

Rodzaj dokumentu: interpretacja indywidualna

Sygnatura: ITPP2/4512-1121/15/AD

Data: 2016.01.19

Autor: Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy

Temat: Podatek od towarów i usług --> Wysokość opodatkowania --> Zwolnienia --> Zwolnienie od podatku

Słowa kluczowe: cele mieszkaniowe, najem

Istota interpretacji: Czy świadczona przez podatnika usługa w zakresie podnajmu lokalu mieszkalnego jest czynnością zwolnioną od podatku od towarów i usług?

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, z późn. zm.) oraz § 6 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2015 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2015 r., poz. 643), Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko #61485; przedstawione we wniosku z dnia 20 października 2015 r. (data wpływu 1 grudnia 2015 r.), uzupełnionym w dniu 15 stycznia 2016 r. (data wpływu), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy najmu lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 1 grudnia 2015 r. został złożony ww. wniosek, uzupełniony w dniu 15 stycznia 2016 r., o wydanie interpretacji indywidualnej dotyczącej podatku od towarów i usług w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy najmu lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe.

W uzupełnieniu wniosku przedstawiono następujące zdarzenie przyszłe.

Spółka z o.o. jest najemcą (od spółdzielni mieszkaniowej) lokalu mieszkalnego. Rozważa możliwość podnajmu tego lokalu innemu podmiotowi (osobie prawnej), który zawrze umowę dalszego podnajmu z osobą fizyczną wyłącznie na cele mieszkaniowe. Podatnik – najemca, jak i jego podnajemca w łączących ich umowach posiadać będą klauzulę o przeznaczeniu przedmiotu umowy – lokalu mieszkalnego, wyłącznie na cele mieszkaniowe (przy czym nie chodzi tutaj o świadczenie usług w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania, czy innych usług hotelowych).

W związku z powyższym, w uzupełnieniu wniosku, zadano następujące pytanie.

Czy świadczona przez podatnika usługa w zakresie podnajmu lokalu mieszkalnego jest czynnością zwolnioną od podatku od towarów i usług...

Zdaniem Wnioskodawcy, sformułowanym w uzupełnieniu, usługa jest zwolniona od podatku od towarów i usług. Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od

towarów i usług, zwalnia się od podatku usługi w zakresie wynajmowania lub wydzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego zdarzenia przyszłego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług podlegają odpłatna dostawa towarów i odpłatne świadczenie usług na terytorium kraju.

Towarami - w rozumieniu art. 2 pkt 6 ustawy - są rzeczy oraz ich części, a także wszelkie postacie energii.

Jak stanowi 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 (...).

W myśl art. 8 ust. 1 ustawy, przez świadczenie usług, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 1, rozumie się każde świadczenie na rzecz osoby fizycznej, osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nie mającej osobowości prawnej, które nie stanowi dostawy towarów w rozumieniu art. 7, w tym również:

1. przeniesienie praw do wartości niematerialnych i prawnych bez względu na formę w jakiej dokonano czynności prawnej,
2. zobowiązanie do powstrzymania się od dokonania czynności lub tolerowania czynności lub sytuacji,
3. świadczenie usług zgodnie z nakazem organu władzy publicznej lub podmiotu działającego w jego imieniu lub nakazem wynikającym z mocy prawa.

Aby uznać dane świadczenie za odpłatne musi istnieć stosunek prawny pomiędzy świadczącym usługę a odbiorcą, a w zamian za wykonanie usługi powinno zostać wypłacone wynagrodzenie. Musi istnieć bezpośredni związek pomiędzy świadczoną usługą i przekazanym za nią wynagrodzeniem. Oznacza to, że z danego stosunku prawnego, na podstawie którego wykonywana jest usługa, musi wynikać wyraźna, bezpośrednia korzyść na rzecz świadczącego usługę.

Umowa najmu jest cywilnoprawną umową nakładającą na strony – zarówno wynajmującego, jak i najemcę – określone przepisami obowiązki.

Jak wynika z art. 659 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2014 r. poz. 121, z późn. zm.), przez umowę najmu wynajmujący zobowiązuje się oddać najemcy rzecz do używania przez czas oznaczony lub nie oznaczony, a najemca zobowiązuje się płacić wynajmującemu umówiony czynsz, przy czym – jak wynika z § 2 tego samego artykułu – czynsz może być oznaczony w pieniądzech lub w świadczeniach innego rodzaju.

Zatem umówiony między stronami czynsz jest wynagrodzeniem za możliwość korzystania z cudzej rzeczy i stanowi świadczenie wzajemne należne za używanie lokalu przez jego najemcę.

Stawka podatku – zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług – wynosi 22%, z zastrzeżeniem ust. 2-12c, art. 83, art. 119 ust. 7, art. 120 ust. 2 i 3, art. 122 i art. 129 ust. 1.

Zgodnie z art. 146a pkt 1 ustawy, w okresie od dnia 1 stycznia 2011 r. do dnia 31 grudnia 2016

r., z zastrzeżeniem art. 146f, stawka podatku, o której mowa w art. 41 ust. 1 i 13, art. 109 ust. 2 i art. 110, wynosi 23%.

Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług oraz rozporządzeń wykonawczych do tej ustawy, przewidują dla niektórych towarów i usług stawki obniżone lub zwolnienie od podatku.

Zastosowanie obniżonej stawki podatku lub zwolnienia od podatku, jako odstępstwo od zasady powszechności i równości opodatkowania, możliwe jest jedynie w przypadku wykonywania czynności ściśle określonych w ww. ustawie lub w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie jej upoważnienia.

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy, zwalnia się od podatku usługi w zakresie wynajmowania lub wdzierżawiania nieruchomości o charakterze mieszkalnym lub części nieruchomości, na własny rachunek, wyłącznie na cele mieszkaniowe.

Z przepisu tego wynika, że zwolnieniu od podatku podlega świadczona na własny rachunek usługa wynajmu lub dzierżawy nieruchomości o charakterze mieszkalnym, co istotne, na cele mieszkaniowe. Zatem przesłanki do zastosowania zwolnienia są następujące:

- świadczenie usługi na własny rachunek,
- charakter mieszkalny nieruchomości,
- mieszkaniowy cel najmu lub dzierżawy.

Zaistnienie wszystkich wskazanych przesłanek skutkuje zastosowaniem zwolnienia od podatku. Brak któregokolwiek z powyższych elementów nie pozwala na zastosowanie zwolnienia.

W związku z tym zwolnieniu nie podlega wynajem nieruchomości o charakterze mieszkalnym na cel inny niż mieszkaniowy. Realizacja powyższego celu wynajmu następuje poprzez sposób wykorzystania lokalu przez najemcę.

Tym samym zasadniczą kwestią dla ustalenia czy dana usługa podlega opodatkowaniu czy zwolnieniu od podatku pozostaje określenie celu realizowanego przez najemcę. W konsekwencji braku powyższych przesłanek następuje opodatkowanie świadczonej usługi według stawki 23%, gdyż najem, jako usługa, wypełnia określoną w art. 8 ustawy definicję usług i stanowi czynność podlegającą opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług.

Zgodnie z art. 43 ust 20 ustawy, zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 36 nie ma zastosowania do usług wymieniowych w poz. 163 załącznika nr 3 do ustawy - usługi związane z zakwaterowaniem.

Z przedstawionego zdarzenia przyszłego wynika, że Spółka, jako najemca lokalu mieszkalnego, zamierza dokonać jego podnajmu na rzecz innego podmiotu, który będzie je wynajmował na rzecz osoby fizycznej wyłącznie na cele mieszkaniowe (nie będzie świadczył usług w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania, czy innych usług hotelowych).

Usługa najmu nieruchomości korzysta ze zwolnienia na podstawie ww. art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o podatku od towarów i usług pod warunkiem łącznego spełnienia przesłanek co do podmiotu, przedmiotu i celu takiej umowy. Podatnik podatku od towarów i usług będzie mógł zatem skorzystać ze zwolnienia z opodatkowania podatkiem od towarów i usług ww. usługi, jeśli umowa najmu w swojej treści zawiera między innymi postanowienia, z których w sposób nie budzący wątpliwości wynika, że dotyczy ona lokalu mieszkalnego i lokal ten może być

wykorzystany przez najemcę tylko w celach mieszkaniowych.

Powyższe dotyczy zarówno umów najmu zawieranych pomiędzy wynajmującym a najemcą, jak również umów zawieranych z podmiotem trzecim, tj. w relacji wynajmujący – najemca – podnajemca.

Z opisu przedstawionego we wniosku wynika, że lokal mieszkalny zostanie przez Spółkę wynajęty osobie prawnej, która podnajmie go w celach mieszkaniowych.

Zatem przyjęć należy, że w tak przedstawionym opisie zdarzenia przyszłego, usługa najmu lokalu mieszkalnego świadczona osobie prawnej na cele mieszkaniowe korzystać będzie ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy o podatku od towarów i usług.

Należy wskazać, że niniejszą interpretację wydano przy założeniu – jak wynika z wniosku – wykorzystania wynajmowanego przez Spółkę lokalu mieszkalnego na cele mieszkaniowe.

Jednocześnie należy wskazać, że w przypadku gdy w toku postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, bądź skarbowej zostanie określony odmienny stan faktyczny, niniejsza interpretacja nie wywoła skutków prawnych w zakresie zastosowania zwolnienia od podatku w odniesieniu do przedmiotowej usługi najmu.

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 Bydgoszczy, ul. Jana Kazimierza 5, 85-035 Bydgoszcz, 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. z 2012 r., poz. 270, z późn. 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).

Jednocześnie, zgodnie z art. 57a ww. ustawy, skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.

Skargę wnosi się za pośrednictwem organu, którego działanie lub bezczynność są przedmiotem skargi (art. 54 § 1 ww. ustawy), na adres: Izba Skarbowa w Bydgoszczy, Biuro Krajowej Informacji Podatkowej w Toruniu, ul. Św. Jakuba 20, 87-100 Toruń.