

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	476998
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2022-01-10T11:07:37.333
Tytuł (teza):	Możliwość zwolnienia z opodatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2021-12-17T14:31:36.053
Sygnatura:	0115-KDIT3.4011.726.2021.4.KP
Słowa kluczowe:	• nieruchomości-zbycie nieruchomości • spadek • ulga-ulga mieszkaniowa
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych. • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Przychód z odpłatnego zbycia rzeczy lub praw.
Załączniki:	brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

stwierdzam, że Pana stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

24 sierpnia 2021 r. wpłynął Pana wniosek z 4 sierpnia 2021 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy możliwości zwolnienia z opodatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwania – pismami 4 października 2021 r., 29 października 2021 r. oraz 30 listopada 2021 r. Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Dnia 16 czerwca 2020 roku Wnioskodawca w drodze umowy sprzedaży i ustanowienia hipoteki, zawartej przed notariuszem J. A. (repertorium A numer ...), sprzedał zabudowaną nieruchomość gruntową o powierzchni 0,3579 ha, położoną przy ulicy S. w P., w gminie P., w powiecie ..., w województwie ..., dla której Sąd Rejonowy w C. prowadzi księgę wieczystą numer ..., którą otrzymał w związku z działem spadku po zmarłym T. G., tj. osobie najbliższej, ojcu należącym do zerowej grupy podatkowej.

Sprzedaż nieruchomości nastąpiła przed upływem pięciu lat od momentu otrzymania spadku.

Środki ze sprzedaży nieruchomości mają zostać przeznaczone na zakup i urządzenie nowego mieszkania.

Wnioskodawca zamierza nabyć nowe mieszkanie budowane przez dewelopera. Inwestycja zostanie oddana do użytkowania do 2024 roku. Przy czym, na ten moment Wnioskodawca dokonał wyboru mieszkania i do dnia 31 grudnia 2023 roku zamierza podpisać umowę deweloperską.

Wnioskodawca planuje także w międzyczasie ponosić wydatki na zaliczki do dewelopera i adaptację mieszkania w stanie deweloperskim oraz prace wykończeniowe.

W uzupełnieniach wniosku wskazał Pan ponadto, że:

Spadkodawca T. G. zmarł w dniu 2 sierpnia 2014 roku.

Spadkobierca, Ł. G., nabył nieruchomość, położoną w P. przy ul. S. o pow. 0,3579 ha w dniu 3 lipca 2015 roku na podstawie umowy o dział spadku i ustanowienie służebności osobistej mieszkania, zawartej przed notariuszem L. W.

Przedmiotem spadku po zmarłym w dniu 2 sierpnia 2014 roku T. G. były:

- udział w wysokości 1/2 w lokalu mieszkalnym numer ..., położonym w budynku numer .. w G. przy ul. A. o powierzchni użytkowej 62,20 m², objętym księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego ... w G.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości gruntowej, składającej się z niezabudowanych działek nr ... i ... o łącznej powierzchni 0,3477 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości gruntowej - niezabudowanej działce nr ... o powierzchni 0,2991 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości - działce nr ... zabudowanej murowanym budynkiem usługowym o powierzchni 0,1100 ha, położonej w K., objętej księgą wieczystą ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości - działce numer ... zabudowanej murowanym budynkiem o charakterze handlowo-usługowym, o powierzchni 0,0164 ha, położonej w R., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości - działce numer ... zabudowanej dwoma murowanymi budynkami o charakterze handlowo - usługowym, o powierzchni 0,0388 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości - działce numer ... zabudowanej dwoma murowanymi budynkami gospodarczymi, o powierzchni 0,234 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;

- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości - działce numer ..., zabudowanej budynkiem mieszkalnym i dwoma budynkami gospodarczymi, o powierzchni 0,1600 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 1/2 w nieruchomości składającej się z działki nr ... niezabudowanej oraz działki nr ... zabudowanej murowanym budynkiem o charakterze handlowo - usługowym, o łącznej powierzchni 0,0091 ha, położonej w P., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;
- nieruchomość - działka numer ..., zabudowana budynkiem mieszkalnym jednorodzinnym oraz budynkiem gospodarczym, o łącznej powierzchni 0,3400 ha, położona w P. przy ul. S., objętej księgą wieczystą nr ... Sądu Rejonowego w C.;
- udział w wysokości 135/300000 w lokalu niemieszkalnym - komórka piwniczna w hali garażowej przy ul. A. w G., objętej księgą wieczystą nr ...;
- udział w wysokości 1/2 w ruchomościach:
 - Peugeot Boxer nr rej. ...;
 - Mercedes Benz 814 nr rej. ...;
 - Fiat Ducato nr rej. ...;
 - Honda CRV nr rej. ...;
 - Volkswagen Caddy nr rej.

Spadek po zmarłym T. G. odziedziczyła żona T. G. w udziale 1/3, syn Ł. G. w udziale 1/3 (Wnioskodawca w niniejszym postępowaniu) oraz A. G.-F. w udziale 1/3.

Wnioskodawca Ł. G. stał się wyłącznym właścicielem sprzedanej nieruchomości, nie w wyniku spadkobrania, a w wyniku działu spadku.

Dział spadku nastąpił w dniu 3 lipca 2015 roku. Wartość nieruchomości mieściła się w ramach udziału przysługującego Ł. G., dział spadku nastąpił w naturze, bez spłat i dopłat.

Sprzedaż nie nastąpiła w ramach wykonywania działalności gospodarczej.

Całość środków ma zostać przekazana na zabezpieczenie własnych celów mieszkaniowych, w czasie do końca 2023 roku.

Nie jest możliwe określenia konkretnej umowy, harmonogramu płatności z niej wynikających i osoby dewelopera, czy też jej postanowień, jako że stan opisany dotyczy zdarzenia przyszłego. Wnioskodawca zamierza nabyć nieruchomość w ramach umowy deweloperskiej, to znaczy, że deweloper zobowiązuje się do wybudowania nieruchomości a klient do zapłaty ceny. Przeniesienie własności nastąpi dopiero po zakończeniu inwestycji. Na podstawie umowy deweloperskiej nabywca będzie uiszczał zaliczki na rzecz dewelopera. Płatności te najprawdopodobniej zostaną uregulowane do końca 2023 roku. Spadkodawca T. G. był właścicielem nieruchomości objętej księgą wieczystą numer ..., prowadzoną przez Sąd Rejonowy w C. V Wydział Ksiąg Wieczystych, położonej przy ulicy S., w C., zabudowanej jednorodzinnym budynkiem mieszkalnym, na podstawie decyzji Naczelnika Gminy w P. z dnia 29 grudnia 1982 roku, numer

Stwierdzenie „Wnioskodawca dokonał wyboru mieszkania” należy rozumieć jako podjęcie przez Wnioskodawcę wstępnej decyzji w przedmiocie zamiaru kupna konkretnego mieszkania od określonego dewelopera, tj. spełniającego wymagane przez Wnioskodawcę warunki techniczne i jego upodobania, zgodne z projektem wybranej przez niego inwestycji. W chwili składania niniejszego wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej, Wnioskodawca nie podjął ostatecznej decyzji w zakresie kupna lokalu mieszkalnego, nie był związany umową deweloperską.

Wnioskodawca przy wyborze mieszkania kierował się w szczególności lokalizacją lokalu mieszkalnego, jego metrażem, ilością pomieszczeń, jak również swoimi możliwościami finansowymi, w zakresie kupna mieszkania, wykończenia oraz urządzenia.

Zaprojektowany lokal mieszkalny będzie oznaczony numerem ... i zostanie wybudowany w G., przy ulicy S. Mieszkanie będzie składało się z pokoju dziennego z aneksem kuchennym (o powierzchni 20 m²), pokoju (o powierzchni 11 m²), łazienki (o powierzchni 4 m²) oraz holu. Dodatkowo, Wnioskodawca będzie mógł korzystać z komórki lokatorskiej i balkonu.

Wnioskodawca dnia 18 sierpnia 2021 roku przed notariuszem M. G. zawarł umowę deweloperską z G. - Spółką Akcyjną z siedzibą w G., reprezentowaną przez O. K.

(repertorium A numer ...), no mocy której ww. deweloper zobowiązał się zawrzeć z Ł. G.

umowę przeniesienia prawa własności ww. lokalu mieszkalnego do sierpnia 2024 roku, zaś Wnioskodawca do zapłaty ceny nabycia lokalu, co będzie następowało w ratach, na określony rachunek powierniczy, zaś ostaną ratą zostanie wpłacona przez Wnioskodawcę do dnia 5 października 2023 roku.

Środki wpłacane deweloperowi znajdują się i będą znajdowały się na rachunku powierniczym, płatne będą w ratach, stosownie do postępów budowy.

W księdze wieczystej nieruchomości będą wpisywane przez dewelopera wzmianki o wpis roszczeń z umów deweloperskich zawartych przez dewelopera z nabywcami lokali i roszczenia nabywców o wybudowanie kamienicy, wyodrębnienie lokali mieszkalnych i przeniesienie prawa własności tych lokali oraz praw niezbędnych do korzystania z lokali na nabywców, jak również na podstawie zawieranych przez dewelopera umów przedwstępnych sprzedaży roszczenia o zawarcie przyrzeczonych umów ustanowienia własności lokali i ich sprzedaży.

Wnioskodawca, w mieszkaniu nabytym od dewelopera zamierza wykonać prace wykończeniowe w postaci położenia podłóg, wykonania robót malarskich i glazury, zakupu i montażu drzwi wewnętrznych, zakupu i montażu oświetlenia, białego montażu, jak również stałej zabudowy. Aktualnie, Wnioskodawca nie jest w stanie określić przewidywanego kosztu ww. prac, gdyż mając na względzie zmienność cen materiałów budowlanych, trudno stworzyć choćby przybliżony kosztorys prac budowlano-remontowych.

Ponadto na pytanie: Jakie składniki majątkowe oraz o jakiej wartości nabył Pan w wyniku działu spadku?

Odpowiedział Pan: Na mocy umowy o dział spadku i ustanowienie służebności osobistej mieszkania z dnia 3 lipca 2015 roku, repertorium A numer ... zawartej przed notariuszem L. W., prowadzącą Kancelarię Notarialną Notariusz L. W., W. W. Spółka Cywilna, w C. przy ulicy S., ... C., Ł. G. stał się wyłącznym właścicielem nieruchomości objętej księgą wieczystą numer: ... stanowiącej działkę numer ... o obszarze 0,3579 ha, zabudowaną budynkiem mieszkalnym i gospodarczym, położoną przy ulicy S. w P., gmina P. w powiecie ..., w województwie Wartość nieruchomości została w ww. umowie określona na kwotę 450 000 zł (słownie: czterysta pięćdziesiąt tysięcy złotych 00/100).

Wartość przedmiotowej nieruchomości, uzyskanej w wyniku działu spadku, mieści się w wartości udziału przysługującego Ł. G. w spadku po zmarłym T. G. i nie przekracza jego wartości. Wobec powyższego, dział spadku nastąpił bez spłat i dopłat.

Pytanie

Czy w świetle przedstawionego zdarzenia przyszłego Wnioskodawcy przysługuje na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2021.1128 t.j. z 24.06.2021) zwolnienie z opodatkowania dochodu otrzymanego ze sprzedaży w dniu 16 czerwca 2020 roku zabudowanej nieruchomości gruntowej, nabytej w spadku po zmarłym członku rodziny, tj. ojcu należącym do zerowej grupy podatkowej, w sytuacji gdy Wnioskodawca przeznaczy ww. kwotę na poczet płatności wynikających z umowy deweloperskiej, przy założeniu, że do zawarcia umowy sprzedaży nieruchomości przez dewelopera dojdzie po upływie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości Wnioskodawcy?

Pana stanowisko w sprawie

Wnioskodawca stoi na stanowisku, że na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U.2021.1128 t.j. z dnia 24.06.2020 roku) przysługuje mu zwolnienie z opodatkowania dochodu otrzymanego ze sprzedaży w dniu 16 czerwca 2020 roku zabudowanej nieruchomości gruntowej, położonej w P., przy ulicy S., nabytej w spadku po zmarłym ojcu T. G., w części, w której przeznacza on kwotę uzyskaną z tego tytułu na poczet płatności wynikających z umowy

deweloperskiej, przy założeniu, że do zawarcia umowy sprzedaży nowo wybudowanej przez dewelopera nieruchomości dojdzie po upływie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości.

Podkreślenia wymaga, iż zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ww. ustawy, źródłem przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2 nieruchomości lub ich części oraz udziału nieruchomości 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.

Należy zauważyć, iż art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym w przypadku sprzedaży nieruchomości decydujące o znacznie w kwestii opodatkowania ma data i forma prawna nabycia nieruchomości.

W przedmiotowej sprawie, Wnioskodawca dnia 3 lipca 2015 roku nabył na mocy umowy o dział spadku po zmarłym T. G. działkę numer ..., o obszarze 0,3400 ha, zabudowaną budynkiem mieszkalnym i gospodarczym, objętą księgą wieczystą numer

W dniu 16 czerwca 2020 roku Wnioskodawca w drodze umowy sprzedaży i umowy ustanowienia hipoteki zawartej przed notariuszem J. A. (repertorium A numer ...) dokonał sprzedaży ww. nieruchomości, tj. przed upływem pięciu lat od dnia jej nabycia po zmarłym. W ocenie Wnioskodawcy odpłatne zbycie ww. nieruchomości stanowi źródło przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ww. ustawy, podlegające opodatkowaniu.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30 e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

W art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ww. ustawy, ustawodawca określił, że wydatki za poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną nieruchomość lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem.

Do wydatków na własne cele mieszkaniowe należą m.in. wydatki na nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, związanych z tym budynkiem.

Zdaniem Wnioskodawcy okoliczność zawarcia umowy deweloperskiej do dnia 31 grudnia 2023 roku, jak również fakt uiszczenia określonej w niej kwoty stanowi działanie jednoznaczne z poniesieniem wydatków na własne cele mieszkaniowe, gdyż de facto środki te stają się częścią zakupu nowo wybudowanej nieruchomości.

W ocenie Wnioskodawcy warunkiem uzasadniającym zastosowanie zwolnienia podatkowego nie jest definitywne nabycie własności nieruchomości, a jedynie fakt poniesienia ww. wydatku nie później niż w okresie trzech lat od końca roku, w którym nastąpiło odpłatne zbycie nieruchomości.

Należy mieć na względzie, że budowana nieruchomość z istoty rzeczy nie będzie jeszcze własnością podatnika przez czas trwania budowy, bez względu na to czy buduje sam podatnik, czy deweloper.

Powyższe poglądy Wnioskodawcy zostały potwierdzone w ugruntowanej linii orzeczniczej, gdzie wprost wskazuje się, iż podatnik finansujący przez ustawowy określony czas na budowę lokalu mieszkalnego, na podstawie umowy z deweloperem zobowiązującej tego ostatniego do przeniesienia własności czy też współwłasności wybudowanego lokalu na podatnika, w ten sposób przeznacza przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości na własne cele mieszkaniowe, a w konsekwencji takim postępowaniem realizuje ustawowe warunki zwolnienia podatkowego unormowanego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. d i ust. 26 u.p.d.o.f. (zob. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 6 września 2017 roku, wydany w sprawie i SA/Lu 435/17).

Dodatkowo, jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 2 marca 2021 roku, przepisy art. 21 ust. 1 pkt 131, ust. 26 u.p.d.o.f. prowadzą do wniosku, zgodnie z którym w przypadku wydatków ponoszonych przez podatnika na budowę lokalu mieszkalnego przez dewelopera istotna jest data finansowania budowy, nie zaś nabycia własności wybudowanego lokalu (II FSK 3142/18).

Co istotne, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 12 lutego 2021 roku stwierdził, iż wykładania gramatyczna przepisów dotyczących zwolnienia podatkowego sprzed 1 stycznia 2019 roku pozwala na uznanie za zrealizowanie celu mieszkaniowego samego wydatkowania środków pieniężnych na budowę m.in. lokalu mieszkalnego w okresie 2 lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, jednocześnie wykładania celowościowa wskazuje, że podatnik powinien w przyszłości osiągnąć cel w postaci ostatecznego nabycia prawa własności nieruchomości (I SA/Bk 903/20).

W nawiązaniu do powyższego, Wnioskodawca wskazuje, iż w chwili zawarcia umowy deweloperskiej jest już wskazana konkretna nieruchomość, w konkretnej lokalizacji, a przede wszystkim zobowiązanie przeniesienia jej własności w określonym przez strony terminie.

Wobec tego, w ocenie wnioskodawcy przedstawione we wniosku okoliczności sprawy stanowią działania podatnika równoznaczne z poniesieniem wydatków na własne cele mieszkaniowe.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jednym ze źródeł przychodów jest odpłatne zbycie, z zastrzeżeniem ust. 2:

- a) nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości,
- b) spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- c) prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- d) innych 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.

Według art. 21 ust. 1 pkt 131 powołanej ustawy, wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków

poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jeżeli poczynszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości lub tego prawa majątkowego został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe; udokumentowane wydatki poniesione na te cele uwzględnia się do wysokości przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych.

Przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. Tym samym, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości nastąpi po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie, nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a co za tym idzie, kwota uzyskana z tego zbycia nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 2159) do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dodano art. 10 ust. 5 i art. 10 ust. 7, które stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2019 r.

Stosownie do art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przypadku odpłatnego zbycia, nabytych w drodze spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, okres, o którym mowa w tym przepisie, liczy się od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie tej nieruchomości lub nabycie prawa majątkowego przez spadkodawcę.

Zgodnie z art. 10 ust. 7 powołanej ustawy nie stanowi nabycia albo odpłatnego zbycia, o których mowa w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, odpowiednio nabycie albo odpłatne zbycie, w drodze działu spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c, do wysokości przysługującego podatnikowi udziału w spadku.

Wobec powyższego od dnia 1 stycznia 2019 r. pięcioletni okres, po upływie którego nie powstanie obowiązek uiszczenia podatku dochodowego z tytułu sprzedaży nieruchomości nabytych w drodze spadku liczony jest od końca roku, w którym spadkodawca ją nabył lub wybudował, a nie tak jak w stanie prawnym obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r. – od końca roku, w którym został otwarty spadek (w którym zmarł spadkodawca). Zmiana obejmuje zatem wszystkich, którzy dokonają zbycia nieruchomości po dniu 31 grudnia 2018 r., bez względu na datę odziedziczenia nieruchomości.

Z opisu niniejszej sprawy wynika, że wspólnie z dwiema osobami nabył Pan po zmarłym w dniu 2 sierpnia 2014 r. ojcu spadek. Każdy ze spadkobierców nabył po 1/3 udziałów w spadku. W skład spadku wchodziła m.in. zabudowana nieruchomość gruntowa o powierzchni 0,3579 ha, położona przy ulicy S. w P., którą zmarły ojciec nabył w 1982 r. Na podstawie umowy o dział spadku i ustanowienie służebności osobistej mieszkania z dnia 3 lipca 2015 roku nabył Pan wyłączne prawo własności ww. nieruchomości.

Wartość nieruchomości, uzyskanej w wyniku działu spadku, mieściła się w wartości udziału przysługującego Panu w spadku po zmarłym ojcu i nie przekracza jego wartości. Dział spadku nastąpił w naturze, bez spłat i dopłat. W dniu 16 czerwca 2020 r. dokonał Pan sprzedaży przedmiotowej nieruchomości.

Wskazać należy, że zgodnie z art. 922 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.) prawa i obowiązki majątkowe zmarłego przechodzą z chwilą jego śmierci na jedną lub kilka osób stosownie do przepisów księgi niniejszej. W myśl art. 924 oraz art. 925 ww. ustawy spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy, a spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku. Stosownie do art. 1025 § 1

Kodeksu cywilnego, prawomocne postanowienie sądu o nabyciu spadku, czy też akt poświadczenia dziedziczenia sporządzony przez notariusza, potwierdza jedynie prawo spadkobiercy do tego spadku od momentu jego otwarcia.

Z instytucją działu spadku mamy do czynienia w sytuacji, w której spadek przypada kilku spadkobiercom. Wskutek działu spadku poszczególni spadkobiercy stają się podmiotami wyłącznie uprawnionymi względem przyznanych im praw majątkowych, stanowiących do chwili działu przedmiot wspólności. Nie zmienia to faktu, że dział spadku jest zawsze konsekwencją wcześniejszego nabycia spadku. Na skutek działu spadku następuje konkretyzacja składników masy spadkowej przypadających poszczególnym spadkobiercom.

Przy czym przysporzenie w wyniku działu spadku ponad przysługujący podatnikowi udział w spadku stanowi nabycie, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 10 ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Mając na uwadze przedstawiony opis sprawy oraz obowiązujące przepisy prawa, należy stwierdzić, że w sytuacji, w której umowa o dział spadku i ustanowienie służebności osobistej mieszkania z dnia 3 lipca 2015 roku nie spowodowała nabycia przez Pana nieruchomości ponad udział, jaki pierwotnie Panu przysługiwał w spadku, to w wyniku tej umowy nie wystąpiło u Pana w dniu 3 lipca 2015 r. nabycie, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W konsekwencji, pięcioletni termin liczony (w odniesieniu do nieruchomości odziedziczonej w spadku po ojcu) jest od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie nieruchomości przez spadkodawcę. Wobec czego, odpłatne zbycie nieruchomości nabytej w drodze spadku nie stanowi dla Pana źródła przychodu, o którym mowa w przepisie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż sprzedaż nastąpiła po upływie pięciu lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym doszło do nabycia nieruchomości przez Pana ojca.

Zatem nieprawidłowe jest Pana stanowisko, iż datą nabycia udziału w nieruchomości, stanowiącego przedmiot zapytania we wniosku, będzie data dokonania działu spadku.

W konsekwencji, nie będzie miał zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy w zw. z art. 21 ust. 25 pkt 1 tej ustawy, ponieważ nie uzyska Pan z ww. tytułu dochodu, który mógłby podlegać zwolnieniu od podatku.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, który Pan przedstawił i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, gdy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie ze stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego) podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym, w przypadku zmiany któregokolwiek elementu przedstawionego we wniosku opisu sprawy, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Końcowo należy wskazać, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego podanego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe jest zgodne ze stanem rzeczywistym. Ustalenie stanu rzeczywistego stanowi domenę ewentualnego postępowania podatkowego. Pełna weryfikacja prawidłowości stanowiska Wnioskodawcy może być dokonana jedynie w toku ewentualnego postępowania podatkowego, kontroli podatkowej lub postępowania

kontrolnego organu kontroli celno-skarbowej, będącego poza zakresem instytucji interpretacji indywidualnej, do której zastosowanie mają przepisy określone w art. 14h (w zamkniętym katalogu) ustawy Ordynacja podatkowa.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14n ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.). Aby interpretacja mogła pełnić funkcję ochronną: Pana sytuacja musi być zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i musi się Pan zastosować do interpretacji.

- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

1) z zastosowaniem art. 119a;

2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;

3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pan prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2019 r. poz. 2325 ze zm.; dalej jako „PPSA”).

Skargę do Sądu wnosi się za pośrednictwem Dyrektora KIS (art. 54 § 1 PPSA). Skargę należy wnieść w terminie trzydziestu dni od dnia doręczenia interpretacji indywidualnej (art. 53 § 1 PPSA):

- w formie papierowej, w dwóch egzemplarzach (oryginał i odpis) na adres: Krajowa Informacja Skarbowa, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała (art. 47 § 1 PPSA), albo

- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Krajowej Informacji Skarbowej na platformie ePUAP: /KIS/SkrytkaESP (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA).

Skarga na interpretację indywidualną może opierać się wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną (art. 57a PPSA).

Podstawa prawna dla wydania interpretacji

Podstawą prawną dla wydania tej interpretacji jest art. 13 § 2a oraz art. 14b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.).