

Zmiana interpretacji indywidualnej

ID informacji: 495864

Kategoria informacji: Zmiana interpretacji indywidualnej

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-06-27T12:27:52.815

Tytuł (teza): Zwolnienie przedmiotowe w związku z przeznaczeniem środków pieniężnych uzyskanych z tytułu rat na poczet ceny sprzedaży udziałów w nieruchomości określonej w przedwstępnej umowie sprzedaży na nabycie lokalu mieszkalnego.

Autor informacji:

- Szef Krajowej Administracji Skarbowej

Data wydania: 2022-06-21T12:03:51.851

Sygnatura: DOP3.8222.406.2020.EILK

Informacja zmieniana: 355301

Słowa kluczowe:

- nieruchomości-sprzedaż nieruchomości
- spadek
- udział
- zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis:

- [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.

Załączniki: brak

Treść:

Na podstawie art. 14e § 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, z późn. zm.), w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości interpretacji indywidualnej z dnia 5 lutego 2018 r. Nr 0113-KDIPT2-2.4011.377.2017.2.MK,

wydanej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, Szef Krajowej Administracji Skarbowej zmienia z urzędu wyżej wymienioną interpretację stwierdzając, że stanowisko Wnioskodawcy przedstawione we wniosku z dnia 19 listopada 2017 r. (data wpływu 22 listopada 2017 r.), uzupełnionym pismem z dnia 17 stycznia 2018 r. (data wpływu 22 stycznia 2018 r.), o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego w związku z przeznaczeniem środków pieniężnych uzyskanych z tytułu rat na poczet ceny sprzedaży udziałów w nieruchomości określonej w przedwstępnej umowie sprzedaży na nabycie lokalu mieszkalnego – **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie

W dniu 22 listopada 2017 r. został złożony wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego w związku z przeznaczeniem środków pieniężnych uzyskanych z tytułu rat na poczet ceny sprzedaży udziałów w nieruchomości określonej w przedwstępnej umowie sprzedaży na nabycie lokalu mieszkalnego.

We wniosku, uzupełnionym w dniu 22 stycznia 2018 r., przedstawiono następujący stan faktyczny:

Wnioskodawca odziedziczył po ojcu Z.B., zmarłym w dniu ... 2016 r., udział w spadku w wysokości 1/4 części, czyli 5/48 części spadku. Pozostałe udziały odziedziczyły mama oraz dwie siostry Wnioskodawcy, które w dniu ... 2017 r. przekazały je Wnioskodawcy w formie darowizny. Wielkość udziału w nieruchomości, jaka przysługiwała Wnioskodawcy wskutek nabycia darowizny od sióstr to 15/48 części nieruchomości. Siostry darowały Wnioskodawcy udziały w spadku po ojcu, a darowizna została dokonana w formie aktu notarialnego z dnia ... 2017 r., Rep. A Nr ...

W skład spadku wchodziła nieruchomość położona w miejscowości ..., w obrębie ..., jednostka ewidencyjna ..., w powiecie ..., województwie ..., stanowiąca działkę gruntu nr ..., o powierzchni 0,31 ha. Na działce znajdują się budynek mieszkalny, parterowy, murowany, kryty papą i dwa budynki gospodarcze.

We wrześniu 2016 r. Wnioskodawca wraz z mamą podjęli decyzję o sprzedaży przedmiotowej nieruchomości. Z nabywcami w dniu 17 września 2016 r. została zawarta przedwstępna umowa sprzedaży nieruchomości. Nie przewidywała ona zapłaty ceny za udziały w sprzedawanej nieruchomości w ratach. Z przedmiotowej umowy wynikało, że umowa sprzedaży nieruchomości zostanie zawarta do dnia 31 grudnia 2016 r., i całość kwoty zostanie do tego dnia przekazana. Niestety, z powodu utraty płynności finansowej nabywców, wpłaty na poczet ceny nieruchomości były regulowane w ratach, w różnych kwotach, a data zawarcia aktu notarialnego sprzedaży była kilkakrotnie przesuwana (dokładne daty wpłat i wysokości kwot zawiera akt notarialny sprzedaży z dnia 11 października 2017 r.). Całość ceny sprzedaży przez Wnioskodawcę udziałów w nieruchomości nabytych w spadku po ojcu i darowiznie od sióstr, została zapłacona przez stronę kupującą po zawarciu umowy przedwstępnej sprzedaży (której termin wykonania był kilkakrotnie przedłużany), i jednocześnie przed zawarciem aktu notarialnego sprzedaży w dniu 11 października 2017 r.

Wnioskodawca na poczet sprzedaży udziałów uzyskał następujące kwoty:

- 20 000 zł w dniu 17 września 2016 r.,*
- 10 000 zł w dniu 5 grudnia 2016 r.,*
- 20 000 w dniu 13 grudnia 2016 r.,*
- 50 000 zł w dniu 6 lutego 2017 r.*

W dniu 7 marca 2017 r. za środki finansowe, na które składały się kwoty z rat wpłaconych przez kupujących we wcześniejszym okresie, Wnioskodawca nabył za kwotę 105 000 zł

lokal mieszkalny stanowiący odrębną własność, położony w, o powierzchni 29 m². Wnioskodawca nabył przedmiotowy lokal w celu zaspokojenia swoich potrzeb mieszkaniowych, stale w nim zamieszkuje i nie zamierza go wynajmować, podnajmować lub w jakikolwiek inny sposób czerpać korzyści z jego udostępniania osobom trzecim, lub nieodpłatnie używać.

W dniu 11 października 2017 r. zawarty został akt notarialny sprzedaży udziału 15/48 części nieruchomości, Rep. A Nr Wnioskodawca nie poniósł wydatków w związku z dokonaną sprzedażą nieruchomości. Odpłatne zbycie nieruchomości nie nastąpiło w wykonaniu działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U z 2016 r., poz. 2032, z późn. zm.).

W Urzędzie Skarbowym w ... Wnioskodawca został poinformowany, że będzie musiał zapłacić podatek dochodowy od sprzedaży swojego udziału w spadku, mimo że kwotę uzyskaną na poczet ceny nieruchomości przeznaczył w całości na cele mieszkaniowe. Wnioskodawca nie zgadza się z tym, gdyż zakup przez Niego mieszkania w dniu 7 marca 2017 r., a więc przed sporządzeniem aktu sprzedaży nieruchomości, nastąpił z powodu zawarcia wcześniejszego zobowiązania ze zbywcą nieruchomości, że do określonego terminu lokal zostanie nabyty przez Wnioskodawcę, a niedotrzymanie terminu zawarcia umowy skutkować będzie dużymi kosztami finansowymi, które Wnioskodawca będzie musiał ponieść z tego tytułu. Wnioskodawca zaznacza, że w dniu 7 marca 2017 r. posiadał już całość środków finansowych na zakup mieszkania.

W związku z powyższym stanem faktycznym zadano następujące pytanie:

Czy w przedstawionym stanie faktycznym, Wnioskodawca jest zobowiązany do uiszczenia podatku dochodowego od sprzedaży udziału w spadku?

Zdaniem Wnioskodawcy, (przedstawionym w uzupełnieniu wniosku), biorąc pod uwagę, że sprzedaż udziałów w przedmiotowej nieruchomości i przyjęcie przez Wnioskodawcę zapłaty w ratach, zasadnym jest, aby nie płacił podatku dochodowego od sprzedaży udziału nabytego w spadku, mimo że jego zbycie nastąpiło w ciągu 5 lat od nabycia. Wszystkie środki finansowe Wnioskodawca wykorzystał na zaspokojenie swoich potrzeb mieszkaniowych, czyli kupno mieszkania, w którym zamieszkuje. Zdaniem Wnioskodawcy, podatek dochodowy od osób fizycznych jest nienależny.

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej w interpretacji indywidualnej z dnia 5 lutego 2018 r. Nr 0113-KD IPT2-2.4011.377.2017.2.MK uznał stanowisko Wnioskodawcy za nieprawidłowe.

Po zapoznaniu się z aktami sprawy Szef Krajowej Administracji Skarbowej stwierdza, że interpretacja indywidualna wydana przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej nie jest prawidłowa.

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), zwanej dalej: *ustawą PIT*, źródłem przychodu jest odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości, jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości jest jej wartość wyrażona w cenie określonej w umowie, pomniejszona o koszty odpłatnego zbycia (art. 19 ust. 1 ustawy PIT).

Stosownie do art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT, w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r., wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia

nieruchomości, jeżeli począwszy od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie dwóch lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe.

Za wydatki poniesione na własne cele mieszkaniowe, uważa się m.in.: wydatki 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 (art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a ustawy PIT).

Zgodnie z powyższym, wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości, jeżeli uzyskane przychody z tego tytułu przeznaczone zostaną na własne cele mieszkaniowe.

Z regulacji zawartej w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT wynika, że aby przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości mógł być przeznaczony na własne cele mieszkaniowe, sprzedaż powinna nastąpić wcześniej lub co najmniej jednocześnie z poniesieniem wydatków wymienionych w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy PIT. Jednakże kwestią wymagającą rozstrzygnięcia jest, czy tzw. ulgą mieszkaniową objęte są również przychody uzyskane na poczet ceny sprzedaży (np. zadek, zaliczka) i wydatkowane na własne cele mieszkaniowe przed zawarciem definitywnej umowy sprzedaży.

Sprzedaż w rozumieniu cywilnoprawnym ma charakter umowy wzajemnej, do której odnosi się wyrażona w art. 488 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020 r. poz. 1740, z późn. zm.), zwanej dalej: „Kodeksem cywilnym”, zasada jednoczesnego wykonania świadczeń, tj. przeniesienia własności nieruchomości i zapłacenia sprzedawcy ceny. Przepis ten przewiduje również wyjątki, z których najważniejsze znaczenie ma umowa pomiędzy stronami, bowiem w granicach zasady swobody umów ustanowionej w art. 353 (1) Kodeksu cywilnego strony mogą ustalić, że przed zawarciem definitywnej umowy sprzedaży kupujący może zapłacić część lub całość ceny w formie zadatku lub innej wpłaty z tytułu umowy przedwstępnej sprzedaży.

Pojęcie i skutki wręczenia zadatku zostały wprost uregulowane w Kodeksie cywilnym. Zgodnie z art. 394 § 2 Kodeksu cywilnego, w razie wykonania umowy zadek ulega zaliczeniu na poczet świadczenia strony, która go dała; jeżeli zaliczenie nie jest możliwe, zadek ulega zwrotowi.

Podobnie zaliczka, mimo braku wprost uregulowania prawnego, w razie wykonania umowy ulega zaliczeniu na poczet ceny sprzedaży.

Kwestia możliwości uznania za przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości przychodów, jakie uzyskał podatnik przed formalnym przeniesieniem własności nieruchomości i wydatkował na własne cele mieszkaniowe wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy PIT była przedmiotem orzecznictwa sądów administracyjnych, które nie było jednolite w tym zakresie.

Wobec zaistniałej rozbieżności w orzecznictwie sądów administracyjnych, Naczelny Sąd Administracyjny podjął w dniu 17 lutego 2020 r. uchwałę w składzie 7 sędziów, sygn. akt II FPS 4/19, w myśl której „(...) kwota zadatku (zaliczki) otrzymana przy zawarciu przedwstępnej umowy odpłatnego zbycia nieruchomości wydatkowana na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (...), korzysta ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy, jeżeli następnie doszło do zawarcia umowy przyrzeczonej przenoszącej własność nieruchomości, a kwota zadatku (zaliczki) została zaliczona na poczet ceny jej odpłatnego zbycia.”.

W podsumowaniu uchwały NSA stwierdził ponadto, że *decydującym warunkiem dla realizacji prawa do ulgi z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy jest wydatkowanie dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe w ustawowym terminie, a*

nie wydatkowanie tego dochodu po uprzednim zbyciu nieruchomości. Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy wskazuje, że chodzi w nim o wydatkowanie dochodu, który został uzyskany z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, bowiem jego treść odnosi się jedynie do źródła przychodu, a nie do preferowanej kolejności dokonywanych transakcji.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawca nabył udział w spadku po ojcu zmarłym w ... 2016 r., oraz w drodze darowizny od siostr w dniu w ... 2017 r. W skład spadku wchodziła zabudowana działka gruntu nr ..., o obszarze 0,31 ha. W dniu 17 września 2016 r. Wnioskodawca wraz z matką zawarli przedwstępną umowę sprzedaży nieruchomości, w której nabywcy zobowiązali się do zawarcia głównej umowy sprzedaży do dnia 31 grudnia 2016 r. Z powodu utraty płynności finansowej nabywców, wpłaty na poczet ceny nieruchomości były regulowane w ratach, w różnych kwotach, a data zawarcia aktu notarialnego przenoszącego własność na nabywcę była kilkakrotnie przesuwana i ostatecznie została zawarta w dniu 17 października 2017 r. W dniu 7 marca 2017 r. za środki finansowe, na które składały się kwoty z rat wpłaconych przez kupujących we wcześniejszym okresie, Wnioskodawca nabył lokal mieszkalny stanowiący odrębną własność, za kwotę 105 000 zł. W dniu 7 marca 2017 r. posiadał już całość środków finansowych na zakup mieszkania.

Mając na uwadze opisany we wniosku stan faktyczny, powołane przepisy prawa oraz uchwałę NSA z dnia 17 lutego 2020 r. sygn. akt II FPS 4/19 stwierdza się, że kwoty otrzymane w ratach na poczet ceny sprzedaży, wydatkowane na cele mieszkaniowe określone w art. 21 ust. 25 lit. a ustawy PIT, tj. nabycie lokalu mieszkalnego, korzystają ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy PIT. Decydującym warunkiem dla realizacji prawa do tzw. ulgi mieszkaniowej jest wydatkowanie przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości na własne cele mieszkaniowe w ustawowym terminie, a nie wydatkowanie tego przychodu po uprzednim formalnym zbyciu nieruchomości. W konsekwencji Wnioskodawca nie jest zobowiązany do uiszczenia podatku dochodowego z tytułu sprzedaży udziałów w zbywanej nieruchomości.

Z uwagi na powyższe stwierdza się, że stanowisko Wnioskodawcy w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

W konsekwencji należało z urzędu dokonać zmiany pisemnej interpretacji indywidualnej wydanej przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, który nieprawidłowo stwierdził, m.in. że dochód uzyskany z odpłatnego zbycia nieruchomości „(...) nie będzie korzystał ze zwolnienia od podatku dochodowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż nabycie lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność miało miejsce przed sprzedażą ww. udziałów w nieruchomości. Zatem, nie został spełniony podstawowy warunek uprawniający do skorzystania ze zwolnienia.”.

Zgodnie z art. 14e § 1 pkt 1 ustawy – Ordynacja podatkowa Szef Krajowej Administracji Skarbowej może, z urzędu, zmienić wydaną interpretację indywidualną, jeżeli stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzecznictwo sądów, Trybunału Konstytucyjnego lub Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Przepis ten nie zawiera ograniczeń czasowych, co oznacza, że jeśli stwierdzona zostanie nieprawidłowość wydanej interpretacji indywidualnej, Szef Krajowej Administracji Skarbowej może, z urzędu, zmienić ją w dowolnym czasie.

Zmieniona interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej i stanu prawnego obowiązującego w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Pouczenie

Stronie przysługuje prawo do wniesienia skargi na niniejszą interpretację przepisów prawa podatkowego do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w terminie 30 dni od

dnia jej doręczenia (art. 3 § 2 pkt 4a, art. 13 § 1 i § 2 i art. 53 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329, z późn. zm.).

Skargę wnosi się za pośrednictwem Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (którego działanie jest przedmiotem skargi):

- w dwóch egzemplarzach, na adres: Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00#916 Warszawa (art. 47 § 1 i art. 54 § 1 ww. ustawy)

lub

- w formie dokumentu elektronicznego bez dołączania odpisów, zawierającą adres elektroniczny oraz podpisaną kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym, na adres Elektronicznej Skrzynki Podawczej Ministerstwa Finansów na platformie ePUAP: [/bx1qpt265q/SkrytkaESP](#) (art. 46 § 2a, art. 47 § 3 i art. 54 § 1a ww. ustawy). Datą wniesienia skargi w formie dokumentu elektronicznego jest określona w urzędowym poświadczeniu odbioru data jej wprowadzenia do systemu teleinformatycznego Ministerstwa Finansów (art. 83 § 5 ww. ustawy).

Zgodnie z art. 57a ww. ustawy skarga na pisemną interpretację przepisów prawa podatkowego wydaną w indywidualnej sprawie może być oparta wyłącznie na zarzucie naruszenia przepisów postępowania, dopuszczeniu się błędu wykładni lub niewłaściwej oceny co do zastosowania przepisu prawa materialnego. Sąd administracyjny jest związany zarzutami skargi oraz powołaną podstawą prawną.