

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	554342
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2023-07-26T09:04:32.488
Tytuł (teza):	Sprzedaż wskazanej we wniosku nieruchomości stanowiącej Pani majątek osobisty, przed upływem 5 lat od jej nabycia, będzie zwolniona z podatku dochodowego, jeżeli dochód uzyskany ze sprzedaży tej nieruchomości przeznaczony zostanie na zaspokojenie własnych celów mieszkaniowych.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2023-07-19T11:46:25.033
Sygnatura:	0112-KDSL1-2.4011.238.2023.2.PS
Słowa kluczowe:	• cel • nieruchomości • sprzedaż • zbycie • 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 • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 3-art. 21-ust. 25-pkt 1-lit. b
Zagadnienie:	• 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 prawidłowe**

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanych zdarzeń przyszłych w podatku dochodowym od osób fizycznych jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

26 maja 2023 r. wpłynął Pani wniosek z 25 maja 2023 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwanie – pismem z 29 czerwca 2023 r. (wpływ 30 czerwca 2023 r.). Treść wniosku jest następująca:

Opis zdarzeń przyszłych

W październiku 1999 r. zawarła Pani związek małżeński. Wraz z mężem od dnia ślubu pozostaje Pani w małżeńskiej wspólności majątkowej. W trakcie trwania małżeństwa Pani mąż, na podstawie aktu notarialnego umową darowizny otrzymał od babci spółdzielcze własnościowe mieszkanie, w którym obecnie mieszka Pani z mężem. Zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa stanowi ono majątek osobisty Pani męża. W mieszkaniu tym, mieszka Pani wraz z mężem i dzieckiem od czerwca 2000 r. – wszyscy jesteście w nim zameldowani. Prowadzi Pani z mężem wspólne gospodarstwo domowe i wspólnie je utrzymuje z dochodów uzyskiwanych z tytułu zatrudnienia.

Przed zawarciem związku małżeńskiego, od połowy lat 90-tych (niestety nie pamięta Pani dokładnie, kiedy została zameldowana w nowo wybudowanym przez rodziców domu) mieszkała Pani wraz ze swoimi rodzicami i siostrą w domu jednorodzinnym, w miejscowości (...). Dom wybudowali rodzice, którzy pozostawali w małżeńskiej wspólności majątkowej. Pani ojciec zmarł w kwietniu 2013 r.

W dniu 13 lipca 2019 r. w kancelarii notarialnej sporządzony został akt poświadczenia dziedziczenia (...), na podstawie którego prawo do połowy domu w wyniku dziedziczenia przypadło po 1/3 dla Pani, 1/3 dla Pani matki oraz w 1/3 dla Pani siostry. Pozostały udział procentowy w domu nie podlegał dziedziczeniu, gdyż z mocy prawa przypadał Pani matce jako współwłaścicielowi.

19 sierpnia 2021 r. dla przedmiotowej nieruchomości, aktem notarialnym (...) dokonano działu spadku, podziału majątku wspólnego oraz sporządzono umowę darowizny, w wyniku którego procentowy udział części we współwłasności nieruchomości nabyła Pani (dział spadku bez spłaty Pani siostry), natomiast pozostałą procentową część nieruchomości aktem darowizny otrzymała Pani od Pani matki i tym samym stała się Pani jedynym właścicielem nieruchomości.

Pani matce została ustanowiona służebność, polegająca na prawie dożywotniego mieszkania w przedmiotowej nieruchomości oraz korzystania z niej bez ograniczeń.

Wartość domu na dzień sporządzenia aktu notarialnego określona została na poziomie (...). Dom stanowi Pani majątek osobisty. Podatku od spadków, darowizn oraz ustanowienia służebności nie pobrano w oparciu o art. 4a ust. 1 ustawy z dnia 28 lipca 1983 r.

29 lipca 2022 r. zmarła Pani matka – (...), na którą była ustanowiona służebność i która fizycznie mieszkała w domu, którego część aktem darowizny przekazała Pani.

Dom położony jest od Pani centrum życiowego, miejsca gdzie Pani mieszka i pracuje od 2000 r. około (...) km. Aby stan techniczny spełniał obowiązujące wymogi prawne, wymaga zainwestowania dużych środków finansowych w szczególności na wymianę źródła ciepła, ocieplenie oraz wymianę pokrycia dachowego (obecnie kryty jest eternitem).

W 2021 r. wraz z mężem nabyliście Państwo nieruchomość, zabudowaną domem całorocznym, w którym spędzacie wolny czas. Dom jest położony ok. (...) km od Pani centrum życiowego. Ma ok. (...) powierzchni użytkowej. Trudno go określić jako nieruchomość, w której jest Pani w stanie zamieszkać i dojeżdżać do pracy.

Ani Pani, ani Pani mąż nie prowadzicie działalności gospodarczej. Jesteśmy Państwo zatrudnieni na umowę o pracę (...).

Odziedziczony dom zamierza Pani sprzedać, gdyż w chwili obecnej nie posiada Pani wystarczających środków finansowych na jego remont, jak również nie wyobraża sobie Pani dojazdów do pracy oraz nie wiąże z nim w przyszłości możliwości zamieszkania m. in. ze względów emocjonalnych. Najrozsądniejszym w Pani ocenie jest jego sprzedaż i poczyniła Pani w tym kierunku kroki, a mianowicie znalazła Pani kupca, który jest chętny odkupić dom za kwotę (...).

W uzupełnieniu wniosku z 29 czerwca 2023 r. udzieliła Pani następujących odpowiedzi na zadane w wezwaniu pytania:

1) kiedy Pani mąż otrzymał od babci na podstawie aktu notarialnego umowę darowizny spółdzielcze własnościowe mieszkanie (proszę wskazać konkretną datę)?

Odpowiedź: Pani mąż otrzymał od babci na podstawie aktu notarialnego umowę darowizny spółdzielcze własnościowe mieszkanie w dniu 2 kwietnia 2008 r.

2) kiedy (proszę wskazać datę) została nabyta przez Pani rodziców do majątku wspólnego nieruchomość, która jest przedmiotem wniosku, a którą zamierza Pani sprzedać?

Odpowiedź: Według danych z księgi wieczystej wynika, że nieruchomość, która jest przedmiotem wniosku, została nabyta przez Pani rodziców do majątku wspólnego w lutym 1992 r. Przedmiotowy dom został przez nich wybudowany na działce, która wg danych zawartych w księdze wieczystej była w ich posiadaniu w ramach użytkowania wieczystego od czerwca 1987 r. Na mocy ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. grunt, na którym wybudowany został budynek, w lutym 2020 r. został przekształcony we własność. Opłata została wniesiona jednorazowo.

3) czy w skład spadku po zmarłym ojcu, oprócz domu wchodziły inne składniki majątkowe? Jeśli tak należy wskazać jakie składniki majątkowe wchodziły w skład masy spadkowej po zmarłym ojcu i kiedy zostały one nabyte przez ojca?

Odpowiedź: W skład po zmarłym ojcu poza przedmiotowym budynkiem mieszkalnym weszła także działka o powierzchni (...), na której usytuowany jest dom, będący przedmiotem wniosku o wydanie indywidualnej interpretacji.

4) czy wartość rynkowa nabytych przez Panią składników majątkowych (w tym udział w przedmiotowej nieruchomości) w wyniku działu spadku po ojcu nie przekroczyła wartości Pani udziału w całej masie spadkowej po zmarłym ojcu?

Odpowiedź: W wyniku działu spadku po ojcu wartość rynkowa nabytych przez Panią składników majątkowych Pani udziału w całej masie spadkowej przekroczyła wartość Pani udziału w masie spadkowej wynikającą z obowiązujących przepisów prawa. Nieruchomość o której mowa (dom wraz z działką, na której usytuowany jest dom) była własnością Pani rodziców – małżeńska współwłasność majątkowa. W wyniku śmierci Pani ojca, połowa domu podlegała masie spadkowej. Poza Panią, spadkobiercą była Pani matka oraz Pani siostra. Zatem z mocy prawa każda z was odziedziczyła po 1/3 części masy spadkowej. W wyniku działu spadku, Państwa wspólną rodzinną decyzją ustalono, że część masy spadkowej przypadająca na Pani matkę oraz Pani siostrę zostaje przekazana na Panią,

stąd stała się Pani w 1/2 właścicielem domu w wyniku działu spadku, a następnie tym samym aktem notarialnym, Pani matka umową darowizny przekazała Pani swoją 1/2 część domu, która była jej majątkiem. Akt notarialny został sporządzony w dniu 20 sierpnia 2021 r. W ramach zabezpieczenia interesu Pani matki zapewnienia jej dożywotnio miejsca zamieszkania ustanowiona została służebność polegająca na dożywotniej możliwości korzystania przez Pani matkę z całego domu. Wartość roczna prawa określona została na poziomie (...). Dział spadku i podział dokonany został bez spłat i opłat. Pani matka po ciężkiej chorobie, która została zdiagnozowana w maju 2022 r., zmarła w lipcu 2022 r.

5) w jakiej wysokości (w jakiej części) zamierza Pani nabyć udział w nieruchomości będącej własnością Pani męża (spółdzielczego własnościowego mieszkania)?

Odpowiedź: Zamierza Pani nabyć od Pani męża udział w jego majątku osobistym, tj. spółdzielczym własnościowym mieszkaniu w 1/3 części.

6) czy udział w nieruchomości stanowiącej własność Pani męża nabędzie Pani w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych – czy będzie Pani w tej nieruchomości zamieszkiwała?

Odpowiedź: Udział w nieruchomości będącej osobistym majątkiem Pani męża ma Pani zamiar nabyć w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych. Od 2000 r. mieszka Pani w przedmiotowej nieruchomości i nadal ma zamiar mieszkać. Miejsce to stanowi Pani centrum życiowe.

7) dlaczego nie zawarła/nie zawrze Pani z mężem umowy majątkowej rozszerzającej ustawową wspólność majątkową małżeńską na majątek nabyty przez Pani męża w drodze darowizny?

Odpowiedź: Z uwagi na sytuację rodzinną i osobistą nie zawarła Pani i nie zamierza Pani zawrzeć z mężem umowy majątkowej rozszerzającej ustawową wspólność majątkową małżeńską na majątek nabyty przez Pani męża w drodze darowizny, ponieważ w uzasadnionych przypadkach prawo pozwala na odwołanie darowizny. Zakup udziału w nieruchomości Pani męża za pieniądze pochodzące ze sprzedaży nieruchomości będącej Pani majątkiem osobistym, spowoduje, że zakupiony udział w jego mieszkaniu będzie stanowił Pani majątek osobisty i jednocześnie zrealizuje Pani własne cele mieszkaniowe.

Pytania

1) Czy w związku ze sprzedażą w 2023 r. nieruchomości, stanowiącej Pani majątek osobisty, przychód do opodatkowania w oparciu o art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych powstanie tylko w odniesieniu do części tej nieruchomości, którą nabyła Pani w drodze darowizny od Pani matki, tj. 1/2 całej nieruchomości oraz tej części nieruchomości, która w ramach przeprowadzonego działu spadku przekroczyła Pani udział w całej masie spadkowej, tj. zamiast 1/3 masy spadkowej otrzymała Pani całość? (pytanie ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

2) Czy uzyskany dochód ze sprzedaży nieruchomości, która stanowi Pani majątek osobisty, może Pani przeznaczyć na odkupienie, najpóźniej w terminie 3 lat podatkowych od daty zbycia nieruchomości, od Pani męża części jego mieszkania, w którym obecnie wspólnie Państwo mieszkacie i które stanowi jego majątek osobisty, realizując tym samym własne cele mieszkaniowe i skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego uzyskanego z dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości w oparciu o art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pani stanowisko w sprawie

Ad. 1. (stanowisko ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

Na podstawie art. 10 ust. 5 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przychód w wysokości 1/6 uzyskany przez Panią ze sprzedaży nieruchomości nie podlega opodatkowaniu, bowiem w myśl obowiązujących przepisów prawa w przypadku odpłatnego zbycia, nabytych w drodze spadku, nieruchomości lub praw majątkowych, określonych w ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy, 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. Dom został wybudowany przez Pani rodziców w 1992 r.

Ad. 2.

W Pani przekonaniu, odkupując od męża, za pieniądze uzyskane ze sprzedaży domu stanowiącego Pani majątek osobisty, części praw do mieszkania, które stanowi jego odrębny majątek osobisty, będzie Pani realizowała własne cele mieszkaniowe i będzie mogła Pani skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego od uzyskanego dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, mieszkanie to bowiem od niemal 20 lat stanowi Pani centrum życiowe, z którym od lat jestem Pani związana i z którym wiąże Pani swoją przyszłość przez kolejnych kilkanaście lat, bowiem obecny stan prawny mieszkania (właścicielem jest wyłącznie Pani mąż) nie gwarantuje Pani możliwości mieszkania w nim. Odkupienie udziału w mieszkaniu Pani męża, pozwoli Pani zabezpieczyć swoją przyszłość i zapewnić tzw. dach nad głową, w miejscu w którym Pani żyje i pracuje od ponad 20 lat. Zakup odrębnej nieruchomości na terenie (...), czy pobliskich okolic jest dla Pani i Pani rodziny ekonomicznie niezasadne i finansowo nieosiągalne, biorąc pod uwagę ceny na rynku nieruchomości oraz niepewność, jeśli chodzi o rynek kredytowy.

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 (t. j. Dz.U. z 2022 r. poz. 2647 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.

Stosownie do art. 10 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy:

Źródłami przychodów są 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.

Powyższy przepis formułuje generalną zasadę, że odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw wymienionych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy, przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym

nastąpiło nabycie lub wybudowanie rodzi obowiązek podatkowy w postaci zapłaty podatku dochodowego. W konsekwencji, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw następuje po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym kwota uzyskana z odpłatnego zbycia nieruchomości, jej części, udziału w nieruchomości lub praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu.

Wobec powyższego, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ww. ustawy, co do zasady decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma moment i sposób ich nabycia.

W tym miejscu należy wskazać, 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) do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych dodano art. 10 ust. 5, który stosuje się do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2019 r.

Stosownie do treści 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.

Tym samym od dnia 1 stycznia 2019 r. pięcioletni okres, po upływie którego nie powstanie obowiązek uiszczenia podatku dochodowego z tytułu sprzedaży nieruchomości nabytych w drodze spadku, liczony jest od końca roku, w którym spadkodawca ją nabył lub wybudował, a nie tak jak w stanie prawnym obowiązującym do dnia 31 grudnia 2018 r. – od końca roku, w którym został otwarty spadek (w którym zmarł spadkodawca). Zmiana obejmuje zatem wszystkich, którzy dokonają zbycia nieruchomości po dniu 31 grudnia 2018 r. – bez względu na datę odziedziczenia nieruchomości.

Do wyliczenia 5-letniego okresu, od którego uzależnione jest opodatkowanie sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych nabytych w drodze spadku, wliczany jest nie tylko okres własności nieruchomości (praw majątkowych) przez spadkobiercę, który dokonuje sprzedaży, ale także okres własności nieruchomości (praw majątkowych) spadkodawcy. Jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie nieruchomości bądź nabycie prawa majątkowego przez spadkodawcę, do momentu odpłatnego zbycia nieruchomości (praw majątkowych) przez spadkobiercę upłynęło 5 lat – to sprzedaż nie podlega opodatkowaniu.

Zatem, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości lub ich części oraz udziału w nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c w związku z art. 10 ust. 5 ww. ustawy (czyli nabytych w drodze spadku), decydujące znaczenie w kwestii opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych ma forma prawna ich nabycia oraz moment nabycia przez spadkodawcę.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych nie reguluje kwestii własności nieruchomości oraz prawa wieczystego użytkowania gruntu w związku z czym należy odnieść się do przepisów prawa cywilnego.

Zgodnie z art. 232 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1360 ze zm.):

Grunty stanowiące własność Skarbu Państwa a położone w granicach administracyjnych miast oraz grunty Skarbu Państwa położone poza tymi granicami, lecz włączone do planu zagospodarowania przestrzennego miasta i przekazane do realizacji zadań jego gospodarki, a także grunty stanowiące własność jednostek

samorządu terytorialnego lub ich związków mogą być oddawane w użytkowanie wieczyste osobom fizycznym, i osobom prawnym.

W przypadku przekształcenia prawa użytkowania wieczystego, przysługującego osobom fizycznym będącym dotychczasowymi użytkownikami wieczystymi, w prawo własności, za datę nabycia nieruchomości, od której upływa pięcioletni termin określony w przywołanym art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie można uznać momentu przekształcenia prawa wieczystego użytkowania w prawo własności na podstawie aktu administracyjnego, jakim jest decyzja administracyjna. Jest to bowiem tylko zmiana formy prawnej faktycznego prawa do nieruchomości. Natomiast nabycie prawa do nieruchomości następuje w chwili zawarcia umowy o ustanowieniu (nabyciu) prawa wieczystego użytkowania. Wobec powyższego, ww. przekształcenie nie jest zdarzeniem prawnopodatkowym, które należy utożsamiać z nabyciem, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Kwestie związane z dziedziczeniem regulują przepisy ustawy Kodeksu cywilnego.

Przepis art. 155 § 1 ustawy Kodeks cywilny 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.

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.

Według art. 924 omawianego Kodeksu:

Spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy.

Z kolei art. 925 cytowanego Kodeksu stanowi, że:

Spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Oznacza to, że z chwilą śmierci należące do spadkodawcy prawa i obowiązki stają się spadkiem, który podlega przepisom prawa spadkowego, a data śmierci (chwila śmierci) spadkodawcy ustala, kto staje się spadkobiercą oraz co wchodzi w skład masy spadkowej.

Stosownie do art. 1025 § 1 ww. Kodeksu:

Postanowienie sądu o stwierdzeniu nabycia spadku lub akt poświadczenia dziedziczenia potwierdzają jedynie prawo spadkobiercy do tego spadku od momentu jego otwarcia.

Stosownie do art. 926 § 1 ww. Kodeksu:

Powołanie do spadku wynika z ustawy albo z testamentu.

Na podstawie art. 924 i art. 925 przywołanej ustawy, spadek otwiera się z chwilą śmierci spadkodawcy, natomiast spadkobierca nabywa spadek z chwilą otwarcia spadku.

Natomiast zgodnie z art. 1025 § 1 ww. ustawy:

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

Z przepisu tego wynika zatem, że prawomocne postanowienie sądu o nabyciu spadku, czy też akt poświadczenia dziedziczenia sporządzony przez notariusza, potwierdzają jedynie prawo spadkobiercy do tego spadku od momentu jego otwarcia.

Z instytucją działu spadku mamy do czynienia w sytuacji, w której spadek przypada kilku spadkobiercom.

Stosownie do art. 1035 Kodeksu cywilnego:

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.

Artykuł 1037 § 1 ww. ustawy stanowi, że:

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

W myśl art. 210 § 1 Kodeksu cywilnego:

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.

Zgodnie z art. 211 Kodeksu cywilnego:

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.

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. – (art. 212 § 1 Kodeksu cywilnego).

Art. 212 § 2 Kodeksu cywilnego stanowi, że:

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.

Z ww. przepisów wynika zatem, że na skutek działu spadku poszczególni spadkobiercy stają się podmiotami wyłącznie uprawnionymi względem przyznanych im praw majątkowych, stanowiących do chwili działu przedmiot wspólności i następuje konkretyzacja składników masy spadkowej przypadających poszczególnym spadkobiercom.

W wyniku działu spadku lub zniesienia współwłasności dochodzi do nowego ukształtowania prawa własności poprzez odebranie temu prawu cechy wspólności.

Za datę nabycia nieruchomości lub prawa – w przypadku ich sprzedaży, które przypadły danej osobie w wyniku działu spadku lub zniesienia współwłasności, należy zatem przyjąć datę ich pierwotnego nabycia, jeżeli wartość otrzymanej przez daną osobę nieruchomości lub prawa w wyniku działu spadku lub zniesienia współwłasności mieści się w udziale, jaki przysługuje tej osobie w majątku objętym współwłasnością.

Gdy w wyniku działu spadku lub zniesienia współwłasności udział danej osoby ulega powiększeniu, mamy do czynienia z nabyciem, gdyż zwiększa się stan jej majątku osobistego.

Tak więc, co do zasady, dział spadku i zniesienie współwłasności jest formą nowego nabycia tylko wówczas, gdy w wyniku tej czynności podatnik otrzymuje nieruchomość, której wartość po dokonanych podziale przekracza wartość udziału jaki pierwotnie podatnikowi przysługiwał.

Zatem, jeżeli przy dokonaniu działu spadku lub zniesienia współwłasności wystąpiło przysporzenie majątku ponad posiadany udział przed ich dokonaniem, oznacza to, że dla udziału w nieruchomości nabytego w drodze działu spadku lub zniesienia współwłasności, dniem nabycia będzie dzień, w którym nastąpiło zniesienie współwłasności.

Natomiast według art. 888 § 1 ustawy Kodeks cywilny:

Przez umowę darowizny darczyńca zobowiązuje się do bezpłatnego świadczenia na rzecz obdarowanego kosztem swego majątku.

Zgodnie z prawem cywilnym darowizna dochodzi do skutku w drodze umowy jednostronnie zobowiązującej, której treścią jest zarówno zobowiązanie darczyńcy do spełnienia świadczenia pod tytułem darmym na rzecz obdarowanego, czyli do dokonania rozporządzenia i wydania przedmiotu darowizny, jak i oświadczenie obdarowanego o przyjęciu darowizny. Jeżeli przedmiotem darowizny jest nieruchomość, to umowa darowizny pod rygorem nieważności, powinna mieć formę aktu notarialnego. Tym samym zawarcie umowy darowizny nieruchomości powoduje przejście jej własności na obdarowanego z chwilą zawarcia aktu notarialnego, w którym darczyńca daruje tę nieruchomość obdarowanemu, a obdarowany darowiznę przyjmuje.

Z przedstawionego opisu sprawy oraz jego uzupełnienia wynika, że przed zawarciem związku małżeńskiego, od połowy lat 90-tych mieszkała Pani wraz ze swoimi rodzicami i siostrą w domu jednorodzinnym, w miejscowości (...). Dom wybudowali rodzice, którzy pozostawali w małżeńskiej wspólności majątkowej. Według danych z księgi wieczystej wynika, że nieruchomość, która jest przedmiotem wniosku, została nabyta przez Pani rodziców do majątku wspólnego w lutym 1992 r. Przedmiotowy dom został przez nich wybudowany na działce, która wg danych zawartych w księdze wieczystej była w ich posiadaniu w ramach użytkowania wieczystego od czerwca 1987 r. Na mocy ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. grunt, na którym wybudowany został budynek, w lutym 2020 r. został przekształcony we własność. Pani ojciec zmarł w kwietniu 2013 r. W dniu 13 lipca 2019 r. w kancelarii notarialnej sporządzony został akt poświadczenia dziedziczenia (...), na podstawie którego prawo do połowy domu w wyniku dziedziczenia przypadło po 1/3 dla Pani, 1/3 dla Pani matki oraz w 1/3 dla Pani siostry. Pozostały udział procentowy w domu nie podlegał dziedziczeniu, gdyż z mocy prawa przypadał Pani matce jako współwłaścicielowi. W sierpniu 2021 r. dla przedmiotowej nieruchomości, aktem notarialnym dokonano działu spadku, podziału majątku wspólnego oraz sporządzono umowę darowizny, w wyniku którego procentowy udział części we współwłasności nieruchomości nabyła Pani (dział spadku bez spłaty Pani siostry), natomiast pozostałą procentową część nieruchomości aktem darowizny otrzymała Pani od Pani matki i tym samym stała się Pani jedynym właścicielem nieruchomości. W wyniku działu spadku po ojcu wartość rynkowa nabytych przez Panią składników majątkowych Pani udziału w całej masie spadkowej przekroczyła wartość Pani udziału w masie spadkowej wynikającą z obowiązujących przepisów prawa. Dom wraz z działką, na której usytuowany jest dom, stanowi Pani majątek osobisty. Odziedziczony dom zamierza Pani sprzedać, gdyż w chwili obecnej nie posiada Pani wystarczających środków finansowych na jego remont, jak również nie wyobraża sobie Pani dojazdów do pracy oraz nie wiąże z nim w przyszłości możliwości zamieszkania m.in. ze względów emocjonalnych. Ani Pani, ani Pani mąż nie prowadzicie działalności gospodarczej. Jesteśmy Państwo zatrudnieni na umowę o pracę (...).

W świetle powyższego i opisanego zdarzenia przyszłego stwierdzić należy, że w związku z planowaną w 2023 r. sprzedażą nieruchomości, nienastępującej w wykonaniu działalności gospodarczej, stanowiącej Pani majątek osobisty, przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło jej nabycie, przychód do opodatkowania w oparciu o art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, powstanie dla Pani tylko w odniesieniu do części tej nieruchomości,

którą nabyła Pani w drodze darowizny od Pani matki oraz do części nieruchomości, która w ramach przeprowadzonego działu spadku przekroczyła Pani udział w całej masie spadkowej.

W konsekwencji, Pani stanowisko w zakresie pytania nr 1 jest prawidłowe.

W myśl 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.

Stosownie do art. 30e ust. 2 ww. ustawy:

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.

W świetle art. 19 ust. 1 ww. ustawy:

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.

Zgodnie z art. 19 ust. 3 ww. ustawy:

Wartość rynkową, o której mowa w ust. 1, rzeczy lub praw majątkowych 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 odpłatnego zbycia.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia (sprzedaży) nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty sprzedaży nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez sprzedającego, które są konieczne, aby transakcja sprzedaży mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością, np. koszty wyceny nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, prowizje pośredników w sprzedaży nieruchomości, koszty ogłoszeń w prasie związanych z zamiarem sprzedaży nieruchomości). Pomędzy tymi wydatkami a dokonaniem odpłatnym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy. Koszty te nie są kosztami nabycia, lecz jako koszty odpłatnego zbycia pomniejszają przychód.

Kosztów odpłatnego zbycia nie należy utożsamiać z kosztami uzyskania przychodu. Ustalenie kosztów uzyskania przychodu odbywa się zgodnie z art. 22 ust. 6c lub 6d ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w zależności od tego, czy zbywaną nieruchomość lub prawo nabyto odpłatnie, czy nieodpłatnie.

Na podstawie art. 22 ust. 6c ww. ustawy:

Koszty uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c, z zastrzeżeniem ust. 6d, stanowią udokumentowane koszty nabycia lub udokumentowane koszty wytworzenia, powiększone o udokumentowane nakłady, które zwiększyły wartość rzeczy i praw majątkowych, poczynione w czasie ich posiadania.

Jak stanowi 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.

Zgodnie z art. 22 ust. 6e ww. ustawy:

Wysokość nakładów, o których mowa w ust. 6c i 6d, ustala się na podstawie faktur VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz dokumentów stwierdzających poniesienie opłat administracyjnych.

Stosownie natomiast do art. 30e ust. 4 ww. ustawy:

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.

Według art. 30e ust. 5 ww. ustawy:

Dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych określonych w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c nie łączy się z dochodami (przychodami) z innych źródeł.

Natomiast, zgodnie z art. 30e ust. 7 tej ustawy:

W przypadku niewypełnienia warunków określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 podatnik jest obowiązany do złożenia korekty zeznania, o którym mowa w art. 45 ust. 1a pkt 3, i do zapłaty podatku wraz z odsetkami za zwłokę; odsetki nalicza się od następnego dnia po upływie terminu płatności, o którym mowa w art. 45 ust. 4 pkt 4, do dnia zapłaty podatku włącznie.

Dochód ze sprzedaży nieruchomości i praw majątkowych, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 tej ustawy – może jednak zostać objęty zwolnieniem z opodatkowania przy spełnieniu warunków określonych w tym przepisie.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy stanowi:

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.

Dochód zwolniony należy obliczyć według następującego wzoru:

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

gdzie:

D – dochód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa,

W – wydatki poniesione na cele mieszkaniowe,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Cytowany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia – w warunkach określonych w ustawie – uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych dochodu wyłącznie na własne cele mieszkaniowe wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości, 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.

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 ww. ustawy.

Stosownie do treści art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

W świetle natomiast art. 21 ust. 25a cytowanej ustawy:

Wydatki, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, uznaje się za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, jeżeli przed upływem okresu, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, nastąpiło nabycie własności rzeczy lub praw wymienionych w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, w związku z którymi podatnik ponosił wydatki na nabycie.

W myśl art. 21 ust. 26 ww. ustawy:

Przez własny budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się budynek, lokal lub pomieszczenie stanowiące własność lub współwłasność podatnika lub do którego podatnikowi przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach. Przez własne budynek, lokal lub pomieszczenie, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. d i e, rozumie się również niestanowiące własności lub współwłasności podatnika budynek, lokal lub pomieszczenie, jeżeli w okresie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, podatnik nabędzie ich własność lub współwłasność albo spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej lub udział w takich prawach, jeżeli uprzednio prawo takie mu nie przysługiwało.

Ponadto art. 21 ust. 28 przywołanej ustawy stanowi, że:

Za wydatki, o których mowa w ust. 25, nie uważa się wydatków poniesionych na:

- 1) nabycie gruntu lub udziału w gruncie, prawa wieczystego użytkowania gruntu lub udziału w takim prawie, budynku, jego części lub udziału w budynku, lub
- 2) budowę, rozbudowę, nadbudowę, przebudowę, adaptację lub remont budynku albo jego części

- przeznaczonych na cele rekreacyjne.

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, prawo do 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.

Pani wątpliwość dotyczy możliwości skorzystania z ww. zwolnienia w sytuacji, gdy środki uzyskane ze sprzedaży nieruchomości będącej Pani majątkiem osobistym przeznaczy Pani na nabycie części (1/3) spółdzielczego własnościowego mieszkania będącego majątkiem osobistym Pani małżonka.

Celem wyjaśnienia powyższych wątpliwości należy odnieść się do przepisów ustawy z dnia 25 lutego 1964 r. Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2020 r., poz. 1359, z późn. zm.).

Zgodnie z art. 31 § 1 wskazanej wyżej ustawy:

Z chwilą zawarcia małżeństwa powstaje między małżonkami z mocy ustawy wspólność majątkowa (wspólność ustawowa) obejmująca przedmioty majątkowe

nabyte w czasie jej trwania przez oboje małżonków lub przez jednego z nich (majątek wspólny). Przedmioty majątkowe nieobjęte wspólnością ustawową należą do majątku osobistego każdego z małżonków.

Na podstawie art. 33 pkt 2 cytowanej ustawy:

Do majątku osobistego każdego z małżonków należą przedmioty majątkowe nabyte przez dziedziczenie, zapis lub darowiznę, chyba że spadkodawca lub darczyńca inaczej postanowił.

Należy podkreślić, że przedmioty, o których mowa w art. 33 Kodeksu, tj. należące do majątku osobistego danego małżonka, pomimo istnienia wspólnoty majątkowej między małżonkami nie stanowią ich majątku wspólnego. Przedmioty takie stanowią majątek odrębny danego małżonka. Innymi słowy sam fakt, że między małżonkami istnieje wspólność ustawowa nie czyni małżonków współwłaścicielami majątku osobistego jednego z nich.

Zatem zgodnie z przepisami prawa rodzinnego o zaliczeniu przedmiotów majątkowych do wspólnego, czy też odrębnego majątku decyduje przede wszystkim moment oraz sposób ich nabycia. Nieruchomości nabyte przed powstaniem wspólności ustawowej, czy też w drodze spadku/darowizny – zgodnie z art. 33 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego – stanowią wyłączną własność małżonka, którą może on swobodnie rozporządzać bez zgody drugiego z nich.

Zaznaczam zatem, że przychód uzyskany ze sprzedaży nieruchomości, którą jeden z małżonków nabył do majątku odrębnego – wydatkowany na nabycie części spółdzielczego własnościowego mieszkania z majątku odrębnego drugiego małżonka, może korzystać ze zwolnienia na zasadach określonych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

W tym miejscu wskazać należy, że podstawową okolicznością decydującą o możliwości skorzystania ze zwolnienia wynikającego z cytowanego wyżej art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy, jest zatem fakt wydatkowania poczynszu od dnia odpłatnego zbycia, nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie, przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych na wskazane w art. 21 ust. 25 i ust. 30a ww. ustawy własne cele mieszkaniowe. Katalog wydatków stanowiących „własne cele mieszkaniowe” podatnika wymieniony w art. 21 ust. 25 ww. ustawy ma charakter zamknięty – jest to wyliczenie enumeratywne (wyczerpujące). Ustawodawca formułując przedmiotowe zwolnienie, w sposób jednoznaczny wskazał cele mieszkaniowe, których realizacja pozwala na zwolnienie z opodatkowania dochodu ze sprzedaży. Obejmują one m.in. wymienione w art. 21 ust. 25 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nabycie lokalu mieszkalnego.

Wyjaśnienia wymaga również, że poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne” świadczy o tym, że ustawodawca przewidując podstawę do zastosowania zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy i dopisując ten przymiotnik, przesądził, że celem nadrzędnym jest możliwość uwzględnienia przy obliczaniu dochodu zwolnionego z opodatkowania tylko takich wydatków, które poniesione zostały na zaspokojenie „własnych” potrzeb mieszkaniowych. Tak więc uregulowane w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy zwolnienie od podatku dochodowego w zamierzeniach ustawodawcy realizować ma cel, jakim jest zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych podatnika.

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”. Ustawodawca wyraźnie wskazał, że nabycie musi być dokonane na własne cele mieszkaniowe, a te realizowane są w dłuższym okresie czasu. Sądy administracyjne podkreślają, że zwolnienie z opodatkowania dochodów opisanych w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma

charakter mieszany, podmiotowo-przedmiotowy. Wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją, jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego niezaspokojonych celów mieszkaniowych.

Odnosząc przedstawione powyżej uregulowania prawne na grunt rozpatrywanej sprawy należy stwierdzić, że przywołany powyżej przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wiąże skutki prawne w postaci zwolnienia od opodatkowania z faktem przeznaczenia – w warunkach określonych w ustawie – środków uzyskanych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych wyłącznie na cele wymienione w przepisie art. 21 ust. 25 ww. ustawy.

Z przedstawionego opisu sprawy oraz jego uzupełnienia wynika, że zamierza Pani nabyć od Pani męża udział w jego majątku osobistym, tj. spółdzielczym własnościowym mieszkaniu w 1/3 części w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych. Od 2000 r. mieszka Pani w przedmiotowej nieruchomości i nadal ma zamiar mieszkać. Miejsce to stanowi Pani centrum życiowe. Z uwagi na sytuację rodzinną i osobistą nie zawarła Pani i nie zamierza Pani zawrzeć z mężem umowy majątkowej rozszerzającej ustawową wspólność majątkową małżeńską na majątek nabyty przez Pani męża w drodze darowizny, ponieważ w uzasadnionych przypadkach prawo pozwala na odwołanie darowizny. Zakup udziału w nieruchomości Pani męża za pieniądze pochodzące ze sprzedaży nieruchomości będącej Pani majątkiem osobistym spowoduje, że zakupiony udział w mieszkaniu Pani męża będzie stanowił Pani majątek osobisty i jednocześnie zrealizuje Pani własne cele mieszkaniowe.

Mając na uwadze przedstawiony we wniosku i jego uzupełnieniu opis zdarzenia przyszłego oraz powołane przepisy prawa stwierdzić należy, że wydatkowanie przez Panią uzyskanego przychodu z planowanej sprzedaży nieruchomości stanowiącej Pani majątek osobisty, w okresie nie później niż w ciągu trzech lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym dokona Pani odpłatnego jej zbycia, na zakup części (1/3) spółdzielczego własnościowego mieszkania stanowiącego majątek osobisty Pani męża, by zaspokoić własne cele mieszkaniowe, będzie uprawniało Panią do skorzystania ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Podsumowując, w przypadku sprzedaży wskazanej we wniosku nieruchomości stanowiącej Pani majątek osobisty, przed upływem 5 lat od jej nabycia, będzie Pani zwolniona z podatku dochodowego, jeżeli dochód uzyskany ze sprzedaży tej nieruchomości przeznaczy Pani – w okresie nie później niż trzech lat od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpi sprzedaż tej nieruchomości – na zakup części (1/3) spółdzielczego własnościowego mieszkania stanowiącego majątek osobisty Pani męża na własne cele mieszkaniowe, na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z ust. 25 pkt 1 lit. b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Tym samym, Pani stanowisko w zakresie pytania nr 2 jest prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy zdarzeń przyszłych, które Pani przedstawiła i stanu prawnego, który obowiązuje w dniu wydania interpretacji.

Końcowo zaznaczam, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Wydając indywidualną w trybie art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa, opieramy się wyłącznie na opisie stanu faktycznego/zdarzenia przyszłego podanym we wniosku – nie prowadzę postępowania dowodowego. Przy wydawaniu niniejszej interpretacji dokonałem więc wyłącznie analizy okoliczności podanych we wniosku. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej

interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawione we wniosku stan faktyczny/zdarzenie przyszłe jest zgodny ze stanem rzeczywistym. 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. Jeżeli zatem przedstawione we wniosku zdarzenie przyszłe różni się będzie od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie Pani chroniła w zakresie rzeczywiście zaistniałego zdarzenia przyszłego.

Pouczenie o funkcji ochronnej interpretacji

- Funkcję ochronną interpretacji indywidualnych określają przepisy art. 14k-14nb ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.). Interpretacja będzie mogła pełnić funkcję ochronną, jeśli: Pani sytuacja będzie zgodna (tożsama) z opisem zdarzeń przyszłych 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 (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 259 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. Warszawska 5, 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 (t. j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.).

