

# Przy sprzedaży ogródka działko

**Fiskus nie pobierze podatku dochodowego** od zbycia altanki, drzew czy krzewów, jeśli od ich wzniesienia i zasadzenia minęło pół roku. Potwierdzają to liczne interpretacje dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej

**Agnieszka Pokojka**  
agnieszka.pokojka@infoprl

W bazie Ministerstwa Finansów jest opublikowanych już co najmniej sześć interpretacji podatkowych wydanych w lipcu br., potwierdzających, że po sprzedaży ogródka działkowego nie trzeba płacić podatku dochodowego. Jeszcze w tym roku dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej prezentował odmienne stanowisko (interpretacja nr 1061-ITPB2.45.11.106.2017.1.MK).

Zgodnie z ustawą o rodzinnych ogrodach działkowych (dalej: ustawa o ROD), osoba, która gospodaruje na działce, nie jest jej właścicielem, ale ma tylko prawo do jej użytkowania. Dlatego fiskus uważał, że altana, krzewy i drzewa nie są rzeczami odrębnymi od gruntu, bo nie da się ich przejąć bez uszkodzenia. Powoływał się przy tym na art. 48 kodeksu cywilnego, z którego wynika, że budynki i inne urządzenia trwale związane z gruntem stanowią jego części składowe i nie mogą być odrębnym przedmiotem własności (z lac superficies solo cedit).

Dlatego też organy twierdziły, że podatnik sprzedaje majątek, a nie prawo własności do nasadzeń, obiektów i urządzeń na terenie rodzinnych ogrodów działkowych. Z tego wyodziły, że działkowiec uzyskał przychód z praw majątkowych, o któ-

rych mowa w art. 10 ust. 1 pkt 7 ustawy o PIT. Domagali się więc wyłączenia go z zeznania podatkowego wraz z innymi przychodami i rozliczenia według skali podatkowej (18 i 32 proc.). W takim przypadku fiskus pozwałaby jedynie pomniejszyć przychód ze sprzedaży o koszty jego uzyskania, czyli o wszystkie udokumentowane wydatki poniesione przez działkownika na nasadzenia, altankę i inne obiekty będące następnie przedmiotem sprzedaży.

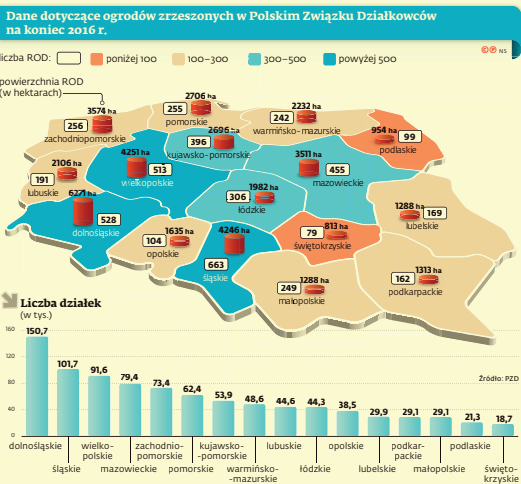
## Nowe stanowisko fiskusa

Teraz organy podatkowe prezentują inne stanowisko. Twierdzą, że podatnicy nie muszą płacić PIT po sprzedaży działki, jeżeli nastąpiła ona po upływie pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpił nabycie.

Wynika to z tego, że ustawa o ROD ma pierwszeństwo przed zastosowaniem przepisów kodeksu cywilnego (w myśl zasady lex specialis derogat legi generali). Zgodnie z art. 30 ust. 2 ustawy o ROD nasadzenia, urządzenia

**WAŻNE** Zgodnie z ostatnimi interpretacjami wyrażającymi stanowisko Naczelnego Urzędu Skarbowego, urządzeni i obiekty znajdujące się na działce powinny być klasyfikowane jako przychód ze zbycia rzeczy, a nie praw.

i obiekty znajdujące się na działce stanowią własność działkownika. Ustawodawca wyraźnie rozgraniczył prawo do działki i jego charakter od prawa własności nasadzeń, obiektów i urządzeń wykonanych lub nabytych ze środków finansowych działkownika.



Dlatego zdaniem dyrektora KIS wynagrodzenie ze sprzedaży nasadzeń, urządzeń i obiektów znajdujących się na działce wchodzi w skład rodzinnych ogrodnictwa działkownika i powinno być klasyfikowane na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d ustawy o PIT. To oznacza, że jest przychodem ze zbycia rzeczy, a nie praw. Nie podlega PIT, gdy działkowiec sprzedaje je po upływie pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpił nabycie (wybudowanie).

**Przełom w sprawie**

Zmiana ta jest konsekwencją wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z kwietnia br. (sygn. akt II FSK 3660/16). Wcześniej niejednolite orzeczenia w tej sprawie wydawały jedynie sądy wojewódzkie. Niekorzystne wy-

## WZÓR WNIOŚKI Z UZASADNIENIEM

Jan Kowalski  
ul. Pułczyńskiego 200/20  
01-471 Warszawa  
PESEL: 50123456789

Warszawa, 28 sierpnia 2017 r.

Naczelnik Urzędu Skarbowego  
Warszawa-Bemowo

## WNIOSEK O STWIERDZENIE NADPŁATY W PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB FIZYCZNYCH ZA 2016 R.

Na podstawie art. 75 par. 4 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.) wnioskuję o stwierdzenie nadpłaty w wysokości 180 zł w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2016 r.

## UZASADNIENIE

W PIT-36 za 2016 r. złożonym 24 lutego 2017 r. wykazałem podatek dochodowy od sprzedaży ogródka działkowego. Z wydanych do tego momentu interpretacji indywidualnych wynikało, że w takim przypadku należy odprowadzić PIT. Dowiedziałem się jednak, że linia interpretacyjna zmienia się po wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6 kwietnia 2017 r. (sygn. akt II FSK 3660/16). NSA orzekł, że wynagrodzenie ze sprzedaży nasadzeń, urządzeń i obiektów znajdujących się na działce wchodzi w skład rodzinnych ogrodnictwa działkownika i powinno być klasyfikowane na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. d ustawy o PIT. To oznacza, że jest przychodem ze zbycia rzeczy. Sprzedaż nie podlega PIT, gdy nastąpi po upływie pół roku, licząc od końca miesiąca, w którym nastąpił nabycie (wybudowanie) nasadzeń, urządzeń i obiektów.

Tylko w lipcu 2017 r. dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał sześć interpretacji podatkowych, które potwierdziły stanowisko NSA: – nr 010-KDIT-2-4.0118.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A, – nr 010-KDIT-2-4.0119.2017.1A.

W moim przypadku sprzedaż nastąpiła po 30 latach od nabycia/wybudowania. Sprzedażem w związku z tym korekta zeznania, w wyniku czego nastąpił podatek dochodowy od osób fizycznych za 2016 r. wyniosła 180 zł.

W związku z powyższym wnioskuję o stwierdzenie nadpłaty w wysokości 180 zł w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2016 r. oraz jej zwrot na wskazane konto bankowe: 111 0000 0000 111 0000 11.

Załączniki:  
1) korekta PIT-36 za 2016 r.

# owego nie trzeba płacić PIT

## Trzeba zapłacić PCC

**Nabywca działki musi zapłacić podatek od czynności cywilnoprawnych w wysokości 2 proc. wartości umowy**

Również co do tej kwestii toczył się spór między podatnikami a fiskusem. W tym przypadku jednak wygrały organy podatkowe. W wyroku z 10 czerwca 2009 r. Naczelny Sąd Administracyjny (sygn. akt II FSK 265/08), potwierdzając konieczność zapłaty podatku od czynności cywilnoprawnych, uznał, że ogródki działkowe stanowią rzeczy, a nie prawa majątkowe. Jeżeli wartość zakupionych nasadzeń, nasadzeń i obiektów przekroczy 1000 zł, podatnicy muszą odprowadzić podatek od czynności cywilnoprawnych (PCC). Wynosi on 2 proc. wartości zakupów. Jeśli więc ustalona w umowie wartość altany, nasadzeń itp. wynosi np. 10 tys. zł, to fiskusowi należy oddać 200 zł. Nabywcy muszą też złożyć deklarację na formularzu PCC-3 w terminie 14 dni od podpisania umowy o przeniesieniu prawa do działki. Podatek płaci się w urzędzie skarbowym właściwym dla miejsca zamieszkania nabywcy działki.

## Rekompensata za zlikwidowane ROD bez podatku

**Po wypłacie odszkodowania z tytułu likwidacji ogrodnictwa działkowego gmina nie wypłaca PIT-8C. Działkownicy nie muszą bowiem odprowadzać od tych kwot podatku dochodowego**

W tym przypadku zastosowanie będzie miał art. 21 ust. 1 pkt 29 ustawy o PIT. Na jego podstawie wolne od podatku dochodowego są przychody uzyskane m.in. z tytułu odszkodowania wypłacanego stosownie do przepisów o gospodarce nieruchomościami. Przepisy, o których mowa, mają zastosowanie m.in. do odszkodowań za wyłączenie własności nieruchomości. Przy czym przez nieruchomością gruntową należy rozumieć grunt wraz z częściami składowymi, z wyłączeniem budynków i lokali, jeżeli stanowią odrębny przedmiot własności (art. 4 pkt 1 ustawy z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, tj. Dz.U. z 2015 r. poz. 1774 ze zm.).

Zawarty w tym przepisie zwrot „przychody uzyskane z tytułu odszkodowania wypłacanego stosownie do przepisów o gospodarce nieruchomościami” odnosi się do wszystkich przypadków, w których wypłata tego odszkodowania następuje stosownie do przepisów ustawy o gospodarce nieruchomościami. A więc dotyczy to nie tylko przypadków wyłączenia nieruchomości, lecz także innych przewidzianych prawem sytuacji (zdarzeń), w których stosownie do tych przepisów odszkodowanie to jest wypłacane. Potwierdził to dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie w interpretacji indywidualnej z 15 listopada 2016 r., nr 1461-IPPB2.45.11.106.2016.1.PIT. Tak jest właśnie w przypadku ogrodnictwa działkowego. Wprawdzie właścicielem gruntów zajętych jest Skarb Państwa bądź jednostka samorządu terytorialnego albo stowarzyszenie ogrodników, to działkowcom przysługujące prawo: – do korzystania z działki ustanowione na podstawie umowy dzierżawy działkowej, jak też – własności nasadzeń, urządzeń i obiektów znajdujących się na działce, wykonanych lub nabytych ze środków finansowych działkownika.

Zgodnie z art. 17 ust. 2 ustawy o ROD – w brzmieniu obowiązującym do 18 stycznia 2014 r. – likwidacja rodzinnego ogrodu działkowego odbywa się za zgodą sądu. Jednak Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 9 grudnia 2008 r. (sygn. akt K 61/07) uznał to za niezgodne z konstytucją. Dlatego w myśl art. 18 ust. 1 obecnej ustawy o ROD, do likwidacji rodzinnego ogrodu działkowego na cel publiczny w rozumieniu ustawy o gospodarce nieruchomościami, przepisy tej ustawy dotyczące wyłączenia stosuje się odpowiednio (z zachowaniem warunków określonych w art. 21, art. 22 i art. 24).

Podmiot dokonujący likwidacji jest zobowiązany wypłacić działkowcom m.in. odszkodowanie za składniki majątkowe znajdujące się na działkach, stanowiące ich własność (art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy o ROD). Zatem zwolnieniem objęte jest nie tylko odszkodowanie za wyłączenie gruntu, ale również jego części składowych, jeżeli części te stanowią odrębny przedmiot własności.

Podstawą wypłaty odszkodowania w związku z likwidacją rodzinnego ogrodu działkowego jest ustawa o ROD. Jego wypłata następuje jednak stosownie do przepisów o gospodarce nieruchomościami. Tym samym otrzymane kwoty są wolne od opodatkowania.

## Bez podatku od nieruchomości

**Daniny nie trzeba płacić m.in. od gruntów położonych na terenie rodzinnych ogrodnictwa działkowego**

Wynika to z art. 7 ust. 1 pkt 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zwolnieniu od podatku od nieruchomości podlegają jednak nie tylko grunty położone na terenie rodzinnego ogrodu działkowego, lecz także altany działkowe i obiekty gospodarcze o powierzchni zabudowy do 35 mkw. oraz budynki stanowiące infrastrukturę ogrodnictwa w rozumieniu ustawy o ROD, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

## Co to altana

W tym przypadku należy zwrócić uwagę na definicję altany działkowej (art. 2 pkt 9a ustawy o ROD). Jest to bowiem wolnostojący budynek rekreacyjno-wypoczynkowy lub inny obiekt budowlany spełniający taką funkcję, położony na terenie działki w rodzinnym ogrodnictwie działkowym. Jego powierzchnia zabudowy może nie przekazywać 35 mkw., a wysokości do 5 m przy dachach stromych i do 4 m przy dachach płaskich. Przy tym do powierzchni zabudowy nie wlicza się tarasu, werandy lub ganku, o ile ich łączna powierzchnia nie przekracza 12 mkw.

Działkowiec, który ma wątpliwości, czy obiekt budowlany znajdujący się na jego działce spełnia wymagania określone w definicji altany działkowej, może wystąpić do właściwego organu nadzoru budowlanego z wnioskiem o wydanie zaświadczenia potwierdzającego zgodność wybudowanej altany działkowej z tym prawem (art. 134 ust. 1 ustawy o ROD).

## Co to infrastruktura

Przepisy definiują też infrastrukturę ogrodnictwa (art. 2 pkt 9 ustawy o ROD). Są to budynki i budowle, ogrodzenia, aleje i drogi ogrodnictwa, place zabaw, świetlice, hydrofarmie, sieci wodociągowe i energetyczne oraz inne urządzenia znajdujące się na terenie rodzinnego ogrodu działkowego przeznaczone do wspólnego użytkowania przez osoby korzystające z działek oraz służące do zapewnienia prawidłowego funkcjonowania ROD, o ile nie wchodzi w skład przedsiębiorstwa.

## Podstawa prawa

Ustawa z 11 grudnia 2013 r. o rodzinnych ogrodnictwach działkowych (Dz.U. z 2014 r. poz. 40 ze zm.).  
Ustawa z 26 lipca 1997 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 203 ze zm.).  
Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 203 ze zm.).  
Ustawa z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 203 ze zm.).  
Ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 201 ze zm.).  
Ustawa z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 203 ze zm.).  
Ustawa z 12 stycznia 1997 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 716 ze zm.).

## PYTANIA DO EKSPERTA

## Odprowadzony podatek można odzyskać

**Mariusz Przyborkowski:** Podatnicy, którzy odprowadzili daninę, mogą wystąpić o jej zwrot, jeżeli nie minął jeszcze okres przedawnienia, czyli jeżeli sprzedaż nastąpiła nie wcześniej niż w 2011 r.

W bazie interpretacji można znaleźć co najmniej sześć korzystnych interpretacji podatkowych, które zostały wydane w lipcu br. Jednak w bazie Ministerstwa Finansów dostępne są stanowiska niekorzystne (np. z kwietnia br., nr 1061-IPPB2.45.11.106.2017.1.MK). Czy mimo to można już mówić o utrwaleniu linii interpretacyjnej?

Moim zdaniem tak. Wszystkie interpretacje wydane po sporządzeniu pismem upoważnienia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 6 kwietnia 2017 r. są korzystne dla podatników. Oznacza to, że dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w pełni zastosował się do wykładni przepisów przedstawianej przez NSA.

Nowe interpretacje dyrektora KIS to jasny sygnał dla podatników, którzy kierując się poprzednim stanowiskiem organów, odprowadzili nienależnie podatek od zbycia działek, że mogą go odzyskać.

Osoby, które zbyły nasadzenia i urządzenia, stanowiące w tym czasie własność fiskusa uiszczyły podatek, wykazując podatek do zapłaty z tytułu praw majątkowych, a spełniając warunek do uzyskania zwolnienia takiej sprzedaży, czyli były właścicielami przez co najmniej pół roku, mogą i powinny wystąpić o zwrot nienależnie zapłaconego podatku.

Jednak nie wszyscy działkownicy mogą odzyskać zapłacony podatek. O zwrot nadpłaty można wystąpić, jeżeli nie minął jeszcze okres przedawnienia. Wynosi on pięć lat, licząc od końca roku, w którym została złożona deklaracja podatkowa wywołująca podatek do zapłaty. Podatek nie odzyskają działkownicy, jeżeli sprzedali ogródka dokonali przed 2011 r.

Jeżeli jednak jakieś postępowanie zostanie wszczęte i zakończona decyzją odmowną, podatnikom zostaje odwołanie do dyrektora Izby Łat, licząc od końca roku, w którym została złożona deklaracja podatkowa wywołująca podatek do zapłaty. Podatek nie odzyskają działkownicy, jeżeli sprzedali ogródka dokonali przed 2011 r.

**Jak odzyskać podatek?** Podatnicy powinni dokonać korekty rozliczenia rocznego PIT-36, w którym wykazali podatek do zapłaty, pomniejszając przychody z praw majątkowych o wartość nasadzeń, urządzeń i obiektów wynikających ze stosownej umowy przedawnienia prawa do działki.

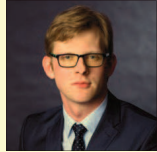
Do takiej korekty trzeba dołączyć wnioski o stwierdzenie nadpłaty. **Interwento** s. 40 Podatnicy nie powinni czekać na zwrot podatku, który w tym celu wystąpił. Wniosek o zwrot podatku – nie i nazwisko/nazwa podatnika, adres zamieszkania/siedzibę z kodem pocztowym oraz PESEL/NIP.

■ wskazanie organu, do którego kierowany jest

wniosek o zwrot podatku, który w tym celu wystąpił. Wniosek o zwrot podatku – nie i nazwisko/nazwa podatnika, adres zamieszkania/siedzibę z kodem pocztowym oraz PESEL/NIP.

■ wskazanie organu, do którego kierowany jest

wniosek o zwrot podatku, który w tym celu wystąpił. Wniosek o zwrot podatku – nie i nazwisko/nazwa podatnika, adres zamieszkania/siedzibę z kodem pocztowym oraz PESEL/NIP.



MARIUSZ PRZYBORKOWSKI  
doradca podatkowy w kancelarii prawnopodatkowej Grant

wniosek (właściwego naczelnika urzędu skarbowego),

■ określenie wysokości podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,

■ określenie wysokości podatku, który został odprowadzony, z uwzględnieniem podatku od okresu roku, w którym występuje nadpłata,