

Podatek dochodowy

Sprzedając nieruchomość – prywatne mieszkanie, dom, odziedziczoną działkę czy gospodarstwo rolne – przed upływem pięciu lat (licząc od końca roku, w którym ją nabyliśmy), musimy rozliczyć podatek dochodowy. Czy podatek ten faktycznie zapłacimy, to już jest dalsza kwestia. Najpierw musimy jednak ustalić nasz obowiązek podatkowy od sprzedaży nieruchomości oraz źródło przychodu.

Źródła przychodów

Ustawa o PIT przewiduje kilka źródeł przychodów. Każde z nich wiąże się z odrębnymi zasadami rozliczenia podatku dochodowego. Dlatego prawidłowe ustalenie źródła przychodu ma ogromne znaczenie dla prawidłowości rozliczenia podatku dochodowego.

Przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości może stanowić przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy o PIT) lub z odpłatnego zbycia nieruchomości dokonywanego poza działalnością gospodarczą (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o PIT).

Kiedy mamy do czynienia z działalnością gospodarczą

Należy zdawać sobie sprawę, że uczynienie ze sprzedaży rzeczy swojego stałego źródła dochodu spowoduje, że organ podatkowy potraktuje taki handel jak prowadzenie działalności gospodarczej, nawet jeśli formalnie nie zarejestrowaliśmy firmy. Wtedy przychody są rozliczane według zasad obowiązujących dla działalności gospodarczej i upływ pięcioletniego terminu może nie mieć znaczenia.

Pozarolnicza działalność gospodarcza jest odrębnym źródłem przychodu. Oznacza ona handlową działalność zarobkową prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych źródeł przychodów. Aby mówić o prowadzeniu działalności gospodarczej, powinna być ona wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Na pojęcie „zorganizowany” składa się zespół celowych, uporządkowanych czynności o charakterze profesjonalnym. Ważne jest również kryterium

ciągłości, które ma na celu wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć o charakterze incy-

dentalnym i sporadycznym. Te dwie cechy podkreślają również organy podatkowe.

INTERPRETACJA

Kryteria wyodrębnienia działalności gospodarczej

Ileokroć w ustawie jest mowa o działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej – oznacza to działalność zarobkową:

- a) wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
- b) polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
- c) polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych

– prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4–9.

Użyte w ww. przepisie pojęcie pozarolniczej działalności gospodarczej opiera się na trzech przesłankach:

- zarobkowym celu działalności,
 - wykonywaniu działalności w sposób zorganizowany i ciągły,
 - prowadzeniu działalności we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek.
- Działalność jest zarobkowa wtedy, gdy jest zdolna do potencjalnego generowania zysku, a jej przeznaczeniem jest zapewnienie określonego dochodu. Działalność musi być tak prowadzona i ukierunkowana, aby była w stanie zyski faktycznie osiągnąć. Jednakże brak zysku z podjętych działań noszących znamiona działalności gospodarczej nie oznacza, że działalność taka nie była faktycznie prowadzona. Prowadzenie działalności gospodarczej zawsze wiąże się z ryzykiem nieosiągnięcia dochodów. Zarobkowego charakteru nie mają działania, których wyłącznym celem jest zaspokojenie własnych potrzeb osoby podejmującej określone czynności.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wymagają również, aby czynności wykonywane były w sposób zorganizowany i ciągły, przy czym możliwe jest osiąganie dochodów z tego rodzaju działalności bez spełnienia niektórych formalnych elementów organizacji (np. rejestracji urzędowej), gdyż prowadzenie działalności gospodarczej jest kategorią obiektywną, niezależnie od tego, jak działalność tę ocenia sam prowadzący ją podmiot i jak ją nazywa oraz czy dopełnia ciężących na nim obowiązków z działalnością tą związanych.

Co do kryterium ciągłości w wykonywaniu działalności gospodarczej, to jego wprowadzenie przez ustawodawcę miało na celu wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć o charakterze incydentalnym i sporadycznym. Ciągłość w wykonywaniu działalności gospodarczej oznacza względnie stały zamiar jej wykonywania. Nie wyklucza on jednak możliwości prowadzenia działalności gospodarczej tylko sezonowo lub do czasu osiągnięcia postawionego przez dany podmiot celu i to bez względu na okres, w którym cel ten miałby być realizowany. Do zachowania ciągłości wystarczające jest, aby z całokształtu okoliczności sprawy wynikał zamiar powtarzania określonego zespołu konkretnych działań w celu osiągnięcia efektu w postaci zarobku. Zatem, jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z 3 czerwca 2015 r., sygn. akt I SA/Po 919/14: Dla przyjęcia, że działalność ma charakter ciągły, nie jest niezbędne, by powtarzane były konkretne czynności; możliwe, że dana czynność (np. sprzedaż) będzie dokonana jednorazowo, natomiast wraz z poprzedzającymi ją czynnościami przygotowawczymi będzie tworzyła ciąg działań, który uznać należy za działalność gospodarczą w rozumieniu art. 5a ust. 6 u.p.d.f.

Natomiast przez powtarzalność rozumie się cały szereg wielokrotnie powtarzanych czynności podejmowanych w konkretnym celu. Taki zespół wielokrotnie powtarzanych czynności (nie zaś czynności sporadyczne, oderwane od siebie, niepowiązane ze sobą) w dziedzinie wytwórczej, usługowej lub handlowej, podejmowanych w celach zarobkowych i na własny rachunek, można uznać za prowadzenie działalności gospodarczej. (...) Wobec powyższego, w celu właściwego zakwalifikowania – na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – skutków działań podjętych przez Wnioskodawczynię do właściwego źródła przychodu należy ocenić zamiar, okoliczności i cel działań poprzedzających zbycie oraz samego planowanego zbycia działek, o których mowa we wniosku.

**Interpretacja indywidualna dyrektora KIS z 7 listopada 2018 r.,
nr 0112-KDIL3-2.4011.321.2018.2.DJ**

Tak ustalone kryteria musimy jednak odnieść do konkretnego stanu faktycznego. Jak pokazuje liczba wydanych interpretacji indywidualnych

na temat ustalenia źródła przychodu dla sprzedaży nieruchomości, dokonanie właściwej interpretacji samodzielnie przez podatnika nie jest proste.