu art. 7 ust. 1 ustawy o VAT, tj. przeniesienie prawa do rozporządzania lokalem mieszkalnym (który jest towarem w rozumieniu art. 2 jak właściciel; wydanie mieszkania następuje zatem w wykonaniu czynności podlegającej opodatkowaniu VAT;
- Ad. (iii) - Wnioskodawca jest pierwszym nabywcą mieszkania po jego wybudowaniu;
- Ad. (iv) - przedmiotem transakcji jest lokal mieszkalny, który stanowi część budynku.

Zdaniem Wnioskodawcy, w przedmiotowej sprawie nie jest jednak spełniony pierwszy element definicji pierwszego zasiedlenia (tj. (i) - oddanie do użytkowania), co skutkuje brakiem możliwości uznania, iż nabycie przez Spółkę mieszkań od dewelopera jest równoznaczne z pierwszym zasiedleniem w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT.

Ustawa o VAT nie precyzuje co należy rozumieć pod pojęciem „oddania do użytkowania”. Dlatego też, w ocenie Wnioskodawcy należy w tym przypadku odwołać się do potocznego rozumienia tego sformułowania, czyli jego wykładni językowej, Zgodnie ze Słownikiem Języka Polskiego „użytkować” to „korzystać z czegoś, eksploatować” (Uniwersalny Słownik Języka Polskiego, t. 3, s. 323, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2003). Wobec powyższego podkreślenia wymaga fakt, że Wnioskodawca w żaden sposób nie zamierza korzystać z przedmiotowych lokali (ich użytkować). W szczególności, Wnioskodawca nie zamierza ich nawet wykańczać, aby je przygotować do użytkowania. Spółka nie będzie prowadzić w nich biura, ani też wynajmować na rzecz osób trzecich. Jedynym celem nabycia tych lokali jest ich dalsza odsprzedaż. Zatem samo nabycie mieszkania od dewelopera bez intencji jego użytkowania przez Spółkę nie może być uważane za pierwsze zasiedlenie zdefiniowane w ustawie o VAT.

Powyższe wynika przede wszystkim z samej konstrukcji przepisu. Art. 2 pkt 14 ustawy o VAT w sposób jasny i klarowny konstytuuje przesłanki jakie muszą zajść, aby doszło do pierwszego zasiedlenia. Oddanie do użytkowania jest jedną z takich przesłanek - odrębną od pozostałych wymienionych w tym przepisie. Jednak z konstrukcji przepisu wynika, że wszystkie przesłanki muszą być spełnione łącznie, aby można było uznać, iż doszło do pierwszego zasiedlenia.

Biorąc pod uwagę, iż oddanie do użytkowania jest jedną z przesłanek warunkujących zaistnienie pierwszego zasiedlenia, oraz że w przedstawionym stanie faktycznym nie jest ona spełniona - w konsekwencji nabycie mieszkań przez Wnioskodawcę od dewelopera nie będzie dostawą w ramach pierwszego zasiedlenia w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT. Pierwsze zasiedlenie wystąpi dopiero w związku z dostawą lokali mieszkalnych przez Spółkę na rzecz ostatecznych klientów.

Zdaniem Wnioskodawcy, również druga część definicji pierwszego zasiedlenia (oddanie do użytkowania po ulepszeniu, jeśli wydatki na ulepszenie, w rozumieniu podatków dochodowych, przekraczają o 30% wartość początkową) wskazuje, że w przypadku Spółki, nabycie lokali od dewelopera nie będzie pierwszym zasiedleniem. Odwołanie się przez ustawodawcę do przepisów o podatku dochodowym, w szczególności do pojęcia „wartość początkowa” wskazuje, że pierwsze zasiedlenie może nastąpić jedynie w stosunku do budynków, budowli lub ich części będących środkami trwałymi, nie zaś w odniesieniu do towarów handlowych (a takimi, w przypadku Spółki, będą kupowane mieszkania). W przepisach o podatkach dochodowych pojęcie „wartości początkowej” jest immanentnie związana z definicją „środka trwałego” (czyli w przypadku mieszkań są to stanowiące własność lub współwłasność podatnika nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i w dniu przyjęcia zdolne do użytkowania lokale będące odrębną własnością o przewidywanym okresie użytkowania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby własnej działalności gospodarczej lub oddane do użytkowania na podstawie umowy najmu, dzierżawy (...)).

Tymczasem w stanie faktycznym przedstawionym przez Wnioskodawcę definicja środka trwałego nie jest spełniona. Po pierwsze, lokale na dzień nabycia nie będą kompletne i zdolne do użytkowania (lokalne będą w tzw. stanie deweloperskim). Po drugie, Spółka nie będzie ich wykorzystywała do własnych potrzeb (celem zakupu będzie ich odsprzedaż). W ocenie Wnioskodawcy przesądza to o tym, że takich lokali nie można zasiedlić w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT. Podobny wniosek można wyciągnąć z interpretacji Dyrektora Izby

Skarbowej w Poznaniu z 10 stycznia 2010 r. sygn. ILPP2/443-927/10-4/AK. W interpretacji tej organ podatkowy wskazał, że:

„nieruchomość zakwalifikowana przez Wnioskodawcę jako towar nie może ulec ulepszeniu w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, ponieważ pojęcie ulepszenia, do którego odwołuje się ustawodawca w art. 2 pkt 14 ustawy o VAT odsyłając do przepisów o podatku dochodowym, dotyczy ulepszenia środków trwałych a nie towaru”.

Powyższego wniosku nie zmienia fakt, że przepis posługuje się kategoriami właściwymi dla podatków dochodowych jedynie w pkt b) (dotyczącym pierwszego zasiedlenia po ulepszeniu). Przyjęcie odmiennego wniosku przeczyłoby zasadzie racjonalności ustawodawcy i byłoby sprzeczne z zasadą równości podatników. Trudno bowiem znaleźć racjonalne uzasadnienie dla rozróżnienia sytuacji podatników, którzy kupują nowe budynki, budowle lub ich części i podatników posiadających już używane budynki, budowle lub ich części (przy czym te używane budynki, w zależności od sytuacji również mogą być środkami trwałymi lub towarami handlowymi).

Powyższa interpretacja przepisu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT jest spójna z wykładnią przepisu art. 43 ust. 2 ustawy o VAT, dotyczącego definicji towarów używanych, w myśl którego „przez towary używane, o których mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się ruchomości, których okres używania przez podatnika dokonującego ich dostawy wyniósł co najmniej pół roku po nabyciu prawa do rozporządzania tymi towarami jak właściciel (w tym brzmieniu przepis obowiązuje od 1 stycznia 2009 r., jednak wykładnia pojęcia „używanie” była analogiczna przed zmianą tego przepisu). W sprawie będącej przedmiotem niniejszego wniosku, zdaniem Wnioskodawcy, można pomocniczo zastosować argumentację dotyczącą pojęcia „używanie” na gruncie art. 43 ust. 2 ustawy o VAT. Zarówno sądy administracyjne jak i organy podatkowe stoją na jednolitym stanowisku, że używanie w rozumieniu tego przepisu to faktyczne używanie towaru.

Przykładowo, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Opolu w wyroku z 10 maja 2010 r. (sygn. I SA/Op 124/10) stwierdził, iż „Przepis art. 43 ust. 2 u.p.t.u. nakłada wymóg faktycznego używania towaru, przez co nie jest wystarczające samo tylko posiadanie przez wskazany tym przepisem czas. Nie chodzi o towar w ogóle używany, lecz używany przez jego dostawcę w okresie bezpośrednio poprzedzającym dostawę towaru”.

Z kolei Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 17 marca 2009 r. (sygn. I FSK 71/08) podkreślił, że „Użyte w art. 43 ust. 2 pkt 2 u.p.t.u. sformułowanie „okres używania przez podatnika” nie pozostawia wątpliwości, że chodzi w tym przypadku o faktyczne używanie towarów przez podatnika”.

W ocenie Wnioskodawcy wskazane powyżej rozumienie terminu „używanie” na gruncie innego przepisu tej samej ustawy przemawia za tym, aby również przy wykładni art. 2 pkt 14 ustawy o VAT stosować te same zasady interpretacji.

Ad. Pytanie drugie

Zdaniem Wnioskodawcy, w przypadku gdyby uznać, że nabycie mieszkań od dewelopera jest pierwszym zasiedleniem w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o VAT (co - jak Spółka wykazała w uzasadnieniu dotyczącym pytania nr 1 - nie jest zasadne), wówczas zasiedlenie nastąpiłoby dopiero z chwilą uprawomocnienia się postanowienia o wpisie do księgi wieczystej wyodrębnionej własności lokalu.

Przedmiotem dostawy (czynności podlegającej opodatkowaniu), w przedstawionym stanie faktycznym jest lokal mieszkalny. Lokal ten jako odrębny byt prawny powstaje z chwilą wpisu do księgi wieczystej (art. 7 ust. 2 ustawy o odrębnej własności lokali). Przed uprawomocnieniem się postanowienia o wpisie odrębnej własności do księgi wieczystej nie istnieje w ogóle przedmiot dostawy. Prawo takie, jako nieistniejące, nie może być przedmiotem obrotu. W konsekwencji, w sensie prawnym, nie może być również mowy o

oddaniu lokalu do użytkowania w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu. Do takiej dostawy w ogóle nie miałyby zastosowania ustawa o VAT, gdyż czynności, które nie mogą być przedmiotem prawnie skutecznej umowy nie podlegają VAT na mocy art. 6 pkt 2 ustawy o VAT.

Należy również zauważyć, że w przedstawionym stanie faktycznym akt notarialny jest co prawda warunkiem sine qua non powstania odrębnej własności lokalu, lecz jest to w istocie jedynie czynność „techniczna” stanowiącą podstawę do dokonania wpisu do księgi wieczystej. Nie konstytuuje ona prawa własności jako takiego. Nie powoduje również powstania odrębnej własności lokalu w sensie cywilnoprawnym. Nie może więc stanowić podstawy do ustalania na jej podstawie skutków podatkowych transakcji.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przeszłego uznaje się za nieprawidłowe.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 54, poz. 535 ze zm.), zwanej dalej ustawą, opodatkowaniu ww. podatkiem podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju. W myśl art. 7 ust. 1 ustawy, przez dostawę towarów, o której mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel (...). Zgodnie z art. 2 pkt 6 ustawy, w brzmieniu obowiązującym od dnia 01.01.2011 r., przez towary rozumie się rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Pierwsze pytanie Spółki dotyczy definicji „pierwszego zasiedlenia”. Z zagadnieniem „pierwszego zasiedlenia” wiąże się kolejna kwestia do rozstrzygnięcia zawarta w pytaniu nr 2.

Ze złożonego wniosku wynika, iż przedmiotem działalności Wnioskodawcy będzie m.in. sprzedaż budynków mieszkalnych i mieszkań. Wnioskodawca w momencie zakupu i sprzedaży mieszkań będzie czynnym podatnikiem podatku VAT. Wnioskodawca zamierza zawrzeć umowę przedwstępną z deweloperem, której przedmiotem będzie wybudowanie lokali mieszkalnych i ustanowienie odrębnej własności tych lokali. Następnie Spółka kupi wyodrębnione lokale mieszkalne od dewelopera i odsprzeda mieszkania ostatecznym klientom. Wątpliwości Wnioskodawcy sprowadzają się w istocie do kwestii ustalenia momentu „pierwszego zasiedlenia” w rozumieniu regulacji ustawy o VAT.

Przez pierwsze zasiedlenie – zgodnie z art. 2 pkt 14 ustawy – rozumie się oddanie do użytkowania, w wykonaniu czynności podlegających opodatkowaniu, pierwszemu nabywcy lub użytkownikowi budynków, budowli lub ich części, po ich:

- a. wybudowaniu lub
- b. ulepszeniu, jeżeli wydatki poniesione na ulepszenie, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

Aby miało miejsce „pierwsze zasiedlenie” w rozumieniu powyższej normy prawnej, muszą zostać spełnione wszystkie przesłanki łącznie wymienione w przywołanym przepisie. Co istotne, oddanie do użytkowania powinno nastąpić w ramach czynności opodatkowanej, a za takie można rozumieć m.in. objęcie we władanie budynku, budowli lub ich części (lokalu mieszkalnego) przez pierwszego nabywcę lub pierwszego użytkownika. Przedmiotowa nieruchomość (lokal) nie musi być faktycznie zamieszkała, lecz winna być przejęta przez nabywcę (użytkownika) do użytkowania. Wydanie przedmiotowego obiektu nabywcy winno nastąpić w ramach wykonania przez sprzedającego czynności podlegających opodatkowaniu.

Konfrontując powyższe ustalenia z przedstawionym we wniosku opisem zdarzenia przeszłego należy wskazać, iż miało miejsce jak zaznacza to Wnioskodawca nabycie przez

niego nowowytbudowanych lokali mieszkalnych, przy czym on był ich pierwszym nabywcą. Niniejszej dostawy dokonał deweloper (wytwórca), a transakcja była czynnością podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT. Podkreślić należy w tym miejscu, iż pojęcia „oddanie do użytkowania”, o którym mowa w art. 2 pkt 14 ustawy nie musi oznaczać oddania lokalu komuś w celu zamieszkania w nim przez niego, wbrew stwierdzeniom Spółki. Wystarczającą przesłanką jest objęcie faktycznego władztwa nad lokalami mieszkalnymi, możliwości dysponowania nimi, używania ich jak właściciel. Także lokal ten nie musi zostać faktycznie zamieszkały przez nabywcę, aby był oddany do użytkowania. Wnioskodawca w uzasadnieniu własnego stanowiska, swoją argumentację głównie opiera na literalnym rozumieniu przepisu, w szczególności fragmentu dotyczącego „oddania do użytkowania”, jednakże zwrot ten nie może być odczytywany nazbyt potocznie, gdyż prowadziłoby to do powstania sytuacji niepewności prawnej co do statutu danego budynku. Termin jakim posługuje się ustawodawca należy odczytywać w kontekście konkretnego uregulowania w jakim został użyty, także nieuzasadnione jest odwoływanie się, jak czyni to Wnioskodawca, do treści innych przepisów prawnych, posługujących się podobnym brzmieniem językowym. Błędnie wnioskuje Spółka jakoby art. 2 pkt 14 ustawy miał zastosowanie jedynie w odniesieniu do budynków, budowli lub ich części stanowiących środek trwałe, bowiem ustawodawca w lit. b niniejszego artykułu odwołuje się do przepisów o podatku dochodowym, jedynie w celu zdefiniowania „ulepszeń”, i nie można z tego wywodzić, że pierwsze zasiedlenie nie miaoby miejsca, gdyby przedmiotem dostawy byłyby towary. Bez znaczenia dla niniejszego rozstrzygnięcia pozostaje fakt, iż Spółka nabędzie od dewelopera lokale mieszkalne w tzw. stanie deweloperskim i nie zamierza ich wykańczać, bowiem nie zmienia to faktu, iż Wnioskodawca wraz z prawnym nabyciem, nabędzie jednocześnie prawo do użytkowania tych lokali, przy czym nie jest istotne czy będzie je rzeczywiście użytkował tj. wyposażał, zamieszkiwał, wynajmował itp., czy też zachowa jedynie taką potencjalną możliwość.

Reasumując, przedmiotowa transakcja dostawy na rzecz Wnioskodawcy nowych lokali mieszkalnych przez podmiot, który je wybudował spełniała przesłanki pierwszego zasiedlenia, w rozumieniu art. 2 pkt 14 ustawy o podatku od towarów i usług.

Odnosząc się do przywołanych przez Spółkę wyroków sądów administracyjnych należy zaznaczyć, iż stanowią one rozstrzygnięcia które zapadły na tle całkowicie odmiennych stanów faktycznych oraz w oparciu o inne przepisy prawa podatkowego, które nie znajdowały zastosowania w przedmiotowej sprawie. Ponadto, zauważyć należy w wymienionych orzeczeniach sądowych poddawano ocenie stan faktyczny w świetle art. 43 ust. 2 w związku z ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT, który przewiduje zwolnienie dla dostaw towarów używanych, którymi są jedynie rzeczy ruchome, natomiast w niniejszym stanie faktycznym mamy do czynienia z nieruchomościami.

Odpowiadając na drugie z postawionych pytań, dotyczącego określenia faktycznego momentu w jakim następuje „pierwsze zasiedlenie” należy odwołać się do treści art. 19 ust. 1 ustawy, określającego generalną zasadę odnoszącą się do momentu powstania obowiązku podatkowego, zgodnie z którym powstaje on z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi, z zastrzeżeniem ust. 2-21, art. 14 ust. 6, art. 20 i art. 21 ust. 1. Zaznaczyć jednak należy, iż ustawodawca przewidział także szczególne momenty powstania obowiązku podatkowego. I tak, w przypadku dostawy towarów, której przedmiotem są lokale i budynki, jak to ma miejsce w przedmiotowej sprawie, obowiązek podatkowy powstaje z chwilą otrzymania całości lub części zapłaty, nie później jednak niż 30. dnia, licząc od dnia wydania, z zastrzeżeniem ust. 13 pkt 10 i 11 (art. 19 ust. 10).

Zauważyć należy, iż regulacje dotyczące momentu powstania obowiązku podatkowego w sytuacji, gdy przedmiotem dostawy są lokale mieszkalne posługują się pojęciem „dzień wydania”, jednakże przytoczony powyżej przepis art. 19 ust. 10 ustawy, nie definiuje tego

pojęcia. W kontekście definicji „pierwszego zasiedlenia” zawartej w art. 2 pkt 14 ustawy, należy dostrzec zbieżność terminów jakimi operuje ustawodawca tj. „dzień wydania” z dniem „oddania do użytkowania”, które rodzą podobne w skutkach konsekwencje podatkowe na gruncie ustawy o podatku od towarów i usług. Także dokonując wykładni tej regulacji, należy mieć na uwadze fakt, iż dostawa towarów zdefiniowana została w art. 7 ust. 1 ustawy, jako przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel. Należy podkreślić, że przepis ten nie odwołuje się do cywilistycznych pojęć sprzedaży czy też przeniesienia prawa własności, jak argumentuje to Wnioskodawca, nie uzależnia przeniesienia prawa własności od obowiązku podpisania umowy w formie np. aktu notarialnego, ale od faktycznego i ekonomicznego przeniesienia prawa własności.

Z powyższego wynika, że określając moment wydania towarów, który jest tożsamy z dniem oddania do użytkowania, w rozumieniu przepisów ustawy o VAT, nie należy brać pod uwagę przejęcia towaru na podstawie aktu notarialnego, czy też uprawomocnienia się postanowienia o wpisie do księgi wieczystej wyodrębnionej własności lokalu, ale faktyczne i ekonomiczne przeniesienie własności. Za dzień faktycznego i ekonomicznego przeniesienia prawa własności należy rozumieć dzień jego fizycznego wydania, oddania do użytkowania. Wydanie jest bowiem czynnością faktyczną, rozumianą jako objęcie w posiadanie, możliwość dysponowania nieruchomością lub korzystania z niej.

Za absurdalne należy uznać stwierdzenie Wnioskodawcy, jakoby przed uprawomocnieniem się postanowienia o wpisie odrębnej własności do księgi wieczystej nie istniał w ogóle przedmiot dostawy. Zaznaczyć w tym miejscu należy, iż przepisy podatkowe stanowią odrębną gałąź przepisów prawa, która funkcjonuje samodzielnie, oddzielnie od przepisów Kodeksu Cywilnego, czy też powoływanej ustawy o własności lokali. O tym, czy określone czynności miały miejsce decydują skutki faktyczne. Ponadto podkreślić należy, iż przywoływany przez Spółkę w uzasadnieniu własnego stanowiska art. 6 pkt 2 ustawy, nie znajduje zastosowania w przedmiotowej sprawie. Celem tego przepisu jest nieopodatkowywanie zachowań niepożądanych, sprzecznych z prawem, by nie stwarzać pozorów ich legalizacji, a nie tych dokonanych bez zachowania odpowiedniej formy narzuconej odrębnymi przepisami. W końcowym fragmencie uzasadnienia Wnioskodawca trafnie zaznacza, iż sporządzenie aktu notarialnego stanowi jedynie czynność techniczną, konieczną do uzyskania wpisu do księgi wieczystej, stwierdzając tym samym, że fakt ten nie może stanowić podstawy do ustalania skutków podatkowych.

Mając na uwadze powyższe ustalenia należy stwierdzić, iż pierwsze zasiedlenie nastąpi z chwilą oddania przez dewelopera przedmiotowych lokali Wnioskodawcy do użytkowania, czyli innymi słowy w momencie objęcia faktycznego władztwa nad nimi, dysponowania nimi jak właściciel. Nie należy utożsamiać tej chwili z chwilą podpisania aktu notarialnego, bowiem przejęcie nieruchomości do użytkowania może także mieć miejsce jeszcze przed podpisaniem aktu notarialnego. Istotnym na gruncie definicji ustawowej „pierwszego zasiedlenia” jest ustalenie faktycznego i ekonomicznego momentu oddania do użytkowania.

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji.

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego z powodu jej niezgodności z prawem. Skargę wnosi się do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, ul. Jasna 2/4, 00-013 Warszawa po uprzednim wezwaniu na piśmie organu, który wydał interpretację w terminie 14 dni od dnia, w którym skarżący dowiedział się lub mógł się dowiedzieć o jej wydaniu – do usunięcia naruszenia prawa (art. 52 § 3 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.). Skargę do WSA wnosi się (w dwóch egzemplarzach – art. 47 ww. ustawy) w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia

odpowiedzi organu na wezwanie do usunięcia naruszenia prawa, a jeżeli organ nie udzielił odpowiedzi na wezwanie, w terminie sześćdziesięciu dni od dnia wniesienia tego wezwania (art. 53 § 2 ww. ustawy). Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy) na adres: Izba Skarbowa w Warszawie Biuro Krajowej informacji Podatkowej w Płocku, ul. 1-go Maja 10, 09-402 Płock.

< -->