

Darowizna działki budowlanej przez rolnika a podatek VAT

Daniel Roszak

Coraz częściej rolnicy, w celu optymalizacji finansowej prowadzonej działalności rolniczej, podejmują decyzje o rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego i przejściu na rozliczanie podatku VAT na zasadach ogólnych. Decyzja taka, oprócz korzyści osiąganych ze zwrotu podatku VAT naliczonego, szczególnie przy realizacji większych inwestycji, niesie ze sobą także konieczność wzmożonej uwagi przy stosowaniu mocno rozbudowanych przepisów prawnych. Do często powtarzających się należy pytanie: czy trzeba opodatkować podatkiem VAT darowiznę dzieciom wydzielonej działki budowlanej?

W omawianej sytuacji rolnik rozliczający VAT na zasadach ogólnych zamierzał z posiadanego gospodarstwa wydzielić działkę budowlaną o powierzchni 0,2 ha i przekazać ją umową darowizny synowi, w celu wybudowania przez niego domu dla swojej rodziny.

Organ podatkowy zajął, w tym przypadku, korzystne dla rolnika stanowisko w oparciu o art. 7, ust. 2 ustawy o podatku VAT. Artykuł ten stwierdza, że przez dostawę towarów, rozumie się również przekazanie nieodpłatnie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

1. przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia;

2. wszelkie inne darowizny

- jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych. **Zatem opodatkowaniu podatkiem VAT podlega każde nieodpłatne przekazanie towaru należącego do przedsiębiorstwa/gospodarstwa, o ile podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu, imporcie lub wytworzeniu tych towarów lub ich części składowych. Jeżeli natomiast podatnik nie miał prawa do odliczenia podatku naliczonego, to nieodpłatne przekazanie (w tym także darowizna) tych towarów pozostaje poza zakresem opodatkowania - podatnik nie musi dokonać ich opodatkowania** (interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 22.04.2016 r. nr IBPP1/4512-44/16/AR). W wyżej wymienionej interpretacji organ podatkowy odnosi się w sposób wyczerpujący do problematyki sprzedaży lub darowizny działek budowlanych przez

właścicieli gospodarstw rolnych. W treści interpretacji wskazuje się, że nie każda czynność w rozumieniu art. 5 ustawy o VAT podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. **Aby dana czynność była opodatkowana tym podatkiem, musi być wykonana przez podatnika.** Podatnikami - zgodnie z zapisem w art. 15, ust. 1 ustawy o VAT - są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Z art. 15, ust. 4 ustawy wynika, że w przypadku osób fizycznych, prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie, za podatnika uważa się osobę, która złoży zgłoszenie rejestracyjne, tzn. rezygnuje ze statusu rolnika ryczałtowego. W myśl art. 15, ust. 2 ustawy o VAT, działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych. Organ podatkowy podkreśla, że działalność gospodarcza powinna cechować się stałością, powtarzalnością i niezależnością jej wykonywania, bowiem związana jest z profesjonalnym obrotem gospodarczym.

Ze wskazanych regulacji wynika, że w świetle definicji zawartej w art. 15 ustawy o VAT, **dostawa towarów (w tym gruntów) będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług w sytuacji, gdy rolnikowi, dokonującemu tej dostawy, można przypisać znamiona prowadzenia działalności gospodarczej, co prowadzi do uznania go jako podatnika.** Opodatkowaniu podatkiem VAT nie podlega natomiast zbycie majątku osobistego, który nie został nabyty, w celu jego odsprzedaży i nie jest związany z prowadzoną działalnością gospodarczą.



W interpretacji podkreśla się, iż w kwestii opodatkowania dostawy nieruchomości istotne jest, czy zbywca w celu dokonania sprzedaży podjął aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, angażując w to środki podobne do wykorzystywanych przez producenta, handlowca i usługodawcę w rozumieniu art. 15, ust. 2 ustawy. Podjęcie takich aktywnych działań np.: uzbrojenie, wydzielenie dróg wewnętrznych, działania marketingowe, podjęte w celu sprzedaży działek, wykraczające poza zwykłe formy ogłoszenia, uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy terenu czy wystąpienie o opracowanie planu zagospodarowania przestrzennego dla sprzedawanego obszaru, skutkuje koniecznością uznania go za podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a więc za podatnika podatku od towarów i usług. Niepodjęcie takich działań sugeruje, że sprzedaż nastąpiła w ramach zarządu majątkiem prywatnym, który nie powoduje konieczności opodatkowania sprzedaży podatkiem VAT. Jak wskazano w cytowanej interpretacji, sprzedaż nieruchomości nie stanowi czynności podlegającej opodatkowaniu VAT przede wszystkim wtedy, gdy jest dokonywana przez podmioty niebędące podatnikami VAT lub przez podmioty będące co prawda takimi podatnikami, lecz niedziałające jako podatnicy w odniesieniu do tej czynności.

Dostawa towarów (w tym nieruchomości) będzie natomiast podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług w sytuacji, gdy działaniom właściciela gospodarstwa rolnego, można przypisać cechy prowadzenia działalności gospodarczej, co w efekcie przesądza o uzyskaniu przez niego statusu podatnika.

W wydanej interpretacji stwierdzono, że w kwestii opodatkowania dostawy nieruchomości istotne jest czy w tej konkretnej sprawie rolnik planujący darowiznę działki podjął aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, co skutkuje koniecznością uznania go

za podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a więc za podatnika podatku od towarów i usług, czy też dostawa nastąpiła w ramach zarządu majątkiem prywatnym.

W odniesieniu do powyższego stwierdzono, że fakt zarejestrowania się wnioskodawcy jako podatnika VAT czynnego z tytułu działalności rolniczej, której majątkiem jest grunt mający być przedmiotem sprzedaży (darowizny), będzie miał znaczenie dla opodatkowania dostawy tego gruntu.

Zatem planowana przez Wnioskodawcę darowizna działki będzie dokonana w ramach działalności gospodarczej, zdefiniowanej w art. 15, ust. 2 ustawy o VAT.

W związku z przedstawionymi przepisami, organ podatkowy uznał, że planowana transakcja nie stanowi

zarządu majątkiem prywatnym i będzie uznana za działalność gospodarczą, gdyż dotyczy majątku przedsiębiorstwa (gospodarstwa) wnioskodawcy wykorzystywanego do czynności opodatkowanych podatkiem VAT. W związku z powyższym stwierdzono, że rolnik z tytułu tej transakcji będzie podatnikiem podatku od towarów i usług, o którym mowa w art. 15, ust. 1 ustawy wykonującym działalność gospodarczą, o której mowa w art. 15, ust. 2 ustawy. W konsekwencji planowana darowizna działki budowlanej będzie podlegała opodatkowaniu podatkiem VAT.

Mając jednakże na uwadze powołany art. 7, ust. 2 ustawy o VAT, który nakazuje opodatkowanie nieodpłatnej dostawy towarów wyłącznie w sytuacji, gdy podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia, importu lub wytworzenia tych towarów lub ich części składowych – w wydanej interpretacji stwierdzono, że planowana darowizna nie będzie podlegała opodatkowaniu, gdyż wnioskodawcy przy nabyciu tego gruntu nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku naliczonego.

Podsumowując, organ skarbowy stwierdził, że dla planowanej darowizny działki wnioskodawca będzie działał w charakterze podatnika podatku VAT, gdyż działka ta stanowi składnik przedsiębiorstwa (gospodarstwa) wnioskodawcy wykorzystywany do czynności opodatkowanych podatkiem VAT, jednakże czynność ta nie będzie podlegała opodatkowaniu na podstawie art. 7, ust. 2 ustawy o VAT, gdyż wnioskodawcy przy nabyciu działki nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT.

Na podstawie interpretacji indywidualnej
Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach
z dnia 22.04.2016 r. (nr IBPP1/4512-44/16/AR)