

Sprzedaż działek a VAT - czy zbliżamy się do końca dyskusji? (wyrok NSA z 8.02.2024, I FSK 383/20)

Tomasz Tratkiewicz

Uchwała 7 sędziów NSA z dnia 29 października 2007 r. I FPS 3/07

W uchwale wskazano kryteria, jakimi należy kierować się przy określaniu, czy w danym przypadku mamy do czynienia z działalnością gospodarczą, czy też z zarządem majątkiem prywatnym. Stwierdzenie, czy dany podmiot w odniesieniu do konkretnej czynności działa jako podatnik podatku od towarów i usług, wymaga oceny każdorazowo odnoszącej się do okoliczności faktycznych danej sprawy [...] ani więc formalny status danego podmiotu jako podatnika zarejestrowanego, ani okoliczność, że dana czynność została wykonana wielokrotnie lub jednorazowo lecz z zamiarem częstotliwości nie mogą przesądzać o opodatkowaniu tej czynności bez każdorazowego ustalenia, że w odniesieniu do tej konkretnej czynności podmiot ten występował w charakterze podatnika podatku od towarów i usług.

- Wyrok TSUE z dnia 15 września 2011 r., sygn. akt C-180/10

Osoby fizycznej, która prowadziła działalność rolniczą na gruncie nabytym ze zwolnieniem z podatku VAT i przekształconym wskutek zmiany planu zagospodarowania przestrzennego niezależnej od woli tej osoby w grunt przeznaczony pod zabudowę, nie można uznać za podatnika podatku VAT w rozumieniu art. 9 ust. 1 i art. 12 ust. 1 dyrektywy VAT, kiedy dokonuje ona sprzedaży tego gruntu, jeżeli sprzedaż ta następuje w ramach zarządu majątkiem prywatnym tej osoby.

Natomiast jeżeli osoba ta w celu dokonania wspomnianej sprzedaży podejmuje aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, angażując środki podobne do wykorzystywanych przez producentów, handlowców i usługodawców w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT, należy uznać ją za podmiot prowadzący „działalność gospodarczą” w rozumieniu tego przepisu, a więc za podatnika podatku VAT.

Sama liczba i zakres transakcji sprzedaży dokonanych w niniejszej sprawie nie ma charakteru decydującego [...] Trybunał stwierdził, że dużych transakcji sprzedaży można dokonywać również jako czynności osobistych.

Podobnie okoliczność, iż przed sprzedażą zainteresowany dokonał podziału gruntu na działki w celu osiągnięcia wyższej ceny łącznej sama z siebie nie jest decydująca. Nie ma takiego charakteru również długość okresu, w jakim te transakcje następowały, ani wysokość osiągniętych z nich przychodów. Całość powyższych elementów może bowiem odnosić się do zarządzania majątkiem prywatnym zainteresowanego.

Inaczej jest natomiast w wypadku, gdy zainteresowany podejmuje aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, angażując środki podobne do wykorzystywanych przez producentów, handlowców i usługodawców w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT.

Takie aktywne działania mogą polegać na przykład na uzbrojeniu terenu albo na działaniach marketingowych. Działania takie nie należą do zakresu zwykłego zarządu majątkiem prywatnym, w związku z czym w takiej sytuacji dostawy terenu budowlanego nie można uznać za czynność związaną ze zwykłym wykonywaniem prawa własności.

Stan faktyczny

Skarżący wraz z żoną nabyli na przestrzeni lat 38 działek i udział we współwłasności jednej z nich. Nieruchomości, będące przedmiotem wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, zostały nabyte w tym samym roku, w którym właściciel sąsiadujących działek uzyskał dokumentację geologiczną (obejmującą również nieruchomości skarżącego) złoża piasków "A" w kat. C1, która została następnie przyjęta jako udokumentowane złożo piasków przez Marszałka Województwa (...). Mając dokładną wiedzę o istnieniu powyższej dokumentacji, skarżący nabył nieruchomości z wyłącznym zamiarem ich sprzedaży z zyskiem wynikającym z naturalnych, znanych skarżącemu, cech tego obszaru. Na przedmiotowych nieruchomościach nie prowadzono nigdy działalności rolniczej, natomiast w kolejnych latach skarżący sam był inicjatorem dokonania zmian w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego gminy i nieruchomości, która została wprowadzona w 2014 r.

Wyrok NSA z 8.02.2024, I FSK 383/20

Pytanie do DKIS

Czy sprzedaż nieruchomości, objętych wnioskiem, będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług. W ocenie wnioskodawcy sprzedaż nie będzie podlegać opodatkowaniu, ponieważ ani działalność wnioskodawcy ani jego żony nie miała związku z przedmiotowymi nieruchomościami. Nieruchomości zostaną sprzedane jako grunty rolne zatem nie stanowią terenów budowlanych na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 9 ustawy o podatku od towarów i usług, zatem ich sprzedaż podlega zwolnieniu.

Odpowiedź DKIS

Nabycie działek, mających być następnie sprzedane, nastąpiło, jak sam wskazał Wnioskodawca, w celu lokaty kapitału. Zakup został dokonany w celu osiągnięcia korzyści majątkowych. Organ uznał, że szereg działań, które podejmował skarżący, wykracza poza zarząd majątkiem prywatnym i należy je uznać za działalność gospodarczą w zakresie obrotu nieruchomościami.

Wyrok NSA z 8.02.2024, I FSK 383/20

Rozstrzygnięcie sądu pierwszej instancji

Sąd po przeanalizowaniu przedstawionego stanu faktycznego sprawy, zgodził się ze stanowiskiem organu, że sprzedaż opisanych we wniosku nieruchomości nie może zostać uznana za sprzedaż majątku osobistego, a dokonane czynności nie mieszczą się w granicach zwykłego zarządu własnym majątkiem. Zdaniem Sądu aktywność skarżącego wykracza poza aktywność zwykłej aktywności prywatnej, ponieważ powodem zakupu i sprzedaży nieruchomości nie było zaspokojenie własnych potrzeb, lecz dalsza ich odsprzedaż i chęć zysku. Nieruchomości te stanowiły zatem towary handlowe, gdyż nabyte zostały z założeniem zbycia z określonym zyskiem. Zatem, zdaniem Sądu, czynności dokonywane przez skarżącego wykazywały cechy właściwe dla prowadzenia działalności gospodarczej - miały charakter zarobkowy, zorganizowany, prowadzony w sposób ciągły. (...)

Rozstrzygnięcie sądu drugiej instancji

Okoliczności sprawy przedstawione we wniosku o interpretację wskazują, że skarżący na przestrzeni lat podejmował szereg zaplanowanych i przemyślanych czynności, a sposób jego działania nie budzi wątpliwości co do ich zarobkowego charakteru. Planowanie dokonania sprzedaży działek o powierzchni przekraczającej 8 ha mających charakter przemysłowy wpisuje się w określony schemat działania. Systematyczność, ciągłość i powtarzalność działań, ten sam przedmiot działań, zarobkowy charakter, działanie we własnym imieniu i na własny rachunek słusznie utwierdziły Sąd pierwszej instancji w przekonaniu, że działania te mieszczą się w pojęciu działalności gospodarczej, o którym mowa w art. 15 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług. A zatem skarżący, realizując opisaną jako zdarzenie przyszłe sprzedaż, będzie działał jako podatnik podatku od towarów i usług, traktował bowiem zbywane nieruchomości jak towar handlowy. (...)

Różne orzeczenia sądów (podejście bazujące na analizie przypadku po przypadku)

Wyroki stanowiące, że sprzedaż nieruchomości nie mieści się w zakresie zarządu majątkiem prywatnym, lecz z uwagi na jej zorganizowany charakter – spełnia warunki do uznania jej za realizowaną przez podatnika w ramach działalności gospodarczej

- Wyrok NSA z dnia 16 lipca 2024 r., I FSK 1463/20
- Wyrok NSA z dnia 3 marca 2015 r., I FSK 1859/13

Wyroki stanowiące, że podjęte przez podatnika działania należą do zakresu zwykłego zarządu majątkiem prywatnym

- Wyrok NSA z dnia 18 stycznia 2023 r., I FSK 789/19
- Wyrok NSA z dnia 11 października 2024 r., I FSK 228/21

Podejście bazujące na analizie przypadku po przypadku rodzi dużą niepewność

W 2024 r. i w pierwszych dwóch miesiącach 2025 r. kwestia opodatkowania dostawy nieruchomości zabudowanych, niezabudowanych stanowiła jeden z najpopularniejszych tematów wniosków o wydanie indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego w VAT.

Czy możemy ułatwić stosowanie przepisów w omawianym zakresie?

Opcje:

„Deregulacja” niepewności związanej z interpretowaniem każdej sprawy przypadek po przypadku i [skorzystanie z opcji z art. 12 ust. 1 lit. b dyrektywy VAT?](#) Ale:

Osoby fizycznej, która prowadziła działalność rolniczą na gruncie nabytym ze zwolnieniem z podatku VAT i przekształconym wskutek zmiany planu zagospodarowania przestrzennego niezależnej od woli tej osoby w grunt przeznaczony pod zabudowę, nie można uznać za podatnika podatku VAT w rozumieniu art. 9 ust. 1 i art. 12 ust. 1 dyrektywy VAT, kiedy dokonuje ona sprzedaży tego gruntu, jeżeli sprzedaż ta następuje w ramach zarządu majątkiem prywatnym tej osoby (pkt 50 wyroku TS w sprawie C-180/10 C-181/10).

[Interpretacja ogólna?](#) Ale: różne scenariusze, czasem dość specyficzne okoliczności

[Inne?](#)

Dziękuję za uwagę i zapraszam do dyskusji



MF_GOV_PL



gov.pl.finance



Ministerstwo Finansów



ministerstwo-finansow