

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 492316
Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna
Status informacji: Aktualna
Data publikacji: 2022-05-31T13:39:07.625
Tytuł (teza): Skutki podatkowe zbycia nieruchomości.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-05-30T12:20:00.719
Sygnatura: 0112-KDWL.4011.443.2022.1.AW

Słowa kluczowe:

- nabycie
- nieruchomości
- sprzedaż
- ulga

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-Źródła przychodów.
- Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Źródła przychodów.-Specyfika źródeł przychodów.-Odpłatne zbycie nieruchomości, prawa wieczystego użytkowania gruntów i spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna
– stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

28 kwietnia 2022 r. wpłynął Pani wniosek z 25 kwietnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy skutków podatkowych sprzedaży nieruchomości. Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzenia przyszłego

Wnioskodawczyni jest współwłaścicielką razem z braćmi A. i B. nieruchomości położonej w miejscowości (...). Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierza ją sprzedać i kupić nieruchomość w (...).

Oprócz nieruchomości w miejscowości (...), której są po 1/3 współwłaścicielami, posiadają również:

Wnioskodawczyni (...) – aktualnie posiada mieszkanie w (...) – współwłasność małżeńska obywatelstwo polskie.

A. (...) – aktualnie posiada 1/2 nieruchomości w (...), posiada status osoby osiedlonej, obywatelstwo polskie.

B. (...) – aktualnie posiada dom jednorodzinny w miejscowości (...), obywatelstwo polskie.

Nieruchomość w (...), którą Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierza sprzedać, nabyli w drodze spadku w dniu 15 października 2016 r. (akt notarialny) po swoim ojcu C. po 1/4 z 1/2 części, (nieruchomość była współwłasnością rodziców), a następnie przez podział majątku wspólnego rodziców oraz działu spadku po C w wyniku zniesienia współwłasności wg postanowienia Sądu w (...) w dniu 8 lipca 2020 r.

Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierza ww. nieruchomość sprzedać i kupić na współwłasność nieruchomości na terenie (...).

Pytanie

Czy w wyniku takiego zdarzenia wystąpi podatek od sprzedaży?

Pani stanowisko w sprawie

Nie minęło 5 lat od momentu całkowitego nabycia nieruchomości w wyniku zniesienia współwłasności tj. 8 lipca 2020 r., ale minęło 5 lat od częściowego nabycia w drodze spadku tj. 15 października 2016 r.

Wyliczenie:

3/8 wartości całości nieruchomości tj. po 1/8 dla każdej ww. osoby, wg Wnioskodawczyni winna być wolna od podatku, gdyż jej nabycie nastąpiło ponad 5 lat temu na podstawie spadku. Ta część nieruchomości nabyta w drodze spadku w roku 2016 daje podstawę do zwolnienia z podatku od sprzedaży.

15/24 wartości całości nieruchomości tj. po 5/24 dla każdej ww. osoby może być opodatkowana podatkiem od sprzedaży w wysokości 19%, ale fakt, że ta część 15/24 z całości uzyskanej kwoty ze sprzedaży będzie przeznaczona na zakup nieruchomości w (...), potwierdzona chęcią zamieszkania w przyszłości i skorzystania z tzw. ulgi mieszkaniowej (art. 21 ust. 1 pkt 131 UPDOF) co Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierzają potwierdzić w deklaracjach PIT-39.

W związku z powyższym część 15/24 winna być, na podstawie tych czynności również być zwolniona z podatku od sprzedaży.

Aktualnie Wnioskodawczyni i Jej bracia posiadają własne mieszkania czy domy, nie ma to wpływu na skorzystanie z ulgi mieszkaniowej, gdyż wystarczy wyrażenie chęci zamieszkania w ww. nieruchomości w okresie 2 lat od daty zakupu.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z przepisem 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.

W myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Źródłem 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,

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.

Powyższy przepis 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, udziału w nieruchomości lub prawa nastąpiło 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 tej ustawy, a kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub prawa w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego, w przypadku sprzedaży nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości oraz praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych uzyskanego z tego tytułu dochodu ma moment i sposób ich nabycia.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie definiuje pojęcia „nabycia”; należy zatem odwołać się do przepisów ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2021 r. poz. 2459 ze zm.), a w szczególności do art. 155 § 1, który stanowi, że:

Umowa sprzedaży, zamiany, darowizny, przekazania nieruchomości lub inna umowa zobowiązująca do przeniesienia własności rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę, chyba że przepis szczególny stanowi inaczej albo że strony inaczej postanowiły.

Z opisu sprawy wynika, że Nieruchomość w (...), którą Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierza sprzedać, nabyli w drodze spadku w dniu 15 października 2016 r. (akt notarialny nr 2561/2016) po swoim ojcu C po 1/4 z 1/2 części.

W tym miejscu należy wskazać, że przejście majątku, a więc praw i obowiązków majątkowych zmarłego, na inne osoby fizyczne i prawne reguluje Księga IV Kodeksu cywilnego.

Zgodnie z art. 922 § 1 Kodeksu cywilnego:

Prawa i obowiązki majątkowe zmarłego przechodzą z chwilą jego śmierci na jedną lub kilka osób stosownie do przepisów księgi niniejszej.

W myśl art. 924 Kodeksu cywilnego:

Spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy.

Natomiast art. 925 Kodeksu cywilnego stanowi:

Spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Stosownie do art. 1025 § 1 Kodeksu cywilnego:

Sąd na wniosek osoby mającej w tym interes stwierdza nabycie spadku przez spadkobiercę. Notariusz na zasadach określonych w przepisach odrębnych sporządza akt poświadczenia dziedziczenia.

Podkreślić również należy, że 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) dodano art. 10 ust. 5 i ust. 7, które stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2019 r.

Zgodnie z 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.

W myśl natomiast art. 10 ust. 7 cyt. 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.

Art. 1035 ustawy Kodeks cywilny stanowi:

Jeżeli spadek przypada kilku spadkobiercom, do wspólności majątku spadkowego oraz do działu spadku stosuje się odpowiednio przepisy o współwłasności w częściach ułamkowych z zachowaniem przepisów niniejszego tytułu.

Zgodnie z art. 1037 § 1 Kodeksu cywilnego:

Dział spadku może nastąpić bądź na mocy umowy między wszystkimi spadkobiercami, bądź na mocy orzeczenia sądu na żądanie któregośkolwiek ze spadkobierców.

Stosownie do art. 195 Kodeksu cywilnego:

Własność tej samej rzeczy może przysługiwać niepodzielnie kilku osobom (współwłasność).

Współwłaścicielom przysługują części wspólnego prawa własności (tzw. udziały), którymi mogą swobodnie rozporządzać. Dopóki więc istnieje współwłasność można mówić tylko o istnieniu udziałów w tym prawie, o ich nabywaniu i zbywaniu, nigdy o prawie do części rzeczy, o jej zbywaniu bądź nabywaniu w częściach. Współwłaściciele mają swoje udziały w prawie, ale nie w rzeczy.

W świetle art. 196 § 1 Kodeksu cywilnego:

Współwłasność jest albo współwłasnością w częściach ułamkowych, albo współwłasnością łączną.

Jak stanowi art. 196 § 2 powyższej ustawy:

Współwłasność łączną regulują przepisy dotyczące stosunków, z których ona wynika. Do współwłasności w częściach ułamkowych stosuje się przepisy niniejszego działu.

Art. 210 ww. Kodeksu stanowi, że:

Każdy ze współwłaścicieli może żądać zniesienia współwłasności. Uprawnienie to może być wyłączone przez czynność prawną na czas nie dłuższy niż lat pięć. Jednakże w ostatnim roku przed upływem zastrzeżonego terminu dopuszczalne jest jego przedłużenie na dalsze lat pięć; przedłużenie można ponowić.

Stosownie zaś do art. 211 i art. 212 ww. Kodeksu:

Każdy ze współwłaścicieli może żądać, ażeby zniesienie współwłasności nastąpiło przez podział rzeczy wspólnej, chyba że podział byłby sprzeczny z przepisami ustawy lub ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem rzeczy albo że pociągałby za sobą istotną zmianę rzeczy lub znaczne zmniejszenie jej wartości.

Każdy ze współwłaścicieli może żądać, ażeby zniesienie współwłasności nastąpiło przez podział rzeczy wspólnej, chyba że podział byłby sprzeczny z przepisami ustawy lub ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem rzeczy albo że pociągałby za sobą istotną zmianę rzeczy lub znaczne zmniejszenie jej wartości.

Co do zasady, zniesienie współwłasności jest formą nowego nabycia tylko wówczas, gdy – w wyniku tego zniesienia – podatnik otrzymuje nieruchomości, której wartość po dokonanych podziale przekracza wartość udziału, jaki pierwotnie mu przysługiwał.

Podobne wnioski wynikają z ukształtowanej już linii orzeczniczej Naczelnego Sądu Administracyjnego, który twierdzi, że nabyciem rzeczy w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie jest przyznanie jej na wyłączną własność jednemu ze współwłaścicieli w wyniku dokonanego zniesienia współwłasności, jeśli:

- a) podział taki jest ekwiwalentny w naturze i nie towarzyszą mu spłaty i dopłaty, lub
- b) wartość otrzymanej przez daną osobę rzeczy w wyniku podziału tego majątku mieści się w udziale, jaki przysługiwał tej osobie we współwłasności.

Analogicznie sytuacja kształtuje się przy dziale spadku, bowiem za datę nabycia nieruchomości lub prawa – w przypadku ich sprzedaży, które przypadły danej osobie w wyniku dziale spadku, należy przyjąć datę ich pierwotnego nabycia, jeżeli wartość otrzymanej przez daną osobę nieruchomości lub prawa w wyniku dziale mieści się w udziale, jaki przysuguje tej osobie w majątku objętym współwłasnością oraz dziale spadku został dokonany bez spłat i dopłat. Natomiast, gdy w wyniku dziale spadku udział danej osoby ulega powiększeniu, mamy do czynienia z nabyciem, gdyż zwiększa się stan jej majątku osobistego.

Z instytucją działu spadku mamy więc do czynienia w sytuacji, w której spadek przypada kilku spadkobiercom. W wyniku działu spadku prawa majątkowe objęte spadkiem przyznane poszczególnym spadkobiercom stosownie do wielkości ich udziałów, przechodzą na nich. Ustaje więc wspólność majątku spadkowego. Umowa o dział spadku lub prawomocne orzeczenie sądowe o dziale spadku stanowią tytuł własności rzeczy, które w dziale przypadły poszczególnym spadkobiercom. Tak więc na skutek działu spadku następuje „konkretyzacja” składników masy spadkowej przypadających poszczególnym spadkobiercom.

Jeżeli zatem wartość nieruchomości lub prawa (udziałów w nieruchomości lub prawie) nabytych w wyniku działu jest zgodna z udziałem posiadanym przed działem spadku – nie następuje nabycie, ponieważ w ten sposób nie ulega powiększeniu zarówno zakres dotychczasowego władztwa tej osoby nad nieruchomością lub prawem jak i stan jej majątku osobistego. Dział spadku, w wyniku którego udział w nieruchomości lub prawie nie zwiększył się, zmienia wyłącznie charakter własności. Jednakże nabycie nieruchomości lub prawa w drodze działu spadku (nawet jeżeli dział spadku dokonano bez spłat lub dopłat) w części przekraczającej udział spadkowy stanowi w myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nabycie nieruchomości lub prawa w tym udziale, który przekracza udział nabyty w spadku (co ma miejsce w niniejszej sprawie). Wszelkie przypadki, gdy udział danej osoby ulega powiększeniu, traktowany być musi w kategorii nabycia, gdyż w ten sposób ulega powiększeniu zakres dotychczasowego władztwa tej osoby nad nieruchomością lub prawem. Bezsprzeczne jest, że udziały, jakie otrzymuje spadkobierca powyżej swojego udziału (jeżeli nabywa majątek w dziale spadku o wartości większej od swojego udziału w spadku) były własnością pozostałych spadkobierców. Spadkobierca nie miał do nich żadnych praw aż do momentu działu spadku.

Powyższe znajduje potwierdzenie w cytowanym wcześniej art. 10 ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem, skoro wartość majątku nabytego przez Panią w wyniku działu spadku przekracza wartość całego udziału w masie spadkowej przysługującej Pani przed działem spadku, to uznać należy, że sprzedaż przedmiotowej nieruchomości, którą Pani nabyła ponad udział jaki Pani przysługiwał w spadku – w związku z działem spadku po ojcu dokonany w roku 2020 r. – stanowi w tejże części źródło przychodu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podlegającego opodatkowaniu zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jednocześnie, ta sama sprzedaż w pozostałej części nie stanowi dla Pani źródła przychodu podlegającego opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, jako że została dokonana po upływie pięciu lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło nabycie nieruchomości przez Pani rodziców.

Reasumując: sprzedaż nieruchomości, którą Pani nabyła w wyniku działu spadku – ponad udział jaki Pani przysługiwał w spadku – stanowi źródło przychodu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, bowiem termin, o którym mowa w ww. przepisie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy należy w tym przypadku liczyć od końca roku 2020.

Natomiast, mając na uwadze art. 10 ust. 5 i ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, sprzedaż udziału nieruchomości, do wysokości przysługującej Pani udziału w spadku, nie stanowi źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy.

Zatem, należy uznać, że w Pani przypadku pięcioletni okres, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c w związku z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do tych udziałów w nieruchomości otrzymanych w drodze

dziedziczenia po ojcu niewątpliwie minął. Jak wynika bowiem z treści wniosku, upłynęło ponad 5 lat od nabycia nieruchomości przez rodziców do momentu sprzedaży. W konsekwencji, sprzedaż przez Panią ww. nieruchomości w części, którą Pani odziedziczyła po ojcu nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Natomiast sprzedaż ww. nieruchomości w części nabytej przez Panią w drodze działu spadku ponad przysługujący Pani udział w spadku, jest dla Pani źródłem przychodu, podlegającym opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych na zasadach określonych w art. 30e ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ze względu na to, że od nabycia ww. prawa w dziale spadku do odpłatnego zbycia nie upłynął pięcioletni okres, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Od dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c podatek dochodowy wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

Artykuł 30e ust. 2 przywołanej ustawy stanowi, że:

Podstawą obliczenia podatku, o której mowa w ust. 1, jest dochód stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw określonym zgodnie z art. 19, a kosztami ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c i 6d, powiększoną o sumę odpisów amortyzacyjnych, o których mowa w art. 22h ust. 1 pkt 1, dokonanych od zbywanych nieruchomości lub praw.

Z art. 30e ust. 4 cytowanej ustawy wynika, że:

Po zakończeniu roku podatkowego podatnik jest obowiązany w zeznaniu podatkowym, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, wykazać:

- 1) dochody uzyskane w roku podatkowym z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c i obliczyć należny podatek dochodowy od dochodu, do którego nie ma zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 131, lub
- 2) dochody, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131.

Zgodnie z przepisem art. 19 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych oraz innych rzeczy, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8, jest ich wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia. Jeżeli jednak cena, bez uzasadnionej przyczyny, znacznie odbiega od wartości rynkowej tych rzeczy lub praw, przychód ten określa organ podatkowy w wysokości wartości rynkowej. Przepis art. 14 ust. 1 zdanie drugie stosuje się odpowiednio.

Stosownie do art. 22 ust. 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Za koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób, uważa się udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania oraz kwotę zapłaconego podatku od spadków i darowizn w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub prawa przyjęta do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych przyjętej do opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn. Do kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, nabytych w drodze spadku zalicza się również udokumentowane koszty nabycia lub wytworzenia poniesione przez spadkodawcę oraz przypadające na podatnika ciężary spadkowe, w takiej części, w jakiej wartość zbywanej rzeczy lub zbywanego prawa odpowiada łącznej wartości rzeczy i praw majątkowych nabytych przez podatnika. Przez ciężary spadkowe, o których mowa w zdaniu drugim, rozumie się spłacone przez podatnika

długi spadkowe, zaspokojone roszczenia o zachówek oraz wykonane zapisy zwykłe i polecenia, również w przypadku, gdy podatnik spłacił długi spadkowe, zaspokoił roszczenia o zachówek lub wykonał zapisy zwykłe i polecenia po dokonaniu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c.

Zatem stosownie do przywołanych przepisów wskazać należy, że przychodem z odpłatnego zbycia przedmiotowej nieruchomości będzie wartość wyrażona w cenie zawartej w umowie sprzedaży odpowiadająca wartości nabytych w drodze działu spadku udziałów w ww. nieruchomości ponad przysługujący Pani udział w spadku pomniejszony o koszty, o których mowa w art. 19 ust. 1 przypadające na ww. udział (tj. koszty odpłatnego zbycia). Przychód ten może zostać pomniejszony o koszty ustalone zgodnie z art. 22 ust. 6d ww. ustawy (tj. koszty uzyskania przychodu), a różnica stanowić będzie dochód.

Jednakże, na mocy art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy podatkowej:

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.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia. W sytuacji, gdy przychód z odpłatnego zbycia zostanie w całości przeznaczony na cele mieszkaniowe, to wówczas uzyskany z tego tytułu dochód będzie w całości korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

$$\text{dochód zwolniony} = D \times W/P$$

gdzie:

D – dochód ze sprzedaży,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe,

P – przychód ze sprzedaży.

Cele mieszkaniowe, których sfinansowanie przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uprawnia do skorzystania ze zwolnienia z opodatkowania, wymienione zostały w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do art. 21 ust. 25 ww. ustawy:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się:

1) wydatki poniesione na:

- a) 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,
- b) nabycie spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego lub udziału w takim prawie, prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udziału w takim prawie,
- c) nabycie gruntu pod budowę budynku mieszkalnego lub udziału w takim gruncie, prawa użytkowania wieczystego takiego gruntu lub udziału w takim prawie, w tym również z rozpoczętą budową budynku mieszkalnego, oraz nabycie innego gruntu lub udziału w gruncie, prawa użytkowania wieczystego gruntu lub udziału w takim prawie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, grunt ten zmieni przeznaczenie na grunt pod budowę budynku mieszkalnego,
- d) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub remont własnego budynku mieszkalnego, jego części lub własnego lokalu mieszkalnego,
- e) rozbudowę, nadbudowę, przebudowę lub adaptację na cele mieszkalne własnego budynku niemieszkalnego, jego części, własnego lokalu niemieszkalnego lub własnego pomieszczenia niemieszkalnego

– położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej.

2) wydatki poniesione na:

- a) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na cele określone w pkt 1,
- b) spłatę kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o którym mowa w lit. a,
- c) spłatę każdego kolejnego kredytu (pożyczki) oraz odsetek od tego kredytu (pożyczki) zaciągniętego przez podatnika przed dniem uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, na spłatę kredytu (pożyczki), o których mowa w lit. a lub b

– w banku lub w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, mających siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, z zastrzeżeniem ust. 29 i 30.

Należy podkreślić, że zwolnienia podatkowe oraz ulgi są wyjątkiem od zasady powszechności opodatkowania, dlatego do interpretacji przepisów ustanawiających zwolnienia podatkowe, jak również ulgi, należy stosować wykładnię ścisłą, która nie wychodzi poza literalne brzmienie przepisów. Stąd też, korzystanie z przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa. Należy również zastrzec, że w przypadku korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązek udowodnienia, że określony wydatek został poniesiony przy spełnieniu wszystkich warunków wynikających z przepisów podatkowych spoczywa na podatniku, który wywodzi z tego określone skutki prawne.

Wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe oznacza, według stanowiska prezentowanego w orzecznictwie i doktrynie, że celem podatnika jest realizacja potrzeby zapewnienia sobie tzw. „dachu nad głową”. Poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego od opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych podatnika – co ma miejsce w analizowanej sprawie.

Z wniosku wynika, że Wnioskodawczyni wraz z braćmi zamierza ww. nieruchomość sprzedać i kupić na współwłasność nieruchomość na terenie (...).

Biorąc powyższe pod uwagę, należy stwierdzić, że na gruncie opisu sprawy może Pani skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z wydatkowaniem przychodu na zakup nieruchomości na terenie (...). Wydatek ten mieści się bowiem w ustawowym pojęciu własnych celów mieszkaniowych.

Jednocześnie informuję, że organ interpretacyjny nie ma możliwości odnoszenia się do konkretnych kwot i potwierdzenia prawidłowości wyliczeń wynikających z przedmiotowego wniosku z uwagi na fakt, że przepis art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa nakłada na organ interpretacyjny obowiązek udzielenia interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów prawa podatkowego. Z uwagi na powyższe, nie podlegają urzędowej interpretacji zasady rachunkowego określania (wyliczenia) podstawy opodatkowania i samego podatku, gdyż wykraczałoby to poza zakres interpretacji przepisów prawa podatkowego. Ewentualne przeliczenia, jakich należałoby dokonać, nie należą do kompetencji tut. organu. Ponadto, zgodnie z zasadą samoopodatkowania, obowiązującą w polskim systemie podatkowym, to na podatniku spoczywa obowiązek dokonania oceny własnej sytuacji prawnopodatkowej, a po jej dokonaniu – zachowania się zgodnie z przepisami prawa podatkowego. Prawidłowość takiego rozliczenia podlega weryfikacji przez właściwy rzeczowo organ podatkowy w toku stosownych postępowań weryfikacyjnych.

Ponadto, w myśl art. 14b § 1 ustawy Ordynacja podatkowa:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną).

Mając powyższe na uwadze, zaznacza się, że niniejsza interpretacja rozstrzyga kwestie skutków podatkowych sprzedaży nieruchomości dla Wnioskodawczyni, natomiast nie wywiera skutku prawnego dla współwłaścicieli tej nieruchomości.

Jednocześnie informujemy, że dokumenty dołączone do wniosku nie są przedmiotem oceny. Zwracamy uwagę na fakt, że interpretacja indywidualna stanowi ocenę Pani

stanowiska dokonana na podstawie przedstawionego we wniosku opisu sprawy. Dlatego też załączone dokumenty nie podlegały analizie.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzenia przyszłego, które Pani przedstawiła i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji/stanu prawnego, który obowiązywał w dniu wniesienia wniosku.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani 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 Pani 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 2022 r. poz. 329 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.).