



DZIEWA & RUTYNA
KANCELARIA DORADZTWA PODATKOWEGO

Granice profesjonalnego obrotu nieruchomościami

wyrok NSA z 04.02.2025r. sygn. I FSK 1422/21

XI TPOP, 13-14.03.2026



Jarosław Dziewa
Doradca Podatkowy
Senior Partner

*Jeśli nienormalne trwa dostatecznie długo,
staje się normalnym.*

T. Pratchett – Ruchome obrazy

Stan faktyczny (wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej – 03/2020)

- Wnioskodawca zakupił w 2007 roku grunt do majątku prywatnego (niezwiązanego z działalnością gospodarczą).
- W 2014 roku wystąpił z wnioskiem o wydanie warunków zabudowy i zagospodarowania terenu na 5 domów w zabudowie szeregowej (3 domy na potrzeby własne, 2 domy celem sprzedaży i pozyskania środków na realizację własnych celów mieszkaniowych)
- W 2017 r. – odbiór i sprzedaż pierwszego lokalu mieszkaniowego
- W 2018 r. – odbiór i sprzedaż drugiego i trzeciego lokalu mieszkalnego
- W 2019r. – odbiór czwartego i piątego lokalu mieszkalnego oraz darowizna na rzecz dzieci.
- Budowa budynków realizowana celem gospodarczym; wnioskodawca na fakturach nie podawał numeru NIP.
- Wnioskodawca działał w charakterze osoby fizycznej dokonującej zarządu majątkiem prywatnym.

NSA – wyrok 04.02.2025r. (oddalający skargę kasacyjną podatnika)

Ocena, czy działania wnioskodawcy podejmowane są w ramach środków podobnych do jednostek prowadzących działalność gospodarczą **musi być dokonywana całościowo, w ramach wszystkich czynności podjętych przez właściciela nieruchomości.**

Przykładowo działanie w celu obecnej i przyszłej sprzedaży działek, a więc: wystąpienie o podział gruntu na mniejsze działki, przeprowadzenie tego podziału na własny koszt, wystąpienie o wydanie decyzji o warunkach zabudowy na budowę budynków mieszkalnych jednorodzinnych wraz z niezbędną infrastrukturą techniczną, wykonanie zjazdu na drogę wewnętrzną z drogi powiatowej oraz współpraca z biurami nieruchomości w świetle orzecznictwa NSA wskazuje na zachowanie właściciela jako podmiotu, którego przedmiotem działalności gospodarczej jest obrót nieruchomościami.

Stan faktyczny (wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej – 11/2020)

- Wnioskodawca nabył w 2013r. (tytułem dziedziczenia) udział wynoszący $\frac{1}{2}$ w nieruchomości rolnej; nabycie nastąpiło do majątku prywatnego (niezwiązanego z działalnością gospodarczą).
- Wnioskodawca wystąpił z wnioskiem o wydanie warunków zabudowy i zagospodarowania terenu dla części terenu celem zbadania możliwości gospodarczych nieruchomości (i określenia jego wartości).
- W 2018r. Wnioskodawca (wraz z bratem) zawarli z właścicielem sieci sklepów wielkopowierzchniowych warunkową umowę sprzedaży części nieruchomości oraz umowę dzierżawy krótkoterminowej (stworzenie warunków dla nabywcy do uzyskania niezbędnych decyzji administracyjnych, w tym podziałowej, pozwolenia na budowę sklepu wielkopowierzchniowego wraz z parkingiem; doprowadzenie do uzyskania zgody na zjazd z drogi publicznej).
- W 03/2020 Wnioskodawca oraz odrębnie jego brat wystąpili z wnioskiem do DKIS o wydanie interpretacji indywidualnej.
- **Wnioskodawca działał w charakterze osoby fizycznej dokonującej zarządu majątkiem prywatnym.**

Interpretacja indywidualna DKIS znak 0112-KDIL1-3.4012.125.2020.1.TK z 05.06.2020.

Podatnik działał jak przedsiębiorca budowlany; sprzedaż gruntu podlega podatkowi VAT wg stawki 23%.

Wyrok WSA w Poznaniu z 14.10.2020r. sygn. akt I SA/Po 402/20

Sprzedaż gruntu realizowana jest poza systemem VAT. Zawarcie umowy przedwstępnej, udzielenie pełnomocnictwa dla nabywcy celem uzyskania niezbędnych dla inwestycji decyzji administracyjnych i warunków technicznych, podział gruntu (wyodrębnienie terenu do sprzedaży) nie stanowi działań właściwych dla przedsiębiorcy budowlanego. Sprzedaż gruntu nie podlega podatkowi VAT

Wyrok NSA w Warszawie z 11.10.2024r. sygn. akt I FSK 228/21

Oddalił skargę kasacyjną DKIS

Z uzasadnienia wyroku NSA I FSK 228/21

2.7. Wyjaśnić też wypadało, że [art. 15 ust. 2](#) u.p.t.u. nie pozwala jednoznacznie wyspecyfikować sytuacji, w których aktywność danej osoby można jeszcze kwalifikować jako zwykłe zbycie majątku prywatnego, a w którym momencie działania te przeradzają się już w działalność gospodarczą podlegającą opodatkowaniu podatkiem VAT.

Przed sprzedażą nieruchomości właściciel może więc podejmować różne działania przygotowawcze, np. w przypadku braku planu zagospodarowania przestrzennego wystąpić o wydanie decyzji w sprawie warunków zagospodarowania nieruchomości, wystąpić o zatwierdzenie podziału nieruchomości na mniejsze działki budowlane i doprowadzenie do wydzielenia działki pod drogę, oraz inicjować postępowania administracyjne w sprawie zmiany funkcji nieruchomości z rolnej na budowlaną.

Tego rodzaju działania oraz liczba wydzielonych działek, **nie dają jednak per se podstaw do kwalifikowania, że są one typowe dla działań "handlowca"**, tj. podatnika podatku VAT. W orzecznictwie podkreśla się zresztą, że czynności takie zmierzające do ułatwienia/przyspieszenia sprzedaży oraz uzyskania jak najwyższej ceny nieruchomości nie muszą świadczyć o profesjonalnym obrocie nieruchomościami, stanowią bowiem racjonalny i dopuszczalny zarząd majątkiem prywatnym.

Z uzasadnienia wyroku NSA I FSK 228/21 [c.d.]

Jakkolwiek pojęcie działalności gospodarczej zdefiniowane w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług ma charakter bardzo szeroki, **to nie może ono prowadzić do interpretacji, w której każda odpłatna dla właściciela czynność prawna odnosząca się do nieruchomości utożsamiana jest z działalnością gospodarczą.**

Stan faktyczny (podstępowanie wymiarowe)

- Strony postępowania (małżonkowie) w okresie 09/2017 – 07/2021 dokonali sprzedaży 19 niezabudowanych działek gruntu.
- W dniu 11.01.2011r małżonkowie zlecieli osobie trzeciej (profesjoniście) podjęcie działań faktycznych i prawnych mających na celu zagospodarowanie i sprzedaż terenu. Udzielili pełnomocnictwa do działania w ich imieniu.
- W ocenie małżonków, sprzedaż nieruchomości gruntowych stanowi zarządzanie majątkiem osobistym, a nie działalność gospodarczą
- W ocenie administracji skarbowej sprzedaż nieruchomości, w okolicznościach sprawy, stanowi działalność gospodarczą.
- W ocenie WSA we Wrocławiu w wyroku z 05.08.2025r. sygn. akt I SA/Wr 92/23 działania małżonków zdecydowanie przekraczają zarząd majątkiem prywatnym. Są to działania zbliżone do tych, jakie podejmuje profesjonalny deweloper. **Fakt powierzenia wykonywanie tych zadań Zleceniobiorcy, nie wyklucza, że to Zleceniodawcy prowadzą działalność gospodarczą.**

TSUE wyrok z 3.04.2025r. C-213/24 (z uzasadnienia)

20 Tymczasem z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, że w niniejszej sprawie zostały podjęte następujące działania, które można zakwalifikować jako aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, **przy zaangażowaniu środków podobnych do tych wykorzystywanych przez profesjonalnych handlowców:**

- podział nieruchomości na mniejsze działki i podjęcie niezbędnych działań w celu dokonania w związku z tym zmiany wpisów w rejestrze gruntów i księgach wieczystych;
- zmiana przeznaczenia działek w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego (z gruntów rolnych na działki budowlane);
- nabycie dodatkowej działki gruntu w celu utworzenia dróg wewnętrznych i dojazdowych do wydzielonych działek;
- uzbrojenie nieruchomości w media;
- usunięcie elementów niezgodnych z zamierzonym wykorzystaniem działek;
- uzyskanie wymaganych zezwoleń od właściwych organów;
- przeprowadzenie reklamy działek wśród potencjalnych nabywców;
- przygotowanie dokumentów niezbędnych do zawarcia notarialnych aktów sprzedaży.

KONKLUZJA

W oparciu o poglądy TSUE w orzecznictwie sądowo-administracyjnym jednolicie podkreśla się, że stwierdzenie, czy **dany podmiot w odniesieniu do konkretnej czynności działa jako podatnik podatku od towarów i usług** wymaga każdorazowo oceny dokonanej na gruncie stanu faktycznego konkretnej sprawy, albowiem różnorodność stanów faktycznych pozwala jedynie na sformułowanie pewnych wskazań, bez możliwości tworzenia uniwersalnych wzorców kontroli.

W każdej sprawie konieczne jest zatem ustalenie, że w odniesieniu do danej czynności dany podmiot występował w charakterze podatnika, tj. jako osoba angażująca środki podobne do wykorzystywanych przez handlowca, a nie osoba wykonująca prawo własności w stosunku do tego gruntu. **Istotna jest więc ocena, czy z dokonanych w danej sprawie ustaleń wynika, że strona dokonując sprzedaży gruntów zachowywała się tak jak handlowiec** (por. np. wyroki NSA z dnia 22 października 2013 r. sygn. akt [I FSK 1323/12](#), z dnia 14 marca 2014 r. sygn. akt [I FSK 319/13](#) czy z dnia 5 czerwca 2019 r. sygn. sygn. akt [I FSK 983/17](#)).

Główne problemy

- Czy podział nieruchomości na mniejsze działki, zmiana przeznaczenia działek w miejscowym planie zagospodarowania przestrzennego (z gruntów rolnych na działki budowlane) ewentualnie uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy i zagospodarowania terenu, posłużenie się pośrednikiem celem sprzedaży podzielonych gruntów wyczerpuje zakres czynności, wskazujących na działania sprzedającego jako handlowca dokonującego czynności objętej zakresem podatku od wartości dodanej ?
- Czy doprowadzenie mediów do granicy terenu objętego sprzedażą wskazuje na gospodarczy (objęty zakresem VAT) charakter działalności sprzedającego ?

Dziękuję za uwagę

Jarosław Dziewa, Doradca podatkowy
Senior Partner

Telefon: 694 486 061

jaroslaw.dziewa@kancelaria.dziewa-rutyna.eu



59-220 Legnica | ul. Św. Maksymiliana Kolbe 12/2

www.kancelaria.dziewa-rutyna.eu