

Table of Contents

Table of Contents	1
Handel internetowy - działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna	2
Działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna na gruncie PIT	2
Działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna na gruncie VAT	6
Podsumowanie	9

Handel internetowy - działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna

W pierwszej lekcji zastanowimy się, jak aktywność polegająca na sprzedaży w Internecie jest rozpatrywana na gruncie podatku dochodowego. Kiedy możemy mówić jeszcze o zbywaniu prywatnych składników, a w którym momencie mamy już do czynienia z działalnością gospodarczą. Nasza analiza będzie się opierała przede wszystkim na ustawowej definicji pozarolniczej działalności gospodarczej.

W drugiej części odniesiemy się do podatku od towarów i usług. Wyjaśnimy kto jest podatnikiem podatku VAT oraz w jakich sytuacjach możemy mówić o wykonywaniu działalności gospodarczej w przypadku sprzedaży dokonywanej przez Internet.

Działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna na gruncie PIT

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych zawiera katalog potencjalnych źródeł, w ramach których podatnik może uzyskiwać przysporzenie majątkowe (przychód). Umiejętne i poprawne dopasowanie przychodu do odpowiedniego źródła pozwala na prawidłowe rozliczenie podatku. W zakresie handlu towarami uzyskany przychód może zostać zakwalifikowany jako:

- pozarolnicza działalność gospodarczą (art. 10 ust. 1 pkt 3)
- odpłatne zbycie rzeczy (art. 10 ust. 1 pkt 8)

Przy czym przychód z odpłatnego zbycia rzeczy zawiera dalsze uszczegółowienie, ponieważ w punkcie tym wskazano, że chodzi o:

- a. nieruchomości lub ich części oraz udział w nieruchomości,
- b. spółdzielcze własnościowe prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c. prawo wieczystego użytkowania gruntów,
- d. **inne rzeczy**,

- **jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w lit. a-c - przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, a innych rzeczy - przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie**; w przypadku zamiany okresy te odnoszą się do każdej z osób dokonującej zamiany.

Już na podstawie tych dwóch przepisów możemy wyprowadzić pierwsze wnioski podatkowe. Otóż sprzedaż rzeczy ruchomych (w tym również w ramach handlu internetowego) stanowi odrębne źródło przychodów, jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej oraz jednocześnie, jeżeli sprzedaż miała miejsce przed upływem pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie. **W konsekwencji - jeżeli odpłatne zbycie nie nastąpiło w zakresie działalności gospodarczej i miało miejsce po upływie wskazanego okresu półrocznego to taka sprzedaż w ogóle nie podlega opodatkowaniu podatkiem PIT.**

Z drugiej jednak strony jeżeli zostanie ustalone, iż sprzedaż miała miejsce w ramach handlu internetowego, który jest wykonywaniem działalności gospodarczej, to powstały z tego tytułu przychód będzie uznany za pochodzący z pozarolniczej działalności gospodarczej. W tym przypadku bez znaczenia jest jaki okres upłynął pomiędzy nabyciem a sprzedażą towaru.

WAŻNE

Przychody z towarowego handlu internetowego mogą być kwalifikowane do dwóch źródeł przychodów: pozarolnicza działalność gospodarcza (art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy PIT) lub odpłatne zbycie rzeczy ruchomych stanowiące osobne źródło przychodów (art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d) ustawy PIT).

W kontekście powyższego porównania decydujące staje się wyjaśnienie, kiedy mamy do czynienia z odpłatnym zbyciem w wykonywaniu działalności gospodarczej. Aby wyjaśnić tę kwestię musimy przede wszystkim sięgnąć do zawartej w art. 5a pkt 6 ustawy PIT definicji działalności gospodarczej. Zgodnie z tym przepisem pozarolnicza działalność gospodarcza oznacza 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;

Pierwszą rzeczą, która może rzucić się w oczy podczas analizowania przedstawionej definicji to fakt, iż w ogóle nie uzależnia ona rozpoznania działalności gospodarczej od faktu jej formalnego zarejestrowania. **Trzeba w tym miejscu wyraźnie podkreślić, iż dokonanie zgłoszenia rejestracyjnego w CEIDG jest bez znaczenia w kontekście badania, czy dana aktywność podatnika stanowi działalność gospodarczą. Definicja zawarta w ustawie PIT odnosi się bowiem wyłącznie do kryteriów obiektywnych, które przenoszone są na okoliczności faktycznego towarzyszące podejmowanej działalności.** Inaczej mówiąc - dla oceny, czy w zakresie handlu internetowego mamy do czynienia z pozarolniczą działalnością gospodarczą w rozumieniu ustawy PIT ważne jest jedynie to, czy ogół działań podatnika ma charakter zarobkowy, zorganizowany oraz ciągły.

W świetle tych okoliczności nie ulega zatem wątpliwości, iż kluczowa staje się kwestia wyjaśnienia kiedy handel internetowy spełnia kryteria działalności zarobkowej, zorganizowanej oraz ciągłej.

Po pierwsze wskażmy, że działalność ma charakter zarobkowy, jeżeli jest prowadzona w celu osiągnięcia dochodu. **Przy czym istotny jest już sam cel, a nie rezultat takiej działalności.** Oznacza to, że nawet jeżeli działalność w zamian spodziewanego zysku przynosi stratę, to nadal możemy mówić o pozarolniczej działalności gospodarczej. Warto także podkreślić, że często wskazuje się, iż działalność jest zarobkowa wtedy, gdy jest zdolna do potencjalnego generowania zysku, a jej przeznaczeniem jest zapewnienie określonego dochodu. **Zarobkowego charakteru nie mają natomiast działania, których wyłącznym celem jest zaspokojenie własnych potrzeb osoby podejmującej określone czynności.** Potwierdza to również wyrok NSA z 4.03.2015 r., sygn. akt II FSK 855/14, gdzie możemy przeczytać:

„Brak podstaw kwalifikowania do pozarolniczej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f., podejmowanych przez podatnika czynności mieszczących się w zwykłym zarządzie własnym majątkiem, tzn. mających na celu prawidłowe gospodarowanie tym majątkiem oraz zaspokajanie potrzeb rodziny. Działan z zachowaniem - normalnych w takich przypadkach - reguł gospodarności nie należy z gruntu utożsamiać z działalnością gospodarczą. W efekcie działania podatnika, w stosunku do stanowiących jego własność składników majątkowych, wykazują cechy zorganizowania i ciągłości, w rozumieniu art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f, gdy podejmowane przez niego czynności, związane z zagospodarowaniem tego mienia i jego rozporządzaniem, będą istotnie odbiegały od normalnego wykonywania prawa własności, a nadto podatnik z operacji tych uczyni sobie lub ma zamiar uczynienia stałego (nie okazjonalnego) źródła zarobkowania.”

Drugim kryterium wymienionym w art. 5a pkt 6 ustawy PIT jest ciągłość prowadzonej działalności. Przesłanka ta wywołuje przy analizach wiele kontrowersji, ze względu na różny sposób interpretacji. Wbrew bowiem obiegowej opinii **warunku tego nie należy rozumieć jako konieczności wykonywania działalności nieustannie i bez przerwy.** Również w tym przypadku istotny jest zamiar powtarzalności określonych czynności. Przesłanki ciągłości nie można rozumieć jako procesu trwającego nieustannie, w związku z czym dopuszczalne jest prowadzenie sprzedaży sezonowo czy też w określonych okresach czasu. **Do wypełnienia przesłanki ciągłości wystarczające jest, aby z ogółu okoliczności sprawy wynikał zamiar oraz chęć powtarzania określonego zespołu konkretnych działań, w celu osiągnięcia efektu w postaci zarobku.** Warto w tym miejscu odnieść się do wyroku NSA z 18.04.2014r., sygn. akt II FSK 1344/12:

„Jednym z elementów pozwalającym odróżnić działalność gospodarczą od innych form aktywności i zarobkowania osób fizycznych jest jej ciągłość. Przesłanka ta ma na celu wyeliminowanie z pojęcia działalności gospodarczej przedsięwzięć jednorazowych (względnie podejmowanych sporadycznie). Nie należy jej jednak rozumieć jako konieczność wykonywania działalności bez przerwy (np. przez cały rok, cały miesiąc, a tym bardziej przez cały dzień). Istotny jest zamiar powtarzalności określonych czynności celem osiągnięcia dochodu.”

Trzecia przesłanka odnosi się do cechy zorganizowania działalności. Oznacza to, iż działania podatnika są **podejmowane w sposób systematyczny, uporządkowany oraz według określonych norm i zasad.** Poprzez przesłankę zorganizowania możemy również rozumieć racjonalne i zaplanowane gospodarowanie środkami, które ma na celu takie ułożenie stosunków prawnych oraz faktycznych, które bezpośrednio prowadzi do osiągnięcia dochodu w obrocie gospodarczym. Ponadto w doktrynie podkreśla się, że zorganizowanie należy rozumieć w sposób funkcjonalny jako pewien stały sposób jej wykonywania, stałą strukturę organizacyjną jej prowadzenia.

Biorąc powyższe argumenty pod uwagę można wskazać, że nie stanowi działalności gospodarczej sprzedaż internetowa, która ma charakter przypadkowy, okazyjny i sporadyczny. **Dodatkowo należy każdorazowo badać okoliczności oraz cechy przedmiotu transakcji, mianowicie czy dana rzecz została nabyta na potrzeby osobiste podatnika czy może w celu dalszej odsprzedaży.** Jeżeli bowiem decyzja o sprzedaży danego przedmiotu w Internecie została podyktowana sytuacją życiową i rodzinną (a nie chęcią wypracowania stałego źródła dochodu) to należy przyjąć, iż w takim przypadku mamy do czynienia z czynnościami mieszczącymi się w zwykłym zarządzie majątkiem prywatnym. W tych warunkach nie można mówić o pozarolniczej działalności gospodarczej, co oznacza, że zastosowanie znajdzie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d) ustawy PIT.

WAŻNE

Tylko handel internetowy, który ma cechy działalności zarobkowej, ciągłej oraz zorganizowanej można uznać za działalność

gospodarczą. Natomiast sprzedaż przez Internet prywatnych przedmiotów, nienabytych w celu dalszej odsprzedaży, która ma charakter okazyjny i incydentalny, i z którego osoba fizyczna nie ma zamiaru uczynienia stałego źródła zarobkowania, stanowi zwykły zarząd prawem własności. Sprzedaż taka, ze względu na brak profesjonalnych cech, nie może zostać zakwalifikowana jako pozarolnicza działalność gospodarcza.

Powyższe zagadnienie podobnie przedstawił WSA we Wrocławiu, w wyroku z 09.01.2018r., sygn. akt I SA/Wr 774/17:

*„ Aby przyjąć, że określone czynności wykonywane są w ramach działalności gospodarczej w zakresie handlu konieczne jest wykazanie, że dokonywana sprzedaż miała charakter zorganizowany, ciągły i była nastawiona na uzyskanie dochodu. O zorganizowaniu działalności świadczy prowadzenie tej działalności w sposób zaplanowany to znaczy metodyczny, uporządkowany. Wykonywanie działalności w sposób ciągły oznacza wykonywanie jej w sposób związany z planowaniem podejmowanych działań, nieokazjonalny. W niniejszej sprawie nie sposób przyjąć, że dokonywana przez Skarżącego sprzedaż części do pojazdów mechanicznych na portalu aukcyjnym Allegro miała charakter zorganizowany i ciągły. **Dokonana sprzedaż miała charakter incydentalny, niezaplanowany, niezorganizowany. Skarżący nie nabywał bowiem sprzedawanych towarów w celu ich dalszej odsprzedaży z zyskiem, ale w celu wykonania usługi. W chwili nabycia części ani nie planował ich sprzedaży, ani nie mógł przewidzieć, że klient zrezygnuje z usługi, a części staną się zbędne. Nie można zatem przyjąć, że sprzedaż miała charakter zorganizowany i ciągły.**”*

Spora rzesza osób wciąż wiąże fakt prowadzenia działalności gospodarczej z liczbą dokonywanych sprzedaży. **Trzeba jednak wyraźnie podkreślić, że ani art. 5a pkt 6 ustawy PIT, ani też żaden inny przepis ustawy, nie uzależnia kwalifikacji działalności gospodarczej od liczby dokonanych transakcji sprzedaży czy też ilości zbywanych przedmiotów.**

Co więcej, możemy również wskazać na takie przypadki, gdy osoba fizyczna dokonuje sprzedaży sporej liczby przedmiotów, a jednak organy podatkowe uznają, iż w kontekście okoliczności faktycznych towarzyszących zbyciu, jest to odpłatne zbycie w ramach majątku prywatnego nie wskazujące na działalność gospodarczą. W tym kontekście zwróćmy uwagę na bardzo ciekawą interpretację Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 02.04.2019r., nr 0114-KDIP3-1.4011.145.2019.1.MJ:

*„ Mając na uwadze obowiązujące regulacje prawne oraz przedstawiony we wniosku opis zdarzenia przyszłego, a w szczególności wskazanie przez Wnioskodawcę, że przedmiotowe samochody **były nabywane w ramach realizacji "hobby" ze środków osobistych Wnioskodawcy do jego majątku prywatnego jak i również to, że nabywanie, ani następnie posiadanie przedmiotowych zabytkowych samochodów nie było powiązane z prowadzeniem jakiegokolwiek działalności gospodarczej oraz żaden z przedmiotów należących do kolekcji Wnioskodawcy nie był nabywany w zamiarze jego dalszej odsprzedaży, stwierdzić należy, że brak jest podstaw do uznania sukcesywnego zbywania poszczególnych przedmiotów z kolekcji starych samochodów Wnioskodawcy jednemu lub kilku podmiotom za działalność gospodarczą, o której mowa w art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.**”*

*Jak wynika z wniosku, zamiar zbycia przedmiotowych samochodów zabytkowych wynika z powodów zdrowotnych, jak i wieku Wnioskodawcy. Również sposób w jaki Wnioskodawca zamierza zbyć przedmiotowe samochody, tj. jednorazowo, jeśli znajdzie się odpowiedni kolekcjoner chcący zakupić całą kolekcję, albo też prowadząc stopniową sprzedaż poszczególnych egzemplarzy swojej kolekcji, świadczy o tym, że **czynności te będą miały charakter okazjonalny, incydentalny, a nie stały. Cecha stałości nie wynika bowiem z samej liczby zbywanych przedmiotów, ale ciągłego dokonywania określonych czynności. Tymczasem działania Wnioskodawcy wiążą się ze sprzedażą określonej liczby przedmiotów wchodzących w skład kolekcji. Jest to zatem w istocie sprzedaż jednorazowa poszczególnych przedmiotów i wyzbycie się ich z osobistego majątku. Jej przebieg zależy od możliwości sprzedaży kolekcji, a nie jest wynikiem planowego charakteru działań i woli ich realizacji w sposób ciągły. Działania te ustaną wraz ze zbyciem całej kolekcji.**”*

Reasumując, stwierdzić należy, iż sukcesywne zbywanie przez Wnioskodawcę należących do jego majątku osobistego zabytkowych samochodów, wchodzących w skład gromadzonej przez niego kolekcji, dokonane po upływie pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie poszczególnych samochodów - nie będzie stanowiło źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Oznacza to, że sprzedaż ta nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.”

W powyższej interpretacji organ podatkowy zwrócił uwagę na kilka istotnych aspektów, które mogą pomóc zrozumieć, kiedy handel internetowy nie stanowi działalności gospodarczej. Można bowiem wyprowadzić wniosek, iż pomimo sprzedaży całej grupy (kolekcji) przedmiotów nie mamy do czynienia z działalnością gospodarczą jeżeli:

1. Nabywanie a następnie posiadanie tych przedmiotów nie było w żaden sposób związane z prowadzeniem jakiegokolwiek działalności gospodarczej.
2. Nabywane przedmioty wchodziły wyłącznie w skład majątku osobistego podatnika i były związane z jego prywatnymi potrzebami.
3. Przedmioty nie były nabywane w celu ich dalszej odsprzedaży, a więc nie wykazywały cech typowo inwestycyjnych.
4. Zamiar odpłatnego zbycia przedmiotów wynika z przyczyn osobistych i nie jest przede wszystkim nastawiony na uczynienie ze sprzedaży stałego źródła zarobkowania.

5. Działania polegające na sprzedaży nie wykazywały cech zorganizowanych i przekraczających zwykle wykonywanie prawa własności.

W szczególności należy podkreślić, że dokonywanie odpłatnego zbycia przedmiotów za pomocą portali aukcyjnych czy poprzez specjalistyczne strony internetowe nie może być kryterium decydującym i świadczącym, iż podatnik podjął działania zorganizowane i jednocześnie wskazujące na działalność gospodarczą. Kwestię tą wyraźnie podkreślić WSA w Białymstoku w wyroku z 10.07.2014r., sygn. akt I SA/Bk 250/14:

„W ocenie Sądu przy ocenie charakteru sprzedaży zgromadzonej przez Skarżącego kolekcji nie może decydować liczba i zakres transakcji. Jak wskazał Skarżący, zamierza on dokonać jednorazowego zbycia całej kolekcji. Jeżeli jednak będzie to niemożliwe, nastąpi sukcesywna sprzedaż poszczególnych przedmiotów. Skarżący chce zatem wyzbyć się zgromadzonej kolekcji, a sposób w jaki to nastąpi uzależniony jest tylko od tego, czy znajdzie się potencjalny nabywca, który będzie gotów tę kolekcję zakupić.

Zdaniem Sądu działania Skarżącego będą miały charakter okazjonalny, incydentalny, a nie stały. Cecha stałości nie wynika bowiem z samej liczby zbywanych przedmiotów, ale ciągłego dokonywania określonych czynności. Tymczasem działania Skarżącego wiążą się ze sprzedażą określonej liczby przedmiotów wchodzących w skład kolekcji. Jest to zatem w istocie sprzedaż jednorazowa poszczególnych przedmiotów i wyzbycie się ich z osobistego majątku. Jej przebieg zależy od możliwości sprzedaży kolekcji, a nie jest wynikiem planowego charakteru działań i woli ich realizacji w sposób ciągły. Działania te ustaną bowiem wraz ze zbyciem całej kolekcji.

Błędem jest też doszukiwanie się elementów profesjonalizmu i zorganizowania w możliwości podejmowania przez Skarżącego takich działań, jak sprzedaż za pośrednictwem portali oraz aukcji internetowych. Takie zachowania, niewątpliwie nie wykraczają poza normalny zarząd własnymi sprawami majątkowymi, są powszechnie uznawane za "zwykły" sposób sprzedaży zbydnych przedmiotów. Mając na uwadze charakter przedmiotów, które mają podlegać zbyciu, także korzystanie z galerii i giełd staroci nie czyni działań Skarżącego działalnością zawodowego handlowca. Konieczność pakowania przedmiotów i ich wysyłki jest zaś wyłącznie konsekwencją zawierania transakcji na odległość, a nie charakteru prowadzonej działalności.

Reasumując, zdaniem Sądu, zasadne jest stanowisko Skarżącego, że zbycie ruchomości wchodzących w skład zgromadzonej przez niego kolekcji prywatnej nie stanowi działalności gospodarczej i w związku z tym, że zostanie dokonane po upływie pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpiło nabycie nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

W ocenie sądu nie wystąpiły okoliczności, które pozwalałyby przyjąć, że czynności podatnika przybrały formę zawodową (profesjonalną), a w konsekwencji zorganizowaną, a tym samym wykraczającą poza sprzedaż rzeczy pochodzących z majątku prywatnego.

WAŻNE

W świetle obowiązujących przepisów, jak również dostępnego orzecznictwa, należy wyprowadzić wniosek, iż działalność gospodarcza nie jest uzależniona od liczby sprzedawanych przedmiotów. Dokonując handlu przedmiotami przez internet nadal można wykonywać te czynności w ramach zarządu swoim majątkiem prywatnym, bez konieczności rozpoznawania przychodu z pozarolniczej działalności gospodarczej. Prawidłowa kwalifikacja uzależniona jest bowiem od występujących okoliczności faktycznych, które towarzyszą dokonywanej sprzedaży.

„W ocenie Sądu, działalność podatkowiczki polegająca na sprzedaży biżuterii za pośrednictwem portalu aukcyjnego Allegro, stanowiła działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W celu wykazania, iż to nie liczba transakcji czy fakt korzystania z serwisów aukcyjnych, lecz cechy prowadzonej sprzedaży, wskazują na występowanie pozarolniczej działalności gospodarczej warto przywołać wyrok WSA w Bydgoszczy z 20.07.2015r., sygn. akt I SA/Bd 473/15. Orzeczenie to pozwoli skonfrontować postawione tezy oraz porównać ze sprzedażą prywatnych kolekcji, która nie może zostać uznana za działalność gospodarczą. W uzasadnieniu czytamy co następuje:

Zauważyć należy, że o zorganizowanym i uporządkowanym charakterze działań podatkowiczki świadczy choćby wybór sposobu sprzedaży ww. towaru, dokonanie i wybór portalu internetowego. Jak wynika bowiem z dokonanych przez organ podatkowy ustaleń podatkowiczka, zarejestrowana jako użytkownik - pod nickiem "(...)" na portalu aukcyjnym Allegro, przeprowadziła w latach 2009-2010 łącznie 521 transakcji sprzedaży w tym w 2010 r. - 170. Skarżąca systematycznie i w sposób zorganizowany dokonywała sprzedaży towarów opisywanych w zamieszczanych ogłoszeniach jako nowe. (...) O zorganizowanym charakterze działalności świadczą również informacje zawarte w "treści aukcji" w których podatkowiczka oprócz opisu towaru wskazywała nabywcom, że biżuteria jest "pakowana w płócienny pełen uroku woreczek", informowała, że przy zakupach powyżej 100 pln wysyła gratis, podawała numer konta bankowego oraz adres poczty elektronicznej, wskazywała na możliwość realizacji projektów indywidualnych jak również każdorazowo deklarowała udzielanie odpowiedzi na wszelkie pytania dotyczące zawartej transakcji sprzedaży. Wszystkie powyższe elementy wskazują niewątpliwie na zaplanowany rodzaj aktywności podatkowiczki, co stanowi cechą szczególną zorganizowanego charakteru działań. O zaplanowanym charakterze świadczy także rodzaj i ilość

zgrupowanych towarów, przeznaczonych przez podatniczkę do sprzedaży. Wszystkie zatem ww. działania ze swej istoty nie miały charakteru przypadkowego, incydentalnego. **Wymagały bowiem podejmowania szeregu zaplanowanych i przemyślanych działań i czynności. Te elementy wskazują niewątpliwie na zaplanowany rodzaj aktywności podatkowej, co stanowi cechę szczególną zorganizowanego charakteru działań.**

Prawidłowe jest zdaniem Sądu stanowisko prezentowane przez organ odwoławczy, że charakter zakres i skala dokonywanych transakcji wyklucza uznanie działań skarżącej jako służących wyprzedaży własnej kolekcji biżuterii w ramach gospodarowania mieniem prywatnym. Podejmowane przez stronę czynności nie były bowiem typowe dla handlu prywatnego. Mając na uwadze częstotliwość dokonywanych transakcji, ich ilość oraz uzyskany z tych transakcji przychód (ponad 20.000 w roku którego dotyczy decyzja) nie do zaakceptowania jest w świetle logiki i zasad doświadczenia życiowego przyjęcie twierdzeń strony, że transakcje te w przeważającej części dotyczyły sprzedaży własnej biżuterii. Ponadto jak wynika z uzasadnienia zaskarżonej decyzji faktu istnienia kolekcji o takim rozmiarze nie potwierdziły zeznania przesłuchanych świadków a zwłaszcza rodziców strony."

W przedstawionym wyroku sąd szczególnie mocno zaakcentował występowanie przesłanki zorganizowania w aktywności podatkowej. Zwróćmy uwagę, że również w tym stanie faktycznym miała miejsce sprzedaż dużej liczby przedmiotów. Jednakże ocena dokonana przez sąd była zupełnie inna niż w poprzednio cytowanym wyroku. Dominujący wpływ na całą sytuację miały właśnie podejmowane czynności, które wskazywały, że podatniczka prowadzi handel internetowy w sposób uporządkowany, zaplanowany oraz zorganizowany, co w dalszej kolejności pozwoliło przyjąć składowi orzekającemu, że doszło do wykonywania działalności gospodarczej. Za kluczowe uznano takie okoliczności jak zakup nowych produktów w celu dalszej odsprzedaży, obsługę klienta poprzez udzielanie informacji czy tworzenie promocji oraz opcji darmowej wysyłki towarów przy zamówieniu dużej ilości produktów.

Dodając do tego systematyczną i regularną sprzedaż prowadzoną na przestrzeni kilku lat oraz cel zarobkowy prowadzonej sprzedaży sąd uznał, że zostały spełnione wszystkie warunki opisane w art. 5a pkt 6 ustawy PIT. W konsekwencji sprzedawane przedmioty były odpowiednikami towarów handlowych, które zostały zakupione w celu dalszej odsprzedaży i z zamiarem wygenerowania zysku.

WAŻNE

Sama okoliczność dokonywania sprzedaży przedmiotów w formie handlu internetowego nie jest jeszcze wystarczającym argumentem do potraktowania tego typu aktywności jako działalność gospodarcza. Jeżeli jednak osoba fizyczna zakłada konto na portalu aukcyjnym celem dokonywania zorganizowanej, zaplanowanej, uporządkowanej i regularnej sprzedaży to okoliczność ta może okazać się bardzo ważna w perspektywie badania przesłanek wystąpienia działalności gospodarczej.

Podsumowując - możemy zauważyć, że w świetle obowiązujących przepisów bardzo trudno wyznaczyć wyraźną granicę pomiędzy sprzedażą w ramach działalności gospodarczej, a sprzedażą majątku prywatnego. Stan ten spowodowany jest posługiwaniem się przez ustawę PIT nieostryimi i wieloznacznymi przesłankami działalności zarobkowej, ciągłej i zorganizowanej. Dopiero analiza dostępnego orzecznictwa oraz wydawanych interpretacji pozwala na wyodrębnienie pewnych cech handlu internetowego, który może powodować kwalifikację dokonywanej sprzedaży jako działalności gospodarczej. Z informacji, które do tej pory poznaliśmy, wynika ogólna zasada, zgodnie z którą za działalność gospodarczą może zostać uznana sprzedaż, wykazująca cechy zbliżone do profesjonalizmu i przekraczające zwykły zarządek majątkiem prywatnym w zakresie typowego wykonywania prawa własności. Precyzując można wskazać, że okolicznościami, które wpływają na ocenę handlu internetowego jako działalności gospodarczej są: nabywanie przedmiotów w celu dalszej odsprzedaży co zrównuje je z towarami handlowymi, prowadzenie sprzedaży w sposób uporządkowany i schematyczny (zorganizowany), zamiar prowadzenia sprzedaży w sposób stały i chęć uczynienia ze sprzedaży stałego źródła zarobkowania (ciągłość).

Podkreślmy - nie ma żadnego jednolitego wzoru pozwalającego zakwalifikować handel internetowy do źródła opisanego art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy (działalność gospodarcza) lub do źródła wymienionego w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d) ustawy (zbycie rzeczy w ramach zarządku osobistego majątkiem). Każdy przypadek konkretnego podatnika wymaga osobnej i indywidualnej analizy, a w razie sporu organ podatkowy jest zobligowany do badania całokształtu okoliczności faktycznych, a nie jedynie pojedynczych cech czy zachowań podatnika.

Działalność gospodarcza a sprzedaż prywatna na gruncie VAT

Podatek od towarów i usług jest klasyfikowany jako podatek obrotowy. W rezultacie tam gdzie występuje obrót pojawia się również podatek VAT. Przy czym z założenia jest to zobowiązanie podatkowe, które dotyczy podmiotów zajmujących profesjonalnym obrotem. Odzwierciedleniem tej zasady jest art. 15 ust. 1 ustawy VAT, który podaje, że podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, **wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.** Natomiast zgodnie z art. 15 ust. 2 ustawy 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.

W świetle przedstawionych definicji zwróćmy uwagę na kilka istotnych elementów. Po pierwsze podkreślenia wymaga, że działalność gospodarcza jest oparta na kryteriach obiektywnych, co oznacza, że fakt jej wykonywania nie jest uzależniony od formalnej rejestracji działalności w urzędzie gminy czy miasta. W konsekwencji, podobnie jak w przypadku podatku PIT, organ podatkowy może daną aktywność potraktować jako działalność gospodarczą nawet jeżeli osoba fizyczna nie złożyła wniosku CEIDG.

Przyjrzyjmy się też bliżej wspomnianym kryteriom obiektywnym. Otóż za działalność gospodarczą uznawane są czynności bez względu na ich rezultat lub cel. Powoduje to, że z punktu widzenia tego przepisu nieistotny jest efekt czy też skutek takiej działalności. Można zatem wskazać, że nawet jeżeli początkowo nie jest osiągnięty zysk to mimo tego faktu nadal mamy do czynienia z działalnością gospodarczą.

Dodatkowo wprost wskazano, że działalnością gospodarczą jest wszelka działalność handlowców, z tym zastrzeżeniem, że obejmuje ona w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych. **Poprzez działalność handlową należy rozumieć profesjonalną sprzedaż towarów dla celów zarobkowych. Przy czym w doktrynie podnosi się, że kluczowy jest dla oceny handlowego charakteru danej działalności istotny jest zamiar ujawniany w trakcie sprzedaży towaru, a nie w momencie jego nabycia. Przedmiotem profesjonalnego obrotu mogą być również składniki majątku nabyte pierwotnie do celów osobistych i w takich celach wykorzystywane.** Analogicznie jak w przypadku definicji zawartej w art. 5a pkt 6 ustawy PIT również art. 15 ust. 2 ustawy VAT posługuje się pojęciem ciągłości. Zwrot ten również należy rozumieć jako zamiar prowadzenia działalności w sposób częstotliwy i systematyczny.

WAŻNE

Osoba fizyczna zajmująca się handlem internetowym może zostać uznana za podatnika podatku VAT jeżeli jej działalność będzie przybierała charakter profesjonalny. Ocenie podlega ogół okoliczności towarzyszących czynności sprzedaży, co powoduje, że działalność gospodarcza może dotyczyć również sprzedaży przedmiotów objętych prywatnym majątkiem.

W celu lepszego zrozumienia przedstawionych przesłanek warto odnieść się do wyroków sądowych, które w swej treści analizują konkretny stan faktyczny. Jako przykład sprawy odnoszącej się do problematyki handlu internetowego w kontekście podatku VAT można przywołać wyrok WSA w Warszawie z 04.12.2014r., sygn. akt III SA/Wa 1345/14:

„Takie cechy charakteryzują działalność Skarżącego na portalu (...). Okoliczności takie jak: - duża częstotliwość i ciągłość sprzedaży dokonywanej na przestrzeni kilku lat, - zorganizowany charakter działalności przejawiający się w sprzedaży przez ogłoszenia za pośrednictwem portalu internetowego, założeniu kont na allegro i ponoszeniu kosztów obsługi tych kont, posiadaniu konta bankowego wyłącznie do obsługi tych transakcji, wreszcie posługiwanie się regulaminem sprzedaży kolekcji, - samodzielność w prowadzeniu działalności na własny rachunek, w ocenie Sądu świadczą o tym, że Skarżący realizował zasadę ciągłego, zarobkowego, zorganizowanego działania, które wypełniało znamiona działalności gospodarczej.

Systematyczne oferowanie do sprzedaży monet i to w krótkich odstępach czasu jest charakterystyczne dla działalności handlowej, a nie dla poszerzania posiadanej kolekcji. Także fakt stałego zatrudnienia nie eliminuje, zdaniem Sądu, możliwości prowadzenia działalności gospodarczej za pośrednictwem portalu internetowego. Wskazać także należy, że działalność gospodarcza nie stoi w opozycji do realizowania przez podatnika jego hobby.

Do odmiennej oceny nie może prowadzić argumentacja Skarżącego, że celem sprzedaży kolekcji było jedynie poszerzenie kolekcji oraz podniesienie jej jakości.”

Jeżeli zatem z okoliczności faktycznych danej sprawy wynika, że podatnik działał jak profesjonalny handlowiec to sprzedaż dokonywana przez internet będzie kwalifikowana jako działalność gospodarcza. Dodatkowego podkreślenia wymaga, że prowadzenie działalności jest kategorią obiektywną i zupełnie niezależną od tego jak podatnik ją nazywa czy też ocenia. Kluczowe nie są bowiem twierdzenia podatnika w tym zakresie lecz analiza konkretnych okoliczności faktycznych.

WAŻNE

Profesjonalna, niezależna, systematyczna i ze stałym wykorzystywaniem swojego majątku sprzedaż internetowa stanowi działalność gospodarczą objętą zakresem podatku od towarów i usług, nawet w przypadku gdy przedmiotem sprzedaży są przedmioty znajdujące się w majątku osobistym.

Intuicyjnie można wskazać, że określenie „profesjonalny handlowiec” nie jest zwrotem precyzyjnym. Nie dziwi zatem, że wokół tego pojęcia ogniskują się spory pomiędzy podatnikami a organami podatkowymi. Choć jak już wskazaliśmy każdy przypadek jest inny i wymaga indywidualnej analizy, warto powołać się na kilka orzeczeń sądowych, które wskażą jakimi kryteriami kierują się sądy administracyjne dokonujące oceny.

W wyroku NSA z 06.04.2018r., sygn. akt I FSK 1189/16 możemy przeczytać:

„Takie okoliczności jak fakt zarejestrowania obu nicków/kont na nazwisko skarżącego, przypisanie adresów mailowych do kont należących do skarżącego, to, że komentarze dotyczące zakupów i wpłat odnosiły się do skarżącego, jak słusznie przyjęto w tej sprawie wskazywały na to, że to skarżący działalność tę prowadził. Poza oświadczeniem żony, skarżący nie przedstawił żadnych innych dowodów, w tym także dokumentów, które mogłyby podważyć tę ocenę. W sprawie tej prawidłowo rozpatrzono nie tylko poszczególne dowody z osobna, ale wszystkie dowody we wzajemnej łączności.

Ze stanu faktycznego wynika, że to skarżący za pośrednictwem kont internetowych w sposób samodzielny i częstotliwy dokonywał sprzedaży towarów. Działalność skarżącego jak prawidłowo przyjęto w tej sprawie mieści się w definicji działalności gospodarczej określonej w art. 15 ust. 2 u.p.t.u. Skarżący z tytułu tej działalności jest więc podatnikiem podatku VAT w rozumieniu art. 15 ust. 1 u.p.t.u.”

Wyrok WSA w Warszawie z 17.11.2016r., sygn. akt III SA/Wa 2022/15:

„Oceniając charakter tej działalności nie sposób było ograniczyć się wyłącznie do analizy jednego miesiąca. Na tej podstawie zasadnie przyjęto, że nie były to transakcje przypadkowe i jednostkowe, a systematyczne i ciągłe, co jednoznacznie wynikało z wydruku historii kont internetowych.

Wykonywane przez Skarżącego czynności, tj. opracowanie indywidualnej strony internetowej, oferowanie przedmiotów do sprzedaży, przygotowywanie i zamieszczanie opisów tych przedmiotów, przyjmowanie zamówień i należności, przygotowywanie przesyłek listowych i paczek, a następnie ich wysyłka, dokonywane w długim okresie czasu, bezspornie potwierdzały częstotliwy i ciągły charakter działalności.”

Wyrok NSA z 23.10.2014r., sygn. akt I FSK 1577/13:

„Zdaniem skarżącego sprzedaż monet kolekcjonerskich nie podlega przepisom u.p.t.u. Stwierdził on, że dokonywał zakupu monet w celu uzupełnienia zbiorów, a nie w celach zarobkowych. Wyjaśnił, iż sprzedawane monety pochodziły z jego majątku prywatnego. Dokonywał tylko wyprzedaży monet powtarzających się i niepasujących do profili kolekcji. Uznał, iż dokonana sprzedaż monet otrzymanych od rodziny oraz nabytych w latach 2001-2005 nie podlegała opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, bowiem nie stanowiła działalności gospodarczej.

Istotna zatem - w świetle powyższych okoliczności - jest ocena ustalonej przez organy podatkowe aktywności skarżącego w zakresie realizowanej przez niego sprzedaży monet przez portal internetowy Allegro, jak również ich nabycia.

Oceniając w tym kontekście działalność skarżącego należy stwierdzić, że stopień jego aktywności (zaangażowania) na niwie obrotu przedmiotowymi monetami w zakresie form działania i środków, czyni ją podobnym do działalności handlowców w ramach prowadzenia działalności gospodarczej, która przybrała formę profesjonalną, czyli stałą (powtarzalność czynności i zamiar wykazany obiektywnymi dowodami ich stałej kontynuacji).

Nie ma przy tym żadnego znaczenia, że działalność ta nie była - jak twierdzi skarżący - prowadzona w celu uzyskania zysku, gdyż w rozumieniu art. 15 ust. 2 u.p.t.u. działalnością gospodarczą na gruncie tego podatku, jest także aktywność ukierunkowana na uzyskanie innych celów - oświatowych, zdrowotnych, kulturalnych, charytatywnych itp., czy też - jak na gruncie tej sprawy - kolekcjonerskich. Nie ma również znaczenia dla bycia podatnikiem VAT efekt prowadzonej działalności, a w szczególności czy jest to działalność dochodowa, czy też przynosząca straty.”

Przechodząc do analizy zaprezentowanych wyroków można opracować kilka warunków, których spełnienie może ukierunkować sądy (oraz organy podatkowe) w stronę stwierdzenia, że handel internetowy stanowi działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy VAT. Możemy wymienić takie okoliczności jak:

1. Duża częstotliwość sprzedaży i ciągłość oferowania przedmiotów, którym towarzyszy przygotowywanie i zamieszczanie opisów tychże przedmiotów.
2. Zorganizowana i uporządkowana działalność w postaci założenia konta lub kont na portalach aukcyjnych, posiadania konta bankowego wyłącznie do obsługi transakcji, przygotowywanie przesyłek, a następnie ich wysyłka.
3. Posługiwanie się regulaminem sprzedaży w stosunku do nabywców.
4. Wskazanie stałego adresu mailowego do prowadzenia korespondencji oraz bieżące i systematyczne odpowiadanie na umieszczane przez nabywców komentarze.

Nie można również zapominać, że w kontekście działalności gospodarczej nieistotny jest cel jej prowadzenia. Co zatem warto podkreślić i co jednocześnie wynika z przedstawionych wyroków również taka sprzedaż, która obejmuje przedmioty kolekcjonerskie może zostać uznana za podlegającą opodatkowaniu VAT. Osoby fizyczne prowadzące handel internetowy nie mogą bronić się również argumentem, iż odpłatne zbycie nie przynosi faktycznego zysku. Koncepcja działalności gospodarczej jest bowiem oderwana od jej efektów, co oznacza, że także aktywność przynosząca straty będzie podlegała pod regulację art. 15 ust. 2 ustawy VAT.

WAZNE

Biorąc pod uwagę stanowisko organów podatkowych oraz sądów administracyjnych można wskazać, że najważniejszym kryterium jest ustalenie czy sprzedaż internetowa była realizowana na potrzeby majątku osobistego czy też była to działalność w formie zbliżonej do profesjonalnej, nastawionej na cel zarobkowych i prowadzona w sposób ciągły.

Podsumowanie

Przechodząc do podsumowania pierwszej lekcji należy podkreślić, że kwestia odróżnienia działalności gospodarczej od sprzedaży prywatnej w obrębie handlu internetowego nie jest sprawą oczywistą. Zarówno ustawa PIT, jak i ustawa VAT, wskazują jedynie na ogólne przesłanki wskazujące na wykonywanie działalności gospodarczej. Niestety są to przesłanki sformułowane bardzo ogólnie i nie odnajdziemy w przepisach żadnych precyzyjnych wyjaśnień co do sposobu ich interpretacji.

To powoduje powstawanie licznych sporów co do kwalifikacji danej działalności jako gospodarczej. Przekłada się to na ilość wydawanych wyroków sądowych, które te spory mają rozstrzygać.

Dopiero w oparciu o analizę dostępnego orzecznictwa można stwierdzić, że nie stanowią działalności gospodarczej czynności wykonywane przez osobę fizyczną w zakresie zwykłego zarządu jej majątkiem prywatnym, które nie przekraczają typowego wykonywania prawa własności. Każdorazowo należy dokonać oceny ogółu działań podejmowanych przez osobę fizyczną ponieważ prowadzenie działalności gospodarczej jest kategorią obiektywną. Subiektywne przekonania, intencje oraz zamiary podatnika nie są istotne w kontekście dokonanej klasyfikacji danej czynności. Ocenie podlegają zatem fakty opierające się na analizie historii operacji finansowych na posiadanych przez skarżącego rachunkach bankowych, przeprowadzeniu analizy zestawienia aukcji internetowych przeprowadzonych na portalach internetowych czy też przeprowadzenie analizy sprzedawanego towaru oraz zawieranych transakcji.

Co istotne liczba dokonywanych transakcji internetowych nie jest czynnikiem decydującym. Nawet bowiem sprzedaż całej kolekcji przedmiotów może zostać potraktowana jako sprzedaż osobista. Natomiast okolicznościami wpływającymi na kwalifikację handlu internetowego jako działalności gospodarczej są duża częstotliwość i ciągłość sprzedaży dokonywanej na przestrzeni kilku lat, zorganizowany charakter działalności przejawiający się w sprzedaży przez ogłoszenia za pośrednictwem portalu internetowego, założenie kont na Allegro i ponoszenie kosztów obsługi tych kont, korzystanie z konta bankowego do obsługi tych transakcji, samodzielność w prowadzeniu działalności na własny rachunek. Te wszystkie działania świadczą o tym, że skarżący realizował zasadę ciągłego, zarobkowego, zorganizowanego działania, które wypełniało znamiona działalności gospodarczej.

W kolejnej części e-kursu przejdziemy już bezpośrednio do działalności, która bez wątpienia ma charakter działalności gospodarczej i która potocznie określana jest jako dropshipping.