

# Interpretacja indywidualna

ID informacji: 502021

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-07-29T09:10:36.237

**Tytuł (teza):** Odpłatne zbycie gruntu leśnego nabytego częściowo w drodze spadku i częściowo w nieodpłatnym dziale spadku oraz możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego z art. 21 ust. 1 pkt 131 z zakupem działki budowlanej i korekta zeznania.

**Autor informacji:**

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

**Data wydania:** 2022-07-25T07:09:24.172

**Sygnatura:** 0115-KDIT2.4011.274.2022.3.MD

**Słowa kluczowe:**

- budowa-działka pod budowę
- cel-cele mieszkaniowe
- dziedziczenie
- faktura
- grunty-zakup gruntu
- korekta-korekta zeznania
- las
- nieruchomości
- nieruchomości-zbycie nieruchomości
- spadek
- spadek-dział spadku
- spadkobiercy
- spadkodawca
- udział
- zbycie-odpłatne zbycie
- zrzeczenie się
- śmierć
- [OP][WIS] Ustawa Ordynacja podatkowa-Dział III-Rozdział 10-art. 81
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a

**Przepis:**

- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-ust. 7
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 5
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 1-pkt 131

**Zagadnienie:**

- Ordynacja podatkowa-Dział III Zobowiązania podatkowe-Rozdział 10 Korekta deklaracji
- 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**

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego w podatku dochodowym od osób fizycznych jest nieprawidłowe.

**Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej**

5 kwietnia 2022 r. wpłynął Pani wniosek z 5 kwietnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy skutków podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwania – pismami z 20 czerwca 2022 r. i 18 lipca 2022 r. (daty wpływu).

Treść wniosku jest następująca:

**Opis stanu faktycznego**

W lipcu 2015 r. zmarł Pani ojciec. Nie było wcześniej spisanego testamentu. Jednymi spadkobiercami została Pani we trójkę z mamą i bratem. Pani wraz z mamą i bratem odziedziczyła wtedy ustawowo 1/3 majątku.

W lutym 2016 r. notarialnie brat i mama zrzekli się praw do swoich części gruntu leśnego (który odziedziczyła Pani z mamą i bratem po ojcu). Od tego momentu, czyli od lutego 2016 r. była Pani jedynym właścicielem lasu.

W grudniu 2021 r. sprzedała Pani las Lasom Państwowym za sumę 405 000 zł. Planuje Pani budowę domu i chciała Pani skorzystać z ulgi mieszkaniowej. Złożyła Pani PIT-39 i podała tam całą sumę, którą chce Pani przeznaczyć na budowę – 405 000 zł. W marcu była Pani u doradcy podatkowego, który zalecił Pani wystąpienie z wnioskiem o

indywidualną interpretację, gdyż według jego opinii powinna Pani być zwolniona całkowicie z zapłaty podatku, a jeżeli nie, to na pewno 1/3 powinna być zwolniona. Nie chciała Pani ryzykować, dlatego na PIT-39 podała Pani całą kwotę 405 000 zł.

W lutym 2016 r. nastąpił dział spadku. W spadku po zmarłym tacie w 2015 r. Pani z mamą i bratem odziedziczyła po 1/3 własności majątku. W dziale spadku w 2016 r. mama z bratem zrzekła się swoich części praw do lasu, czyli od lutego 2016 r. las był w całości Pani. Dostała Pani dodatkowo 2/3 części mamy i brata. Podział był nieodpłatny. Nie otrzymała Pani spłaty oraz nic nie dopłacała. Przedmiotem spadku był las, dom z gospodarstwem, ziemia, papiery wartościowe. Nie miała Pani wraz z mamą i bratem rzeczoznawcy. Pani notariusz szacunkowo wyceniła las na 120 000 zł, a pozostałe dobra na ok. 900 000 zł.

Przy spadku miała Pani prawo do 1/3. Brat z mamą zrzekli się praw do lasu, a Pani z mamą zrzekła się praw do domu, ziemi, papierów wartościowych. Dostała Pani tylko las.

W dziale spadku otrzymała Pani po 1/3 części praw do lasu od mamy i brata – czyli dostała Pani łącznie 2/3. Nie miała Pani wraz z mamą i bratem rzeczoznawcy. Rzeczoznawcę miała Pani dopiero w momencie sprzedaży lasu w grudniu 2021 r. Wycenił go na 405 000 zł.

Nieruchomość, na której zamierza Pani budować dom, położona jest w Polsce. Zamierza Pani wybudować dom mieszkalny, którego będzie Pani właścicielem. Przychód w całości chce Pani przeznaczyć na budowę. Zamieszka Pani w tym domu osobiście.

W kwietniu złożyła Pani PIT-39 i wskazała tam kwotę, którą chce Pani przeznaczyć – 405 000 zł.

Las, o którym mowa we wniosku, stanowił majątek odrębny Pani taty – las był tylko Pani taty, nie stanowił wspólnego majątku rodziców. Pani tata został właścicielem lasu w 1983 r.

## **Pytania**

1. Czy aby nie zapłacić podatku dochodowego konieczne jest wydatkowanie całego przychodu ze sprzedaży lasu czy wydatkowanie przychodu ze sprzedaży udziału w tej nieruchomości (lasu), który nabyła Pani w drodze spadku?
2. Czy istnieje możliwość złożenia korekty zeznania podatkowego, w sytuacji gdy w zeznaniu nieprawidłowo wskazała Pani kwotę dochodu zwolnionego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?
3. Istnieje katalog rzeczy, które może Pani wykazać na fakturach związanych z budową domu?

## **Pani stanowisko w sprawie**

Uważa Pani, że na fakturach powinna wykazać tylko 2/3 z 405 000 zł, czyli ok. 270 000 zł. 1/3 otrzymała Pani w 2015 r., a sprzedaż nastąpiła w 2021 r., czyli minęło 5 lat. W 2016 r. otrzymała Pani kolejne 2/3, a od sprzedaży nie minęło jeszcze 5 lat, więc te 2/3 z kwoty 405 000 zł nie jest zwolnione z podatku.

Zgodnie z opinią sądu administracyjnego z dnia 7 lipca 2021 r., sygn. akt II FSK 3753/18, dla organu najistotniejszy był moment dokonania działu spadku, który wyznaczył bieg 5-letniego terminu, istotnego z punktu widzenia opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Gdyby wziąć pod uwagę fakt, iż prawo do lasu nabyła Pani w momencie śmierci taty, czyli w lipcu 2015 r., a sprzedała go Pani w grudniu 2021 r., to tutaj również 5-letni okres byłby zachowany.

W Pani ocenie powinien istnieć katalog wydatków, które mogą zostać wskazane na fakturach w związku z budową domu.

## Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani 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.

W myśl 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.

Wobec powyższego, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości i ww. praw majątkowych następuje przed upływem 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie i nie zostaje dokonane w wykonywaniu działalności gospodarczej stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Z art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że:

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.

Wedle art. 10 ust. 6 cytowanej ustawy:

w przypadku odpłatnego zbycia po ustaniu wspólności majątkowej małżeńskiej, nabytych do majątku wspólnego małżonków lub wybudowanych w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej nieruchomości lub nabytych do majątku wspólnego małżonków 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 ich nabycie do majątku wspólnego małżonków lub ich wybudowanie w trakcie trwania wspólności majątkowej małżeńskiej.

Art. 10 ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi, że:

nie stanowi nabycia albo odpłatnego zbycia, o których mowa w ust. 1 pkt 8, odpowiednio nabycie albo odpłatne zbycie, w drodze działu spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8, do wysokości przysługującego podatnikowi udziału w spadku.

Ponieważ ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera definicji pojęcia „spadek”, „dział spadku” ani też „nabycie w drodze spadku”, zasadnym jest odwołanie się

do regulacji zawartych w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2020 r. poz. 1740 ze zm.).

Stosownie do art. 922 § 1 przywołanego Kodeksu:

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

W świetle art. 924 cytowanego Kodeksu:

spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy.

Z kolei art. 925 wskazanego Kodeksu stanowi, że:

spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Z instytucją działu spadku mamy natomiast 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. Na skutek działu spadku następuje konkretyzacja składników masy spadkowej przypadających poszczególnym spadkobiercom.

Według art. 1035 powołanego Kodeksu:

jeżeli spadek przypada kilku spadkobiercom, do wspólności majątku spadkowego oraz do działu spadku stosuje się odpowiednio przepisy o współwłasności w częściach ułamkowych. Do momentu zniesienia tej współwłasności lub dokonania działu spadku, spadkobiercy są współwłaścicielami rzeczy i praw wchodzących w skład spadku.

Na gruncie art. 195 Kodeksu cywilnego,

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

Art. 1037 § 1 Kodeksu cywilnego stanowi, że:

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

Natomiast w świetle art. 210 § 1 przywołanego Kodeksu:

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.

Z art. 211 ww. Kodeksu wynika, że:

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.

Stosownie zaś do art. 212 § 1 Kodeksu cywilnego:

jeżeli zniesienie współwłasności następuje na mocy orzeczenia sądu, wartość poszczególnych udziałów może być wyrównana przez dopłaty pieniężne. Przy podziale gruntu sąd może obciążyć poszczególne części potrzebnymi służebnościami gruntowymi.

Na mocy art. 212 § 2 wskazanego Kodeksu:

rzecz, która nie daje się podzielić, może być przyznana stosownie do okoliczności jednemu ze współwłaścicieli z obowiązkiem spłaty pozostałych albo sprzedana stosownie do przepisów kodeksu postępowania cywilnego.

Zgodnie z teorią prawa rzeczowego, przyznanie danej osobie na wyłączną własność rzeczy w drodze zniesienia współwłasności, czy działu spadku, jest nabyciem tych rzeczy. Natomiast, biorąc pod uwagę przyjętą linię orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego, 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, jeśli:

- podział taki jest ekwiwalentny w naturze i nie towarzyszą mu spłaty i dopłaty lub
- wartość otrzymanej przez daną osobę rzeczy mieści się w ramach posiadanego dotychczas udziału.

Za datę nabycia nieruchomości lub prawa, które przypadły danej osobie w wyniku działu spadku – w przypadku ich sprzedaży – należy przyjąć więc datę ich pierwotnego nabycia, jeżeli wartość otrzymanej przez daną osobę nieruchomości lub prawa w wyniku działu spadku mieści się w udziale, jaki przysługuje tej osobie w majątku objętym współwłasnością oraz dział spadku został dokonany bez spłat i dopłat.

Powyższe potwierdza brzmienie art. 10 ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zgodnie z którym 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. Natomiast gdy w wyniku działu spadku udział danej osoby ulega powiększeniu, mamy do czynienia z nabyciem, gdyż zwiększa się stan jej majątku osobistego.

Jak wynika natomiast z wniosku, w wyniku działu spadku nie wystąpiło przysporzenie Pani majątku ponad udział w spadku, posiadany przed dokonaniem tej czynności. Podczas podziału Pani mama i Pani brat zrzekli się na Pani rzecz swoich udziałów w odziedziczonym gruncie leśnym, a Pani z mamą zrzekła się praw do domu, ziemi i papierów wartościowych dzięki czemu oprócz 1/3 części, która przysługiwała Pani ustawowo do gruntu leśnego, zyskała Pani 2/3 części i stała się jedynym właścicielem tej nieruchomości, jednakże wartość tego gruntu nie przekroczyła wartości udziału w składnikach majątkowych jakie pierwotnie przysługiwały Pani w spadku.

Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny i powołane przepisy prawne stwierdzić należy, że skoro w drodze działu spadku w 2016 r. nie nabyła Pani nieruchomości o wartości ponad przysługujący Pani udział w całym majątku spadkowym, to czynność działu spadku nie stanowiła dla Pani nabycia w myśl art. 10 ust. 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W konsekwencji, w związku z dokonaniem przez Panią odpłatnym zbyciem gruntu leśnego nabytego w drodze spadku i działu spadku po Pani ojcu, przewidziany w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych okres pięciu lat, w myśl art. 10 ust. 5 i 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, należy liczyć od końca roku, w którym nastąpiło nabycie własności tej nieruchomości przez Pani ojca.

Zatem, przychód z odpłatnego zbycia gruntu leśnego dokonanego przez Panią w grudniu 2021 r. nie podlega opodatkowaniu z uwagi na fakt, że od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie przez spadkodawcę upłynął pięcioletni okres czasu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż nabycie własności ww. nieruchomości przez spadkodawcę nastąpiło w 1983 r.

W związku z tym, że sprzedaż przez Panią ww. gruntu leśnego nie stanowi źródła przychodu w myśl art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zw. z art. 10 ust. 5 i 7 cytowanej ustawy i nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, w przedmiotowej sprawie nie ma zastosowania art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy w zw. z art. 21 ust. 25 tej ustawy, ponieważ nie uzyskała Pani z ww. tytułu dochodu, który mógłby podlegać zwolnieniu od podatku.

Z uwagi na to, że nie była Pani zobowiązana do składania zeznania podatkowego o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2021 z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a nieprawidłowo je Pani wypełniła i złożyła, zgodnie z art. 81 Ordynacji podatkowej przysługuje Pani prawo do korekty złożonej deklaracji.

## **Dodatkowe informacje**

### **Informacja o zakresie rozstrzygnięcia**

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, które Pani przedstawiła i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia.

### **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 zaskarzania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – Dz. U. z 2022 r. poz. 329; 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.).