

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 516329

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2022-11-07T08:51:54.457

Tytuł (teza): Skutki podatkowe odpłatnego zbycia nieruchomości.

Autor informacji:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2022-11-03T10:40:26.145

Sygnatura: 0113-KDIPT2-1.4011.670.2022.2.AP

Słowa kluczowe:

- cel-cele mieszkaniowe
- nieruchomości
- spadek
- sprzedaż
- spółki-spółka osobowa

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 2-art. 10-ust. 2-pkt 3
- [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 2-art. 14-ust. 2-pkt 1-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.-Przychody z działalności gospodarczej.-Odpłatne zbycie składników majątku.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna
– stanowisko nieprawidłowe

Szanowny Panie,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

3 sierpnia 2022 r. wpłynął Pana wniosek z 28 lipca 2022 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy m.in. skutków podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości. Uzupełnił go Pan – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 1 października 2022 r. (wpływ 1 października 2022 r.).

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Spółka jawna zakupiła w 2002 r. nieruchomości: działkę nr x/3 o pow. 0,2268 ha, zabudowaną budynkiem mieszkalnym wolnostojącym, położoną w X oraz działkę niezabudowaną nr x/2 o pow. 0,0750 ha, położoną w X. Nieruchomości te zostały ujęte w ewidencji środków trwałych i amortyzowane.

W 2005 r. Spółka kupiła nieruchomość zabudowaną stanowiącą działkę nr x/1 o pow. 0,0397 ha, położoną w X. Nieruchomość ta również została ujęta w ewidencji środków trwałych i amortyzowana. W latach 2005-2006 został przeprowadzony generalny remont ww. nieruchomości.

W związku ze śmiercią 25 grudnia 2012 r. współnika, Pana ojca, na podstawie aktu poświadczenia dziedziczenia z 8 stycznia 2013 r., nr Rep. ..., nabył Pan spadek, w skład którego wchodziły udziały w Spółce jawnej. Jako spadkobierca przystąpił Pan do Spółki i nabył Pan prawo w wysokości 1/6 do udziału w zyskach i stratach Spółki.

W grudniu 2021 r. przed notariuszem odbyło się zebranie współników Spółki jawnej, podczas którego podjęto jednomyślnie uchwałę w sprawie nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki jawnej do majątku prywatnego współników w udziałach, w jakich uczestniczą w zyskach Spółki. Z zebrania tego notariusz sporządził protokół udokumentowany aktem notarialnym Rep. A nr

Następnie również przed notariuszem w wykonaniu tej uchwały współników Spółki jawnej zawarta została umowa nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki do majątków współników - akt notarialny Rep. A nr Na skutek postanowień tej umowy stał się Pan współwłaścicielem w udziale wynoszącym 1/6 w ww. nieruchomościach.

Działając już jako osoba prywatna sprzedał Pan udziały w wysokości 1/6 w ww. nieruchomościach Spółce z o.o., działającej pod firmą ... Spółka z o.o., uzyskując przychód w kwocie 1 042 700 zł. Umowa sprzedaży udziałów została udokumentowana aktem notarialnym z 21 grudnia 2021 r., Rep. A nr ...

W piśmie z 1 października 2022 r., stanowiącym uzupełnienie wniosku, wskazał Pan, że od 2013 r. jest współnikiem Spółki jawnej. Do 2016 r. Spółka prowadziła działalność wydawniczą (wydawanie gazet) i prowadziła portal internetowy. W 2016 r. Spółka sprzedała zorganizowaną część przedsiębiorstwa zajmującą się działalnością wydawniczą i od 2016 r., w celu minimalizacji strat, wyłącznie wynajmowała część posiadanych przestrzeni biurowych. Do 2021 r. stosował Pan opodatkowanie na zasadach ogólnych, od 2022 r. - podatek liniowy. Spółka prowadzi podatkową księgę przychodów i rozchodów. Powodem nieodpłatnego wycofania nieruchomości do majątków osobistych współników był brak dalszej przydatności dla Spółki przedmiotowych nieruchomości, spreczna wizja współników co do dalszego wykorzystania nieruchomości oraz ponoszenia nakładów finansowych na ich utrzymanie. W momencie zakupu był to budynek mieszkalny. W momencie sprzedaży oba budynki były budynkami użytkowo-biurowymi. Po remontach przeprowadzonych przez Spółkę w latach 2003-2005 zmieniono charakter obu budynków z budynków mieszkalnych na użytkowo-biurowe. Nieruchomości zabudowane do 2016 r. były

wykorzystywane na cele Spółki (wydawnictwa), a po 2016 r. były dalej siedzibą Spółki oraz częściowo wynajmowane. Nieruchomość niezabudowana stanowiła tylko majątek firmy. Cena sprzedaży była odrębna za każdą działkę: nr x/3 – 717 033 zł 32 gr, nr x/2 – 139 333 zł 34 gr, nr x/1 – 186 333 zł 34 gr.

Wszystkie uzyskane środki planuje Pan wykorzystać na zakup nieruchomości służącej Pana celom mieszkaniowym. Środki zostaną przeznaczone na zakup domu jednorodzinnego, w którym zamieszka Pan wraz z żoną oraz dwójką dzieci.

Pytania

1. Czy w opisanym stanie faktycznym przychód uzyskany ze sprzedaży udziałów w ww. nieruchomościach podlega opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jako przychód z odpłatnego zbycia udziałów w nieruchomości i uznaniu, że odpłatne zbycie nie następuje w wykonywaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie?
2. Czy dochód uzyskany z odpłatnego zbycia udziału w ww. nieruchomościach korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli przychód uzyskany ze zbycia nieruchomości został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe po spełnieniu warunków określonych w tym przepisie?

Pana stanowisko w sprawie

Zgodnie z art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, źródłem przychodów jest odpłatne zbycie nieruchomości, jeżeli odpłatne zbycie nie następuje w wykonywaniu 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.

Na podstawie art. 30e ww. 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.

Analiza powyższych przepisów dowodzi, że odpłatne zbycie udziału w nieruchomości, co do zasady podlega opodatkowaniu wg 19% podstawy obliczenia podatku.

W opisanym stanie faktycznym należy uznać, że przychód uzyskany ze sprzedaży udziałów w ww. nieruchomościach nie następuje w wykonywaniu działalności gospodarczej, ponieważ nieruchomości te zostały wycofane z majątku Spółki i nieodpłatnie przekazane na potrzeby własne wspólników, do majątków wspólników, proporcjonalnie do udziału każdego ze wspólników w zysku Spółki jawnej.

Przekazanie ww. nieruchomości nie było dokonane tytułem wypłaty z zysku w tej Spółce, jak również w wyniku tej czynności prawnej wkłady wspólników nie uległy obniżeniu. Przeniesienie nieruchomości do majątku wspólników nastąpiło na podstawie uchwały wspólników w formie aktu notarialnego, a następnie w wykonaniu tej uchwały została zawarta umowa nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki do majątków wspólników, proporcjonalnie do udziału każdego ze wspólników w zysku Spółki jawnej, również w formie aktu notarialnego. Doszło więc do wycofania ww. nieruchomości z ewidencji środków trwałych i majątku Spółki jawnej do majątku prywatnego wspólników.

Na skutek postanowień tej umowy stał się Pan współwłaścicielem w udziale wynoszącym 1/6 w ww. nieruchomościach, stąd późniejszy przychód z odpłatnego zbycia udziałów ww. nieruchomościach nie jest przychodem z art. 14 ust. 2 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z odpłatnego zbycia składników majątku będących środkami trwałymi wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą.

Tym samym należy uznać, że przychód uzyskany ze sprzedaży udziałów w ww. nieruchomościach podlega opodatkowaniu na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy

o podatku dochodowym od osób fizycznych jako przychód z odpłatnego zbycia udziałów w nieruchomości i uznaniu, że odpłatne zbycie nie następuje w wykonywaniu działalności gospodarczej i zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie.

Na podstawie art. 30e ww. 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. Co oznacza, że odpłatne zbycie udziału w nieruchomości podlega opodatkowaniu wg 19% podstawy obliczenia podatku.

Z kolei, przepis art. 21 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zawierający katalog zwolnień od podatku dochodowego w pkt 131 stanowi, że 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 począwszy 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 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.

Ponieważ jak to wyżej wykazano, dochód z odpłatnego zbycia udziału w nieruchomości stanowi dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e, tym samym zasadne jest stwierdzenie, że dochód uzyskany z odpłatnego tego udziału korzysta ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jeżeli przychód uzyskany ze zbycia tej nieruchomości został wydatkowany na własne cele mieszkaniowe, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawił Pan we wniosku jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 1 § 2 ustawy z 15 września 2000 r. - Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1467 z późn. zm.):

Spółkami handlowymi są: spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością i spółka akcyjna.

W myśl art. 4 § 1 pkt 1 ustawy Kodeks spółek handlowych:

Spółka osobowa to spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa i spółka komandytowo-akcyjna.

Stosownie do art. 8 § 1 Kodeksu spółek handlowych:

Spółka osobowa może we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe, zaciągać zobowiązania, pozywać i być pozywana. Spółka osobowa prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą (art. 8 § 2 tej ustawy).

Spółką jawną jest spółka osobowa, która prowadzi przedsiębiorstwo pod własną firmą, a nie jest inną spółką handlową (art. 22 § 1 Kodeksu spółek handlowych).

Spółka jawna może zatem posiadać własny majątek, który jest odrębny od majątków osobistych jej wspólników. Majątek spółki stanowi wszelkie mienie wniesione jako wkład lub nabyte przez spółkę w czasie jej istnienia (art. 28 Kodeksu spółek handlowych).

Stosownie do art. 51 Kodeksu spółek handlowych:

Każdy wspólnik ma prawo do równego udziału w zyskach i uczestniczy w stratach w tym samym stosunku bez względu na rodzaj i wartość wkładu. Określony w umowie spółki udział wspólnika w zysku odnosi się, w razie wątpliwości, także do jego udziału w stratach. Umowa spółki może zwolnić wspólnika od udziału w stratach.

Ze względu na to, że spółka jawna jest osobową spółką prawa handlowego i tym samym nie posiada osobowości prawnej – z punktu widzenia prawa podatkowego – podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych są poszczególni wspólnicy tej spółki.

Zgodnie z art. 5a pkt 26 ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 z późn. zm.):

Ilekoć w ustawie jest mowa o spółce niebędącej osobą prawną – oznacza to spółkę inną niż w pkt 28.

W myśl natomiast art. 5a pkt 28 ww. ustawy:

Ilekoć w ustawie jest mowa o spółce – oznacza to:

- a) spółkę posiadającą osobowość prawną, w tym także spółkę zawiązaną na podstawie rozporządzenia Rady (WE) nr 2157/2001 z dnia 8 października 2001 r. w sprawie statutu spółki europejskiej (SE) (Dz. Urz. WE L 294 z 10.11.2001, str. 1, z późn. zm.; Dz. Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 6, t. 4, str. 251),
- b) spółkę kapitałową w organizacji,
- c) spółkę komandytowo-akcyjną mającą siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- d) spółkę niemającą osobowości prawnej mającą siedzibę lub zarząd w innym państwie, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego tego innego państwa jest traktowana jak osoba prawna i podlega w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów bez względu na miejsce ich osiągania.

Na podstawie art. 5b ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Jeżeli pozarolniczą działalność gospodarczą prowadzi spółka niebędąca osobą prawną, przychody wspólnika z udziału w takiej spółce, określone na podstawie art. 8 ust. 1, uznaje się za przychody ze źródła, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3 (pozarolniczej działalności gospodarczej).

W myśl art. 8 ust. 1 ww. ustawy:

Przychody z udziału w spółce niebędącej osobą prawną, ze wspólnej własności, wspólnego przedsięwzięcia, wspólnego posiadania lub wspólnego użytkowania rzeczy lub praw majątkowych u każdego podatnika określa się proporcjonalnie do jego prawa do udziału w zysku (udziału) oraz, z zastrzeżeniem ust. 1a, łączy się z pozostałymi przychodami ze źródeł, z których dochód podlega opodatkowaniu według skali, o której mowa w art. 27 ust. 1. W przypadku braku przeciwnego dowodu przyjmuje się, że prawa do udziału w zysku (udziału) są równe. Zasady

wyrażone w ust. 1 stosuje się odpowiednio do rozliczania kosztów uzyskania przychodów, wydatków niestanowiących kosztów uzyskania przychodów i strat (art. 8 ust. 2 pkt 1 tej ustawy).

W myśl art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wyraźnie rozróżnia źródła przychodów oraz sposób opodatkowania dochodów z poszczególnych źródeł.

Stosownie do przepisów tej ustawy odrębnymi źródłami przychodów są określone w art. 10 ust. 1:

- pkt 3 – pozarolnicza działalność gospodarcza,
- pkt 8 – 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.

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

Źródłem przychodów jest odpłatne zbycie:

- 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 przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie.

Przepis art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości 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 nastąpiło po upływie 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym miało miejsce nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a przychód uzyskany z odpłatnego zbycia w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego, odpłatne zbycie nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych stanowi źródło przychodu podlegające opodatkowaniu, jeżeli zbycie to ma miejsce przed upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie i nie następuje w wykonaniu działalności gospodarczej.

Z kolei, stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy:

Źródłem przychodów jest pozarolnicza działalność gospodarcza.

Zgodnie z art. 5a pkt 6 ww. ustawy:

Ileokroć w ustawie jest mowa o działalności gospodarczej albo pozarolniczej działalności gospodarczej - oznacza to działalność zarobkową:

- a) wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową,
- b) polegającą na poszukiwaniu, rozpoznawaniu i wydobywaniu kopalin ze złóż,
- c) polegającą na wykorzystywaniu rzeczy oraz wartości niematerialnych i prawnych – prowadzoną we własnym imieniu bez względu na jej rezultat, w sposób zorganizowany i ciągły, z której uzyskane przychody nie są zaliczane do innych przychodów ze źródeł wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 1, 2 i 4-9;

W myśl natomiast art. 10 ust. 2 pkt 3 ww. ustawy:

Przepisów ust. 1 pkt 8 nie stosuje się do odpłatnego zbycia składników majątku, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1, z zastrzeżeniem ust. 3, nawet jeżeli przed zbyciem zostały wycofane z działalności gospodarczej, a między pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym składniki majątku zostały wycofane z działalności i dniem ich odpłatnego zbycia, nie upłynęło 6 lat.

W myśl art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Za przychód z działalności, o której mowa w art. 10 ust. 1 pkt 3, uważa się kwoty należne, choćby nie zostały faktycznie otrzymane, po wyłączeniu wartości zwróconych towarów, udzielonych bonifikat i skont. U podatników dokonujących sprzedaży towarów i usług opodatkowanych podatkiem od towarów i usług za przychód z tej sprzedaży uważa się przychód pomniejszony o należny podatek od towarów i usług.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie zawiera przepisów odnoszących się do czynności przekazania majątku pomiędzy spółką niemającą osobowości prawnej a jej wspólnikami na podstawie uchwały o nieodpłatnym przekazaniu tego majątku wspólnikowi.

Ustawa ta zawiera natomiast przepis ogólny, tj. art. 14 ust. 2 pkt 1, zgodnie z którym:

Przychodem z działalności gospodarczej są również przychody z odpłatnego zbycia składników majątku będących:

- a) środkami trwałymi albo wartościami niematerialnymi i prawnymi, podlegającymi ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- b) składnikami majątku, o których mowa w art. 22d ust. 1, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa ustalona zgodnie z art. 22g nie przekracza 1 500 zł,

- c) składnikami majątku, które ze względu na przewidywany okres używania równy lub krótszy niż rok nie zostały zaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych,
 - d) składnikami majątku stanowiącymi spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego lub udział w takim prawie, które zgodnie z art. 22n ust. 3 nie podlegają ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
- wykorzystywanych na potrzeby związane z działalnością gospodarczą lub przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej, z zastrzeżeniem ust. 2c; przy określaniu wysokości przychodów przepisy ust. 1 i art. 19 stosuje się odpowiedni.

W przepisie tym mowa jest o przychodzie z „odpłatnego zbycia” składników majątku związanego z działalnością gospodarczą. O powstaniu przychodu decydują więc dwie przesłanki, które muszą zaistnieć łącznie. Musi dojść do zbycia, które powinno być odpłatne.

W przypadku nieodpłatnego przekazania nieruchomości przez spółkę jawną do majątku jej wspólników, niewątpliwie dochodzi do zbycia nieruchomości przez spółkę. W wyniku tej czynności dojdzie do przeniesienia prawa własności ze spółki (posiadającej odrębny majątek) na jej wspólników. Jednak z uwagi na to, że uchwała o wycofaniu nieruchomości ze spółki odnosi się do czynności nieodpłatnej, trzeba uznać, że spółka nie uzyska od wspólników żadnej korzyści materialnej z tego tytułu. Oznacza to, że w przypadku nieodpłatnego przeniesienia składników majątku spółki na jej wspólników, czynność ta, jako niewiążąca się z jakąkolwiek korzyścią majątkową na rzecz spółki, nie stanowi odpłatnego zbycia składników majątku.

W związku z tym, skoro zgodnie z art. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, dochodami podlegającymi opodatkowaniu u wspólnika spółki jawnej są, co do zasady, przysporzenia uzyskane przez tę spółkę w wyniku dokonanych przez nią czynności, trzeba uznać, że wycofanie nieruchomości z majątku spółki do majątku wspólników jako następujące w ramach nieodpłatnej czynności, nie będzie skutkowało powstaniem u wspólników przychodu z tytułu odpłatnego zbycia.

W niniejszej sprawie wskazać również należy na art. 14 ust. 2 pkt 8 ww. ustawy, zgodnie z którym:

Przychodem z działalności gospodarczej jest wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń, obliczonych zgodnie z art. 11 ust. 2-2b, z zastrzeżeniem ust. 2g i art. 21 ust. 1 pkt 125 i 125a.

Zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wartość pieniężną świadczeń w naturze, z zastrzeżeniem art. ust. 2c oraz art. 12 ust. 2-2c, określa się na podstawie cen rynkowych stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca ich uzyskania.

Stosownie do treści art. 11 ust. 2a ww. ustawy:

Wartość pieniężną innych nieodpłatnych świadczeń ustala się:

- 1) jeżeli przedmiotem świadczenia są usługi wchodzące w zakres działalności gospodarczej dokonującego świadczenia - według cen stosowanych wobec innych odbiorców;

- 2) jeżeli przedmiotem świadczeń są usługi zakupione - według cen zakupu;
- 3) jeżeli przedmiotem świadczeń jest udostępnienie lokalu lub budynku - według równowartości czynszu, jaki przysługiwałby w razie zawarcia umowy najmu tego lokalu lub budynku;
- 4) w pozostałych przypadkach - na podstawie cen rynkowych stosowanych przy świadczeniu usług lub udostępnianiu rzeczy lub praw tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem w szczególności ich stanu i stopnia zużycia oraz czasu i miejsca udostępnienia.

Jeżeli świadczenia są częściowo odpłatne, przychodem podatnika jest różnica pomiędzy wartością tych świadczeń, ustaloną według zasad określonych w ust. 2 lub 2a, a odpłatnością ponoszoną przez podatnika (art. 11 ust. 2b ww. ustawy).

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych zaliczając nieodpłatne świadczenie do czynników kształtujących podstawę opodatkowania, nie precyzuje, co należy rozumieć przez „nieodpłatne świadczenie”. Zgodnie z wykładnią gramatyczną, odpłacać to „oddawać komuś coś w zamian”, odpłatny zaś to „taki za który się płaci, wymagający zapłacenia, zwrot kosztów” (Nowy Słownik Języka Polskiego PWN, Warszawa 2002). Nieodpłatny to niewymagający opłaty. Zgodnie z ugruntowanym poglądem, po raz pierwszy sformułowanym w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z 28 stycznia 2000 r., sygn. akt I SA/Gd 2285/98, a potem w uchwale siedmiu sędziów NSA z 18 listopada 2002 r., sygn. akt FPS 9/02 i w uchwale składu siedmiu sędziów NSA z 16 października 2006 r., sygn. akt II FPS 1/06, pojęcie to obejmuje wszystkie zjawiska gospodarcze i zdarzenia prawne, których następstwem jest uzyskanie korzyści kosztem innego podmiotu lub te wszystkie zdarzenia prawne i zdarzenia gospodarcze w działalności osób prawnych, których skutkiem jest nieodpłatne, to jest niezwiązane z kosztami lub inną formą ekwiwalentu, przysporzenie majątku tej osobie, mające konkretny wymiar finansowy.

W przypadku, gdy wspólnik otrzyma nieruchomości wycofane z majątku spółki do majątku prywatnego o wyższej wartości niż jego udział w spółce (a zatem nieekwiwalentnie), wówczas powstanie dla niego przychód w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Dla wspólnika, który otrzyma nieruchomości o wyższej wartości powstanie przychód odpowiadający wartości nadwyżki ponad jego udział w spółce. Jak zauważył Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 8 stycznia 2013 r., sygn. akt II FSK 1019 /11, „Spółki osobowe na mocy art. 8 k.s.h. mogą być podmiotem stosunku prawnego”. W rezultacie nastąpi świadczenie z majątku spółki jawnej do majątku wspólnika. Natomiast nie powstanie przychód dla wspólnika, jeżeli wartość nieruchomości otrzymanych przez niego będą miały wartość odpowiadającą (nieprzekraczającą) jego udziałowi w spółce.

Natomiast na mocy art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

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.

Z przedstawionego opisu sprawy wynika, że Spółka jawna zakupiła w 2002 r. nieruchomości: działkę nr x/3 o pow. 0,2268 ha, zabudowaną budynkiem mieszkalnym wolnostojącym oraz działkę niezabudowaną nr x/2 o pow. 0,0750 ha. Nieruchomości te zostały ujęte w ewidencji środków trwałych i amortyzowane. W 2005 r. Spółka kupiła nieruchomość zabudowaną stanowiącą działkę nr x/1 o pow. 0,0397ha, nieruchomość ta również została ujęta w ewidencji środków trwałych i amortyzowana. W latach 2005-2006 został przeprowadzony generalny remont ww. nieruchomości. W związku ze śmiercią 25 grudnia 2012 r. współnika, Pana ojca, na podstawie aktu poświadczenia dziedziczenia z 8 stycznia 2013 r., nabył Pan spadek, w skład którego wchodziły udziały w Spółce jawnej. Jako spadkobierca przystąpił Pan do Spółki i nabył prawo w wysokości 1/6 do udziału w zyskach i stratach Spółki. W grudniu 2021 r. przed notariuszem odbyło się zebranie współników Spółki jawnej, podczas którego podjęto jednogłośnie uchwałę w sprawie nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki jawnej do majątku prywatnego współników w udziałach w jakich uczestniczą w zyskach Spółki. Z zebrania tego notariusz sporządził protokół udokumentowany aktem notarialnym. Następnie również przed notariuszem w wykonaniu tej uchwały współników Spółki jawnej zawarta została umowa nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki do majątków współników - akt notarialny. Na skutek postanowień tej umowy stał się Pan współwłaścicielem w udziale wynoszącym 1/6 w ww. nieruchomościach. Działając już jako osoba prywatna sprzedał Pan udziały w wysokości 1/6 w ww. nieruchomościach Spółce z o. o., uzyskując przychód w kwocie 1 042 700 zł. Umowa sprzedaży udziałów została udokumentowana aktem notarialnym z 21 grudnia 2021 r. Do 2016 r. Spółka prowadziła działalność wydawniczą. W 2016 r. Spółka sprzedała zorganizowaną część przedsiębiorstwa zajmującą się działalnością wydawniczą i od 2016 r., w celu minimalizacji strat, wyłącznie wynajmowała część posiadanych przestrzeni biurowych. Do 2021 r. stosował Pan opodatkowanie na zasadach ogólnych, od 2022 r. - podatek liniowy. Spółka prowadzi podatkową księgę przychodów i rozchodów. Powodem nieodpłatnego wycofania nieruchomości do majątków osobistych współników był brak dalszej przydatności dla Spółki przedmiotowych nieruchomości oraz sprzeczna wizja współników co do dalszego wykorzystania nieruchomości oraz ponoszenia nakładów finansowych na ich utrzymanie. W momencie zakupu był to budynek mieszkalny. W momencie sprzedaży oba budynki były budynkami użytkowo-biurowymi. Po remontach przeprowadzonych przez Spółkę w latach 2003-2005 zmieniono charakter obu budynków z budynków mieszkalnych na użytkowo-biurowe. Nieruchomości zabudowane do 2016 r. były wykorzystywane na cele Spółki (wydawnictwa), a po 2016 r. były dalej siedzibą Spółki oraz częściowo wynajmowane. Nieruchomość niezabudowana stanowiła tylko majątek firmy. Cena sprzedaży była odrębna za każdą działkę: nr x/3 – 717 033 zł 32 gr, nr x/2 – 139 333 zł 34 gr, nr x/1 – 186 333 zł 34 gr. Wszystkie uzyskane środki planuje Pan wykorzystać na zakup nieruchomości służącej Pana celom mieszkaniowym. Środki zostaną przeznaczone na zakup domu jednorodzinnego, w którym zamieszka Pan wraz z żoną oraz dwójką dzieci.

Okoliczności opisane we wniosku wskazują, że kwota uzyskana ze sprzedaży ww. udziału w nieruchomościach stanowi przychód z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Rozpatrując skutki podatkowe odpłatnego zbycia opisanego we wniosku udziału w nieruchomościach wskazać należy, że stał się Pan właścicielem udziału w nieruchomościach z dniem otwarcia spadku, tj. w dacie śmierci Pana ojca. Spółka jawna, w której Pana ojciec był współnikiem, zakupiła przedmiotowe nieruchomości w 2002 r. oraz w 2005 r. Nieruchomości te zostały ujęte w ewidencji środków trwałych i amortyzowane. W grudniu 2021 r. przed notariuszem odbyło się zebranie współników Spółki jawnej,

podczas którego podjęto jednomyślnie uchwałę w sprawie nieodpłatnego wycofania ww. nieruchomości z majątku Spółki jawnej do majątku prywatnego wspólników w udziałach w jakich uczestniczą w zyskach Spółki.

Zatem, w przedmiotowej sprawie nie znajdzie zastosowania art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Dokonana przez Pana sprzedaż udziału w nieruchomościach w 2021 r. ma związek z działalnością gospodarczą i nastąpiła w wykonywaniu działalności gospodarczej, ponieważ od daty sprzedaży udziału w nieruchomościach nie upłynęło 6 lat od momentu wycofania nieruchomości z działalności gospodarczej Spółki, zgodnie z art. 10 ust. 2 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem, przychód z ww. sprzedaży stanowi źródła przychodu w rozumieniu, o którym mowa w art. 14 ust. 2 pkt 1 lit. a) w zawiązku art. 10 ust. 2 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, tj. z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Dochód ze sprzedaży udziału w nieruchomościach podlegać będzie opodatkowaniu na zasadach właściwych dla wybranej przez Pana formy opodatkowania dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Oznacza to, że do ww. dochodu nie będzie miał zastosowania 19% podatek, o którym mowa w art. 30e ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ ma on zastosowanie wyłącznie do dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a)-c) tej ustawy. Konsekwencją powyższego będzie również brak możliwości skorzystania przez Pana ze zwolnienia od opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zwolnienie to dotyczy bowiem wyłącznie dochodów z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zatem, Pana stanowisko należało uznać za nieprawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

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

Przy wydawaniu niniejszej interpretacji dokonaliśmy wyłącznie analizy okoliczności podanych we wniosku. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów prawa podatkowego nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawiony we wniosku stan faktyczny jest zgodny ze stanem rzeczywistym. W ramach postępowania o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego Organ nie przeprowadza postępowania dowodowego, lecz opiera się jedynie na stanie faktycznym przedstawionym we wniosku. Ustalenie stanu rzeczywistego stanowi domenę ewentualnego postępowania podatkowego. To na podatniku ciąży obowiązek udowodnienia w toku tego postępowania okoliczności faktycznych, z których wywodzi on dla siebie korzystne skutki prawne.

Wskazać należy, że z uwagi na to, że interpretacje prawa podatkowego wydawane są w indywidualnej sprawie zainteresowanego, co wynika z art. 14b § 1 ustawy Ordynacja podatkowa – niniejsza interpretacja dotyczy Pana. Nie wywołuje skutków prawnych dla pozostałych wspólników Spółki jawnej.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

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