

Wybrane problemy definicji legalnych działalności gospodarczej – w systemie polskiego prawa podatkowego

Piotr Presnarowicz

1. Wstęp

System prawa finansowego na przestrzeni ostatnich lat znacząco ewoluował. Konsekwencją powyższego jest wyraźne wyodrębnienie gałęzi prawa podatkowego spośród pozostałych dziedzin, a także konstruowanie przez ustawodawcę samodzielnych instytucji prawa podatkowego¹. Dalszym skutkiem tej ewolucji jest zredagowanie przez ustawodawcę katalogu pojęć, które funkcjonują wyłącznie w obrębie systemu prawa podatkowego – definicji legalnych systemu prawa podatkowego. Definicje legalne są to pojęcia przyjęte przez prawodawcę, stworzone w celu rozumienia danego zwrotu na potrzeby danej gałęzi prawa.

Niewątpliwie jedną z najważniejszych definicji legalnych w systemie polskiego prawa podatkowego jest pojęcie „działalność gospodarcza”. Powyższe jest podyktowane okolicznością, iż prowadzenie działalności gospodarczej przez podatnika ma znaczenie dla ustalenia lub określenia wysokości jego zobowiązania podatkowego. W doktrynie prawa zdecydowano się dokonać klasyfikacji podatków, m.in. w oparciu o kryterium „rodzaju działalności prowadzonej przez podatnika”, czego konsekwencją jest rozgraniczenie podatków związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą oraz pozostałych, które nie są z nią

¹ Por. B. Brzeziński, [w:] B. Brzeziński, A. Franczak, A. Olesińska (red.), *Polskie prawo podatkowe*, Warszawa 2024, s. 128.

związane². Obecnie w polskim systemie prawa podatkowego funkcjonuje kilka definicji działalności gospodarczej, które przykładowo pojawiają się w podatkach dochodowych i obrotowych oraz podatku od nieruchomości. Jak słusznie wskazuje P. Borszowski: „W przepisach prawa podatkowego dość charakterystyczna staje się sytuacja formułowania definicji legalnych w takim kształcie normatywnym, w jakim nadaje się nowe znaczenie danego określenia”³. Warto zauważyć, iż ustawodawca mimo tożsamego określania pojęcia „działalności gospodarczej” w ustawach podatkowych nie wprowadza jednakowych przesłanek jej wykonywania, co prowadzi do różnego opodatkowania nawet tych samych zdarzeń prawnych.

Prawodawca w ustawach podatkowych wskazuje różne metody definiowania działalności gospodarczej. Co do zasady działalność gospodarczą określa się na dwa sposoby. Pierwszy polega na stworzeniu autonomicznej definicji legalnej. Drugi jest odesłaniem ustawowym do innej ustawy (np. w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych⁴ ustawodawca odnosi się do definicji legalnej działalności gospodarczej zredagowanej w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców)⁵.

Niniejsze rozważania stanowią próbę przedstawienia wybranych elementów definicji legalnych działalności gospodarczej w polskim systemie podatkowym. Dodatkowo praca ma na celu przedstawienie różnic między nimi, a także konsekwencji takiego rozumowania definicji legalnych „działalności gospodarczej” w orzecznictwie sądów administracyjnych. Zaprezentowane zostaną również sytuacje kazuistyczne,

² L. Etel (red.), *Prawo podatkowe*, wyd. II, Warszawa 2008, s. 38.

³ P. Borszowski, *Definiowanie pojęć w prawie podatkowym a ustalenie nowego innego znaczenia danego określenia*, [w:] J. Korczak (red.), *PRAWO CCCXXVII. Sto lat polskiej administracji publicznej*, Wrocław 2019, s. 355.

⁴ T.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 70 ze zm. (dalej jako: u.p.o.l.).

⁵ T.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 236 ze zm. (dalej jako: p.p.).

w których okoliczność, iż podatnik na podstawie przepisów ustaw podatkowych prowadzi działalność gospodarczą, będzie miała bezpośredni wpływ na wysokość zobowiązania podatkowego.

2. Definicja działalności gospodarczej w ustawie z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych

Stosownie do postanowienia art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁶ przez działalność gospodarczą (pozarolniczą działalność gospodarczą) należy rozumieć działalność zarobkową:

1. wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową;
2. polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż;
3. 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 określonych w u.p.d.o.f.

Powyższy przepis zawiera słownik pojęć ustawowych, który obrazuje, jak ustawodawca rozumie poszczególne sformułowania, i jednocześnie tworzy autonomiczne definicje legalne wybranych zwrotów.

Jak wynika z wykładni literalnej cytowanego wyżej przepisu, stanowi on o całościowym, a nie jedynie przykładowym⁷ katalogu działalności zarobkowej. W konsekwencji ustawodawca zamyka katalog przedmiotu działalności zarobkowej, jaki może być uznany

⁶ T.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 226 ze zm. (dalej jako: u.p.d.o.f.).

⁷ A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *Komentarz do art. 5a*, [w:] A. Bartosiewicz, R. Kubacki, *PIT. Komentarz*, Warszawa 2015, dostęp LEX z dnia 14.11.2024 r.

za działalność gospodarczą. Dodatkowo oprócz wyliczeń rodzajów działalności gospodarczej wskazuje na pewne cechy stałe, które definiują to pojęcie⁸.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wskazał, że:

Na pojęcie „zorganizowanie” w rozumieniu art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. składa się zespół celowych, uporządkowanych czynności o charakterze profesjonalnym, realizowanych w ramach mniej lub bardziej wyodrębnionej struktury, mieszczących się zarówno w tzw. fazie przygotowawczej, związanej z uruchomieniem określonej działalności, jak i w fazie realizacyjnej. Z kolei przez „ciągłość” działań należy rozumieć stałość (trwałość) ich wykonywania, powtarzalność, regularność i stabilność⁹.

Powyższa konstatacja wydaje się racjonalna, ponieważ zawężyła przedmiot działalności gospodarczej do czynności o charakterze wyłącznie zawodowym oraz profesjonalnym.

Problemy stosowania definicji legalnej działalności gospodarczej uwidaczniają się w konkretnych stanach faktycznych, kiedy podatnik, który nie ma zamiaru wykonywania danych czynności prawnych w obrocie profesjonalnym, staje się na gruncie ustawy podatkowej podatnikiem wykonującym działalność gospodarczą. Powyższa kwestia uwidoczniła się podczas czynności, które miały na celu przyspieszyć sprzedaż nieruchomości.

Tytułem przykładu przy omawianiu powyższego problemu warto przytoczyć wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, w którym stwierdzono, iż:

Sam podział działek oraz uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy i w rezultacie sukcesywna sprzedaż działek nie może świadczyć o zorganizowaniu i ciągłości w rozumieniu art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. Sam podział przez właściciela

⁸ P. Borszowski, *Pojęcie działalności gospodarczej w przepisach prawnopodatkowych*, „Przegląd Podatkowy” 2007, nr 12, s. 37–42.

⁹ Wyrok WSA w Gdańsku z dnia 4.06.2023 r., sygn. akt I SA/Gd 248/23, CBOSA.

jednej nieruchomości na kilka, a nawet kilkanaście działek, w tym także koniecznych do prawidłowego korzystania z działek dróg, a następnie ich sprzedaż nie może jednoznacznie świadczyć o zorganizowanej i ciągłej działalności gospodarczej, a raczej wskazuje na elementy związane z prawidłowym gospodarowaniem własnym, osobistym mieniem¹⁰.

W powyższej sytuacji sąd podkreśla, iż podział działek oraz uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy nie spełniają przesłanki „zorganizowania” oraz „ciągłości”, o których mowa w definicji legalnej z art. 5a pkt 6 u.p.d.o.f. Wątek dotyczący podziału działek na kilka mniejszych celem łatwiejszej sprzedaży pojawiał się już w orzecznictwie sądów administracyjnych, zdaniem których sama czynność podziału działek nie wypełnia cechy zorganizowania, wskazywanej w definicji legalnej działalności gospodarczej w art. 5a ust. 6 u.p.d.o.f.¹¹ Dodatkowo Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, iż:

Brak jest 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. Działañ z zachowaniem – normalnych w takich przypadkach – reguł gospodarności nie należy z gruntu utożsamiać z działalnością gospodarczą¹².

Definicja działalności gospodarczej w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych stwarza bardzo szeroką płaszczyznę do wykładni pojęcia „działalność gospodarcza” przez sądy administracyjne. Dodatkowo zauważalne jest, iż sądy administracyjne w zakresie definicji legalnej działalności gospodarczej w u.p.d.o.f. wyraźnie rozgraniczają

¹⁰ Wyrok NSA z dnia 16.05.2023 r., sygn. akt II FSK 21/23, CBOSA.

¹¹ Wyrok NSA z 28.03.2023 r., sygn. akt II FSK 2302/20, CBOSA oraz wyrok WSA w Gdańsku z 19.09.2023 r., sygn. akt I SA/Gd 311/23, CBOSA.

¹² Wyrok NSA z 5.03.2019 r., sygn. akt II FSK 829/17, CBOSA.

obróć profesjonalny nieruchomości od obrotu dokonywanego przez osoby fizyczne, które nie zajmują się prowadzeniem przedsiębiorstwa w zakresie obrotu mieniem.

3. Definicja działalności gospodarczej w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹³

Z punktu widzenia podatków obrotowych bardzo istotną rolę odgrywa definicja legalna działalności gospodarczej wprowadzona w art. 15 ust. 2 u.p.t.u., w rozumieniu której 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.

Bardzo trudno byłoby wyjaśnić pojęcie „działalność gospodarcza” bez przytoczenia przepisu art. 15 ust. 1 u.p.t.u., który stanowi, iż 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. Warto w tym miejscu przytoczyć wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, w którym stwierdzono, iż: „Istotne znaczenie mają obiektywne, a nie subiektywne przesłanki pozwalające odróżnić działania o cechach zawodowych od tych, które mieszczą się w granicach dysponowania majątkiem prywatnym”¹⁴. Powyższy wyrok podkreśla tezę, iż kluczowe w definiowaniu obrotu profesjonalnego będzie obiektywne rozgraniczenie czynności

¹³ T.j. Dz.U. z 2024 r. poz. 361 ze zm. (dalej jako: u.p.t.u.).

¹⁴ Wyrok WSA w Poznaniu z 9.06.2023 r., sygn. akt I SA/Po 163/23, CBOSA.

mieszczących się w granicach dysponowania majątkiem prywatnym oraz wykraczających poza nie.

Ustawodawca w ramach przepisów u.p.t.u. stworzył autonomiczną definicję legalną „działalności gospodarczej” oraz autonomiczną definicję legalną „podatnika”, które muszą być każdorazowo analizowane łącznie przy określaniu skutków podatkowych zdarzeń prawnych. A. Bartosiewicz wskazuje:

Powyższa definicja ma charakter uniwersalny, pozwalający na objęcie pojęciem podatnika tych wszystkich podmiotów, które prowadzą określoną działalność, występując w profesjonalnym obrocie gospodarczym. Aczkolwiek ustawa nie wyraża tego wprost, należy przyjąć, że działalnością gospodarczą jest w zasadzie tylko ta aktywność, która wykonywana jest zawodowo, w sposób profesjonalny. Dokonywanie określonych czynności incydentalnie, poza sferą prowadzonej działalności gospodarczej, nie pozwala na uznanie danego podmiotu za podatnika w zakresie tych czynności¹⁵.

Z powyższym poglądem należy się zgodzić, w szczególności mając na względzie okoliczność, iż fakt prowadzenia działalności gospodarczej na gruncie u.p.t.u. ma determinujące znaczenie przy określaniu wysokości zobowiązania podatkowego.

Warto podkreślić, iż działalność gospodarcza na podstawie przepisów u.p.t.u. nie musi być wykonywana tylko na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Jak trafnie wskazał Naczelny Sąd Administracyjny:

Podatnikiem, w rozumieniu art. 15 ust. 1 ustawy [...], jest nie tylko podatnik mający siedzibę na terytorium Polski, lecz również każdy podmiot mający siedzibę w innym państwie UE lub państwie trzecim, jeżeli tylko prowadzi samodzielnie w dowolnym miejscu działalność gospodarczą¹⁶.

Zatem zakres terytorialny pozostaje bez znaczenia dla celów definiowania prowadzenia działalności gospodarczej w u.p.t.u.

¹⁵ A. Bartosiewicz, [w:] *VAT. Komentarz*, wyd. XVIII, Warszawa 2024, dostęp LEX z dnia 15.11.2024 r.

¹⁶ Wyrok NSA z 19.03.2014 r., sygn. akt I FSK 586/13, CBOSA.

Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny:

Nie mogą być uznawane za prowadzenie działalności gospodarczej same z siebie czynności związane ze zwykłym wykonywaniem prawa własności, nie ma też decydującego charakteru sama liczba i zakres transakcji sprzedaży¹⁷.

Z powyższego należy wywnioskować, iż definicja legalna działalności gospodarczej w u.p.t.u. ma z założenia stanowić o obrocie profesjonalnym, wykonywanym przez przedsiębiorcę oraz z ponoszonym przez niego ryzykiem gospodarczym. Natomiast w wielu stanach faktycznych powyższa definicja legalna zaczynała nabierać szerszego podmiotowo znaczenia. Celem zobrazowania tego stwierdzenia warto przytoczyć wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim, w którym to sąd stwierdził:

Skarżący poniósł wydatki związane z ponadstandardowymi działaniami zmierzającymi do podziału i uzbrojenia nieruchomości, dzięki którym stała się ona szczególnie atrakcyjna dla potencjalnych nabywców. Oprócz wydatków na zakup gruntu poniósł wydatki związane z podziałem gruntu czy doprowadzeniem sieci do granic gruntu. Podejmował również starania, aby pozyskać liczne grono kupujących (ogłoszenia na platformach internetowych), czy korzystanie z usług profesjonalnego biura nieruchomości. [...] Działania te mają charakter ciągłości i są charakterystyczne dla profesjonalnego obrotu nieruchomościami¹⁸.

Podobnego wyводу dokonał Naczelny Sąd Administracyjny, który podkreślił, iż:

Podejmowana aktywność w związku z przygotowaniem do sprzedaży działki ma charakter aktywności zbliżonej do działalności gospodarczej. Świadczą o tym następujące okoliczności oceniane łącznie:

¹⁷ Wyrok NSA z 4.06.2023 r., sygn. akt I FSK 427/23, CBOSA.

¹⁸ Wyrok WSA w Gorzowie Wielkopolskim z 25.04.2024 r., sygn. akt I SA/Go 349/23, CBOSA.

- uzyskanie decyzji o warunkach zabudowy na 10 domów mieszkalnych w zabudowie szeregowej oraz planowane podjęcie działań w celu uzyskania pozwolenia na budowę na powyższej działce ww. 10 domów mieszkalnych,
- umieszczenie przed ewentualną sprzedażą działki ogłoszeń w sieci internetowej,
- doprowadzenie do działki wody.

Działania te oceniane łącznie wykraczają poza ramy działań związanych ze zwykłym wykonywaniem prawa własności i powodują, że ww. działka utraciła charakter majątku prywatnego¹⁹.

Powyższe orzeczenia WSA w Gorzowie Wielkopolskim oraz NSA wskazują na wykładnię przepisu art. 15 ust. 2 u.p.t.u., która w sposób rozszerzający obejmuje tym kręgiem również podatników, którzy podejmują działania celem zwiększenia atrakcyjności nieruchomości na rynku. Są oni jednocześnie uznawani za podmioty wykonujące działalność gospodarczą na gruncie przepisów u.p.t.u.

Odmienne o omawianej kwestii wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w innym orzeczeniu, w którym stwierdził, iż:

Nie mogą być uznawane za prowadzenie działalności gospodarczej same z siebie czynności związane ze zwykłym wykonywaniem prawa własności, nie ma też decydującego charakteru sama liczba i zakres transakcji sprzedaży. 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 zainteresowanego²⁰.

W przedmiotowej sprawie NSA zdecydowanie rozgraniczył czynności wykonywane w ramach prowadzenia działalności gospodarczej

¹⁹ Wyrok NSA z 9.05.2023 r., sygn. akt I FSK 755/20, CBOSA.

²⁰ Wyrok NSA z 4.06.2023 r., sygn. akt I FSK 427/23, CBOSA.

oraz czynności związane ze zwykłym prawem własności, co wydaje się być kryterium kluczowym przy definiowaniu, czy podatnik prowadzi działalność gospodarczą na podstawie przepisów u.p.t.u.

Mając na względzie powyższy wywód, należy stwierdzić, iż wykładnia przepisu art. 15 ust. 1 u.p.t.u. stanowiącego o definicji legalnej działalności gospodarczej przez sądy administracyjne nie została poczyniona jednolicie, czego skutkiem jest rozbieżne orzecznictwo w podobnych stanach faktycznych. Powyższe zobowiązuje podatnika do bardzo dokładnej analizy czynności wykonywanych w ramach obrotu nieruchomościami, nawet jeżeli *prima facie* wydają się one czynnościami wykonywanymi w zakresie prawa własności osoby fizycznej.

4. Definicja działalności gospodarczej w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych

Okoliczność prowadzenia działalności gospodarczej jest również kluczowa przy ustalaniu lub określaniu zobowiązania podatkowego w podatku od nieruchomości. Jak stanowi art. 1a pkt 4 u.p.o.l., działalność gospodarcza oznacza działalność, o której mowa w p.p.

Powyższy artykuł zawiera odesłanie do ustawy, która redaguje autonomiczną definicję legalną działalności gospodarczej. Bowiem jak stanowi przepis art. 3 p.p., działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły. W konsekwencji ustawodawca w u.p.o.l. nie zdecydował się na stworzenie autonomicznej definicji działalności gospodarczej, tak jak w u.p.d.o.f. oraz u.p.t.u. W podatku od nieruchomości kwestia spełnienia przesłanek definicji działalności gospodarczej wyrażonych w p.p. oraz „zajęcia na jej prowadzenia lub związania z nią” posiada odniesienie do ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego przez organ podatkowy w decyzji konstytutywnej lub deklaratoryjnej.

W art. 5 ust. 2 u.p.o.l ustawodawca wskazuje katalog sytuacji, w których w zależności od celu budynek lub jego część mogą być różnie opodatkowane. W konsekwencji, jeżeli budynek lub jego część są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej lub budynek mieszkalny lub jego część są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, wysokość zobowiązania podatkowego będzie znacznie wyższa niż w przypadku budynku lub jego części zajętych na cele mieszkaniowe²¹.

W ostatnim czasie problemem uwidocznionym w orzecznictwie sądów administracyjnych było opodatkowanie nieruchomości przeznaczonych na najem. Sądy zajmowały w tej kwestii odmienne stanowiska²². Powyższe problemy sprowadzały się co do zasady do analizy, czy przedmiotowa nieruchomość jest zajęta na cele mieszkaniowe. W konsekwencji braku realizacji celu mieszkaniowego należało zastosować stawkę odpowiednią do zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej lub do związku z jej prowadzeniem, czyli znacznie wyższą.

Brak wypracowania jednolitej linii orzeczniczej przyczynił się do podjęcia uchwały w składzie siedmiu sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego, w której sąd stwierdził:

Budynki, sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków w rozumieniu art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. ustawy – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz.U. z 2024 r. poz. 1151 ze zm.) jako mieszkalne, przeznaczone do najmu, w ramach prowadzonej przez podatnika podatku od nieruchomości (wynajmującego) działalności gospodarczej, w takiej części, w jakiej służą zaspokojeniu potrzeb mieszkaniowych najemców, należy traktować jako budynki mieszkalne lub ich części, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r. poz. 70 ze zm.)²³.

²¹ Art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l oraz art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b u.p.o.l.

²² Por. wyrok NSA z 7.02.2024 r. sygn. III FSK 1473/22, CBOSA; wyrok NSA z 12.07.2023 r. III FSK 250/23, CBOSA; wyrok WSA w Gdańsku z 5.06.2024 r. I SA/Gd 227/24, CBOSA; wyrok NSA z 24.04.2024r. III FSK 141/22, CBOSA.

²³ Uchwała NSA (7) z 21.10.2024 r., sygn. akt III FPS 2/24, CBOSA.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyżej przedstawionej tezie uchwały podkreśla, iż determinującym czynnikiem, który przesądza o różnieniu stawek podatku od nieruchomości, jest cel (zaspokajania potrzeb mieszkaniowych), na jaki dana nieruchomość jest zajęta. Idąc dalej, stawka odpowiednia dla potrzeb mieszkalnych jest właściwa, nawet jeżeli cel ten realizowany jest przez najemcę, a nie wynajmującego. Powyższa uchwała stanowi korzystną oraz znaczącą dla podatników wykładnię przepisów art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. a u.p.o.l., która jest w stanie przełamać niekorzystną praktykę organów podatkowych polegającą na ustalaniu zobowiązania podatkowego ze stawką wyższą – jak dla nieruchomości zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej lub związanych z jej prowadzeniem.

5. Podsumowanie

W systemie polskiego prawa podatkowego pojęcie „działalność gospodarcza” ustawodawca zredagował w zależności od celu oraz czynników charakteryzujących dany podatek. W konsekwencji podatnik przy dużej liczbie aktów prawnych prawa podatkowego musi mieć na względzie, iż na potrzeby przysporzeń mienia lub jego obrotu podejmowana przez niego aktywność może zostać określona jako działalność gospodarcza.

Konsekwencją odmiennego definiowania pojęcia działalności gospodarczej jest konieczność każdorazowego wskazywania jej cech poprzez pryzmat zdarzeń prawnych, które mają miejsce w określonych okolicznościach.

Bogata kazuistyka i związane z nią problemy w zakresie definiowania pojęcia działalności gospodarczej w poszczególnych ustawach podatkowych wymuszają na podatniku, organach podatkowych oraz sądach administracyjnych potrzebę bardzo dokładnej analizy przesłanek prowadzenia lub zajęcia na cele bądź związania z „działalnością

gospodarczą”. W konsekwencji tak rozbieżnych orzeczeń sądów administracyjnych należy stwierdzić, iż określenie przesłanek charakteryzujących w danych okolicznościach prowadzenie działalności gospodarczej musi nastąpić każdorazowo indywidualnie oraz z uwzględnieniem wszystkich zdarzeń występujących w danej sytuacji. W innym przypadku podatnik może narazić się na obowiązek zapłacenia wysokiego podatku, którego nie przewidział przy podejmowaniu określonych działań w zakresie wykonywania prawa własności.