

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	512895
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2022-10-11T12:33:57.042
Tytuł (teza):	Zwolnienie przedmiotowe na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2022-10-07T10:54:50.345
Sygnatura:	0115-KDIT2.4011.513.2022.2.KC
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • lokal-lokal mieszkalny • nieruchomości-sprzedaż nieruchomości • zwolnienie
Przepis:	• [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 10-ust. 1-pkt 8-lit. a • [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.-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 jest nieprawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

8 sierpnia 2022 r. wpłynął Pani wniosek z 8 sierpnia 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt

131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 29 września 2022 r. (data wpływu). Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

... lipca 2020 r. nabyła Pani grunty (jedenaście hektarów siedemdziesiąt trzy metry) położone w miejscowości A., gmina (...), powiat (...) za cenę 500 000 zł.

(...) listopada 2020 r. podpisała Pani akt notarialny, tj. przedwstępną umowę sprzedaży pod warunkiem, z ustaloną ceną sprzedaży 12 000 000 zł.

Fizycznie zawarcie umowy miało nastąpić do (...) listopada 2027 r.

Otrzymała Pani zadatek w kwocie 5 000 000 zł, który wpłynął na konto ... marca 2021 r.

(...) grudnia 2021 r. aktem notarialnym, tj. umową rozwiązania przedwstępnej umowy sprzedaży pod warunkiem, nabywca wycofał się z zakupu.

W wyniku rozwiązania umowy pod warunkiem, zatrzymała Pani 3 000 000 zł, jako ustalone przez strony odszkodowanie należne Pani z tytułu rozwiązania umowy.

(...) grudnia 2021 r. dokonała Pani aktem notarialnym (umową sprzedaży) sprzedaży gruntów, za cenę 7 650 000 zł.

W deklaracji rozliczeniowej jako przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości wykazała Pani kwotę 10 650 000 zł, natomiast koszty wykazała Pani w kwocie 500 000 zł.

Ponieważ planuje Pani za otrzymane środki ze sprzedaży gruntów nabyć nieruchomość mieszkalną, dochód w wysokości 10 150 000 zł wykazała Pani jako dochód zwolniony - zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy.

W 2022 r. nabyła Pani nieruchomość w miejscowości B. w kwocie 8 000 000 zł.

Zadatkowała Pani również lokal mieszkalny w miejscowości M. w Hiszpanii.

Uzupełnienie i doprecyzowanie opisu stanu faktycznego.

Zakup lokalu mieszkalnego w miejscowości M. w Hiszpanii sfinansuje Pani ze środków pochodzących z zadatku od niedoszłej transakcji sprzedaży gruntów w kwocie 3 000 000 zł.

Pytanie

Czy niezwrócony zadatek od niedoszłej transakcji sprzedaży gruntów w kwocie 3 000 000 zł może Pani uznać jako przychód z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości oraz czy zakup lokalu mieszkalnego na terenie Hiszpanii, będzie podlegał zwolnieniu z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy?

Pani stanowisko w sprawie

W Pani ocenie, zaliczenie kwoty 3 000 000 zł zadatku za zakup gruntów do przychodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości oraz zakupu lokalu mieszkalnego na terenie Hiszpanii, do zwolnienia z opodatkowania dochodu uzyskanego ze sprzedaży gruntów (odrębne umowy między Polska a Hiszpanią), jest prawidłowe.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które Pani przedstawiła we wniosku, jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Podstawową zasadą obowiązującą w przepisach ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.) jest zasada powszechności opodatkowania, która wyrażona została w art. 9 ust. 1 tej ustawy.

Zgodnie z ww. przepisem:

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 ww. ustawy:

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,
- 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.

Z opisu zdarzenia wynika, że ... lipca 2020 r. nabyła Pani grunty za cenę 500 000 zł. (...) listopada 2020 r. podpisała Pani przedwstępną umowę sprzedaży pod warunkiem, z ustaloną ceną sprzedaży 12 000 000 zł. Zawarcie umowy miało nastąpić do (...) listopada 2027 r. ... marca 2021 r. otrzymała Pani zadatek w kwocie 5 000 000 zł. (...) grudnia 2021 r. umową rozwiązania przedwstępnej umowy sprzedaży pod warunkiem, nabywca wycofał się z zakupu. W wyniku rozwiązania umowy pod warunkiem, zatrzymała Pani 3 000 000 zł, jako ustalone przez strony odszkodowanie należne Pani z tytułu rozwiązania umowy. (...) grudnia 2021 r. dokonała Pani sprzedaży gruntów, za cenę 7 650 000 zł. Ponieważ planuje Pani za otrzymane środki ze sprzedaży gruntów nabyć nieruchomość mieszkalną, dochód w wysokości 10 150 000 zł wykazała Pani jako dochód zwolniony - zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy. W 2022 r. nabyła Pani nieruchomość w miejscowości B. w kwocie 8 000 000 zł. Zadałowała Pani również lokal mieszkalny w miejscowości M. w Hiszpanii. Zakup lokalu mieszkalnego w miejscowości M. w Hiszpanii sfinansuje Pani ze środków pochodzących z zadatku od niedoszłej transakcji sprzedaży gruntów w kwocie 3 000 000 zł.

Moment przeniesienia prawa własności w prawie podatkowym określony jest zgodnie z normami prawa cywilnego.

Zgodnie z art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U z 2022 r. poz. 1360 ze zm.):

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 kolei art. 389 § 1 ww. ustawy stanowi, że:

Umowa, przez którą jedna ze stron lub obie zobowiązują się do zawarcia oznaczonej umowy (umowa przedwstępna), powinna określać istotne postanowienia umowy przyrzeczonej.

W myśl art. 535 omawianej ustawy:

Przez umowę sprzedaży sprzedawca zobowiązuje się przenieść na kupującego własność rzeczy i wydać mu rzecz, a kupujący zobowiązuje się rzecz odebrać i zapłacić sprzedawcy cenę.

Z treści powyższych przepisów wynika, że umowa przenosząca własność (sprzedaż) ma charakter umowy wzajemnej, do której odnosi się wyrażona w art. 488 Kodeksu cywilnego zasada jednoczesnego wykonania świadczeń, tj. przeniesienia własności nieruchomości i zapłacenia sprzedawcy ceny. Jednakże przepis ten przewiduje również wyjątki, z których najważniejsze znaczenie ma umowa pomiędzy stronami, albowiem w granicach zasady swobody umów ustanowionej w art. 353¹ Kodeksu cywilnego strony mogą ustalić, że przed zawarciem definitywnej umowy sprzedaży kupujący na podstawie przedwstępnej umowy sprzedaży może zapłacić część lub całość ceny. Zatem właściwa umowa sprzedaży może być poprzedzona umową przedwstępną, jednakże umowa przedwstępna nie przenosi własności nieruchomości. Poprzez umowę przedwstępną strony zobowiązują się jedynie do zawarcia w przyszłości przyrzeczonej umowy.

Rozpatrując kwestię umowy przedwstępnej na gruncie prawa podatkowego zauważyć należy, że zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – źródłem przychodów jest między innymi zbycie nieruchomości (...). W cytowanym przepisie użyto terminu „zbycie”, zatem aby wywołać skutek prawnopodatkowy z tego tytułu musi nastąpić przeniesienie własności nieruchomości. Samo zawarcie umowy przedwstępnej nie powoduje skutków podatkowych, gdyż w tej sytuacji nie możemy mówić o przeniesieniu własności nieruchomości, a jedynie o zobowiązaniu do takiego przeniesienia w określonym terminie. Umowa przedwstępna jest więc niejako przyrzeczeniem do dokonania sprzedaży, która nastąpi dopiero w momencie zawarcia umowy sprzedaży, przenoszącej własność nieruchomości.

Wobec tego zawarcie umowy przedwstępnej nie powoduje skutków podatkowych, ponieważ jest ona jedynie zobowiązaniem do przeniesienia własności nieruchomości w określonym terminie w przyszłości.

Podsumowując powyższe wyjaśnienia – zgodnie z normami prawa cywilnego – przeniesienie własności nieruchomości następuje w chwili zawarcia w formie aktu notarialnego ostatecznej umowy sprzedaży i nie zmienia tego fakt zawarcia umowy przedwstępnej ani wcześniejsza zapłata części ceny.

Skoro zatem w omawianej sprawie nie doszło do zawarcia ostatecznej umowy sprzedaży nieruchomości w wykonaniu umowy przedwstępnej, to nie można twierdzić, że po Pani stronie doszło do powstania przychodu, ze źródła o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z otrzymanym zadatkiem.

W tym miejscu, wyjaśnić należy, że zawierając umowę przedwstępną strony, oprócz elementów wymaganych dla jej ważności wymienionych w art. 389 Kodeksu cywilnego, mogą zamieścić w jej treści zastrzeżenia o charakterze uzupełniającym, mające na celu zabezpieczenie ich interesów. Zwykle chodzi tu o postanowienia dotyczące takich kwestii jak np. zadatek.

Instytucja zadatku została uregulowana w art. 394 Kodeksu cywilnego.

Zgodnie z ww. przepisem:

§ 1. W braku odmiennego zastrzeżenia umownego albo zwyczaju zadatek dany przy zawarciu umowy ma to znaczenie, że w razie niewykonania umowy przez jedną ze stron druga strona może bez wyznaczenia terminu dodatkowego od umowy odstąpić i otrzymany zadatek zachować, a jeżeli sama go dała, może żądać sumy dwukrotnie wyższej.

§ 2. W razie wykonania umowy zadatek ulega zaliczeniu na poczet świadczenia strony, która go dała; jeżeli zaliczenie nie jest możliwe, zadatek ulega zwrotowi.

§ 3. W razie rozwiązania umowy zadatek powinien być zwrócony, a obowiązek zapłaty sumy dwukrotnie wyższej odpada. To samo dotyczy wypadku, gdy niewykonanie umowy nastąpiło wskutek okoliczności, za które żadna ze stron nie ponosi odpowiedzialności albo za które ponoszą odpowiedzialność obie strony.

Zadek jest instytucją prawa cywilnego związaną z wykonaniem zobowiązań umownych. Uiszczenie zadatku służyć ma zabezpieczeniu wykonania świadczenia umownego. Może również stanowić rodzaj świadczenia odszkodowawczego na wypadek niewykonania zobowiązania. Zastosowanie omawianej instytucji nie ma jednak charakteru obligatoryjnego, lecz zależy od decyzji stron umowy.

Mając na uwadze powyższe i odnosząc się do Pani wątpliwości w zakresie prawa do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z otrzymanym zadatkiem wyjaśnienia wymaga, że zgodnie z ww. przepisem:

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.

Podkreślenia wymaga, 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, uprawnienie do korzystania z przedmiotowego zwolnienia przysługuje podatnikowi tylko i wyłącznie w sytuacji spełnienia wszystkich przesłanek wskazanych w przepisie prawa.

Z literalnego brzmienia art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy wynika, że wolne od podatku dochodowego są dochody z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e.

W myśl art. 30e ust. 1 omawianej ustawy:

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.

Zatem, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia, w sytuacji, gdy uzyska przychód ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W świetle powyższego nie można zgodzić się z Pani stanowiskiem, zgodnie z którym prawidłowe jest zwolnienie z opodatkowania zadatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zadek, o którym mowa we wniosku, zatrzymany przez Panią w związku z tym, że transakcja sprzedaży nieruchomości nie doszła do skutku, nie jest przychodem ze zbycia tej nieruchomości, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy. Stąd też, wydatkowanie zadatku na zakup lokalu mieszkalnego na terenie Hiszpanii nie uprawnia Panią do zastosowania zwolnienia określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego, który 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 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), albo
- w formie dokumentu elektronicznego, w jednym egzemplarzu (bez odpisu), za pośrednictwem systemu teleinformatycznego e-Urząd Skarbowy na stronie: <https://www.podatki.gov.pl/e-urzed-skarbowy/> (art. 47 § 3 i art. 54 § 1a PPSA) będąc użytkownikiem/wyznaczając użytkownika konta w e-Urzędzie Skarbowym.

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.).