



Przedstawiony problem; Spółka jest właścicielem nowego wyposażonego mieszkania (którego posiadanie traktowała jako inwestycja związana z posiadana nadwyżek finansowych)

Zamierza wynająć to mieszkanie osobie fizycznej na cele mieszkaniowe. **Jakie opodatkowanie VAT ma zastosować do wystawianych miesięcznych faktur dokumentujących zapłatę czynsz najmu.**

Przede wszystkim należy zaznaczyć, że jeśli odbiorca faktury nie jest czynny podatnik VAT to nie ma obowiązku - dobrowolnie (bez żądania najemcy) wystawiać faktury, czy właściwego dla tego rachunku, ale przede wszystkim na użytek wewnętrzny. To wynika z art. 106b. ustawy z 11 marca 2004 r o podatku od towarów i usług.

Jeśli już, to na fakturze, rachunku musi znaleźć się wskazanie podstawy prawnej, która upoważnia wystawcę do bycia zwolnionym z podatku VAT

Podstawowym rodzajem najmu mieszkań jest najem na cele mieszkaniowe- tj najemca dzięki najmie spełnia swoje cele mieszkaniowe – zaspokaja swoje osobiste potrzeby. **Celem najemcy nie jest dalsze wynajmowanie mieszkanie, czerpanie pożytków z niego**, czy też wykonywanie w danym lokalu usług świadczonych w ramach działalności. Tu głównym celem najemcy jest realizacja celu mieszkaniowego. **Jeżeli najem spełnia wskazane cechy najmu na cele mieszkaniowego to taki najem będzie podlegać zwolnieniu z art. 43 ust. 1 pkt 36 ustawy VAT** (ustawy z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług). Aby stosować zwolnienie dla najmu muszą zostać spełnione 3 warunki: świadczenie usług na własny rachunek, charakter mieszkalny nieruchomości, cel mieszkaniowy najmu.

Przesłanki te muszą być spełnione łącznie. Nieruchomość musi być przeznaczona do mieszkania, wynajmowana osobie fizycznej, której celem jest zrealizowanie własnych potrzeb mieszkaniowych.

Uwaga: w przypadku najmu z którego przychód z tego tytułu nie przekracza w poprzednim roku kwoty 200 zł zwolnienie z VAT od dochodu jest bezwzględne i niezależne od rodzaju najmu

Taka podstawa jest wskazana w art. 113 ust. 1 ustawy VAT, który wskazuje, że: „Zwalnia się od podatku sprzedaż dokonywaną przez podatników, u których wartość sprzedaży nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 200 000 zł”. **Jeżeli w danym roku obrót danego przedsiębiorcy nie przekracza 200 000 złotych nie musi on opodatkowywać przychodów z najmu. Najem do 200 000 złotych przychodu będzie podlegać wskazanemu wyżej zwolnieniu.**

Drugą sytuacją, w której może wystąpić zwolnienie z opodatkowanie najmu jest przeznaczenia najmowanej nieruchomości na cele bezpośrednio związane z wykonywaniem działalności gospodarczej zwolnionej z podatku VAT, np. usługi w zakresie opieki medycznej, usługi edukacyjne, finansowe. Usługi korzystające ze zwolnienia przedmiotowego znajdują się również w art. 43 ust.1 ustawy o VAT.

Najem na cele mieszkaniowe należy odróżnić od usług zakwaterowania, o których mowa niżej. Najem ten należy także odróżnić od najmu na cele mieszkaniowe, ale świadczone przez pośrednika – przedsiębiorcę. W przypadku zakwaterowania, jeżeli „po drodze” występuje podmiot pośredniczący, wtedy mamy do czynienia z transakcją pomiędzy podmiotami gospodarczymi. Odpowiednią stawką będzie stawka standardowa w wysokości 23%.

Z kolei jeśli wynajmujący prowadzi usługi zakwaterowania to odpowiednią stawką będzie 8%. Załącznik nr 3 do ustawy VAT wskazuje towary i usługi, które są opodatkowane 8% stawką. W

pozycji nr 47 zostały wskazane usługi skalsyfikowane pod kodem PKWiU 55 jako usługi związane z zakwaterowaniem. Usługi zakwaterowanie obejmuje m.in. zakwaterowanie studentów na cały rok akademicki i osoby pracujące. **Natomiast zakwaterowanie pracowników nie jest jednoznaczne na gruncie podatku VAT. Opodatkowanie zależy od tego, czy lokal jest udostępniany bezpośrednio pracownikom czy też przez pośrednika – inny podmiot gospodarczy.**

Jeżeli nieruchomość zostanie oddana do użytku pracownikom odpowiednią stawką VAT będzie stawka 8% (usługi zakwaterowania).

Natomiast, jeżeli lokal będzie wynajmowany innemu przedsiębiorcy, a ten przedsiębiorca będzie wynajmować go docelowo pracownikom odpowiednią stawką VAT będzie 23%. W transakcji pomiędzy dwoma podmiotami gospodarczymi właściwą stawką będzie 23%.

Kwestia zakwaterowania pracowników stała się jednoznaczna po wydaniu w dniu 8 października 2021 roku ogólnej interpretacji nr PT1.8101.1.2021.

Podobnie jest przy najmie krótkoterminowym, który charakteryzuje się najmem na krótki okres (np. jednodniowy, tygodniowy pobyt w hotelu). Odpowiednią stawkę podatku VAT dla tych usług będzie stawka 8%. Najem ten nie spełnia wymogu zaspokojenia celów mieszkaniowych. Najmu lokali na krótki okres nie dotyczy zwolnienie z podatku VAT. Natomiast dotyczy **go preferencyjna stawka 8% tylko w przypadku najmu krótkoterminowego na rzecz osób fizycznych**. Jeżeli najemcą będzie pośrednik i operator – właściwą, co do zasady stawką podatku VAT będzie 23%.

Dopiero najem na cele związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Taki najem występuje w sytuacji, **gdy najemcą jest osoba fizyczna wykorzystująca nieruchomość do realizacji usług związanych z działalnością gospodarczą**. Np. wynajmujący wynajmuje mieszkanie, w którym najemca prowadzi swoją jednoosobową działalność gospodarczą. Wtedy niewątpliwie nieruchomość nie będzie służyła celom mieszkaniowym najemcy a jego działalności gospodarczej. **Odpowiednią stawką dla najmu na cele użytkowe będzie stawka 23%.**

Należy przypomnieć, o rozliczaniu dochodu z najmu mieszkania i podatku dochodowego.

Co do zasady najem od 2023 roku winien być rozliczany jako ryczałt od przychodów ewidencjonowanych w wys. 8,5% przychodu do kwoty 100 000 zł oraz 12,5% przychodu od nadwyżki ponad 100 000 zł. Jednak moja ostrożność związana z interpretacją przepisów przez organy skarbowe, nakazuje przyjąć mniej korzystne rozwiązanie, że podatnik de facto prowadzi działalność gospodarczą w zakresie najmu lokali najem i dochód z tego tytułu należy zaliczyć do czynności wykonywanych w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, łącznie z innymi dochodami w podatku CIT.

Nawet gdy składniki tego majątku podatnika nie są środkami trwałymi w prowadzonej przez niego działalności gospodarczej, spółka, która decyduje się na wynajem nieruchomości i najem nie jest jedynym przedmiotem działalności to wówczas uzyskany dochód z najmu należy opodatkować stawką CIT (19 dla uprawnionych podmiotów 9%) Moim zdaniem najem nie może być realizowany jako tzw. najem prywatny i opodatkowany ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Podstawę do takiego ostrożnego przyjęcia daje treść wyroku WSA w Gliwicach I SA/Gl 1242/20 z 24 lutego 2021 r.