

Interpretacja indywidualna

ID informacji:	583318
Kategoria informacji:	Interpretacja indywidualna
Status informacji:	Aktualna
Data publikacji:	2024-04-15T09:52:28.415
Tytuł (teza):	Skutki podatkowe sprzedaży nieruchomości oraz możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego.
Autor informacji:	• Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej
Data wydania:	2024-04-08T14:15:13.261
Sygnatura:	0113-KDIPT2-2.4011.15.2024.3.SR
Słowa kluczowe:	• cel-cele mieszkaniowe • lokal-lokal mieszkalny • nieruchomości-nieruchomość mieszkalna • spadek • umowa-umowa zamiany • zamiana • zniesienie-zniesienie współwłasności • zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe
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. a • [PIT] Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Rozdział 4-art. 22-ust. 6c
Zagadnienie:	• Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Koszty uzyskania przychodów.-Koszty uzyskania przychodów.-Koszty z tytułu zbycia nieruchomości. • 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.-Specyfika źródeł przychodów.- Odpłatne zbycie nieruchomości, prawa wieczystego użytkowania gruntów i spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna – stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

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

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

4 stycznia 2024 r. wpłynął Pani wniosek z 2 stycznia 2024 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie skutków podatkowych odpłatnego zbycia nieruchomości oraz możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego. Uzupełniła go Pani – w odpowiedzi na wezwania – pismami złożonymi 22 lutego 2024 r. i 11 marca 2024 r.

Treść wniosku jest następująca:

Opis stanu faktycznego

Po zmarłej w 2009 r. Pani matce, udział 1/2 w spółdzielczym własnościowym prawie do lokalu przy ul. w ... przypadł na Panią, rodzeństwo i ojca. Udziały wyniosły: 1/8 Pani, 1/8 siostra, 1/8 siostra i 5/8 ojciec.

W dniu 28 października 2017 r. zmarł ojciec. Spadku po nim Panie się zrzekły, gdyż Pani ojciec posiadał dług, ale nie wiedziały Panie w jakiej wysokości.

Po sprawie prowadzonej przez Sąd Rejonowy w ... udział 5/8 w mieszkaniu odziedziczyła Gmina Miasto Po ustaleniu z Gminą, która jako osoba publiczna odpowiadająca za majątek publiczny nie mogła sprzedać mieszkania, została przez Panią założona sprawa o zniesienie współwłasności na Pani osobę, z należnością spłaty dwóch sióstr i Gminy. Mieszkanie zostało wycenione przez rzeczoznawcę sądowego na 169 000 zł. Zatem siostrom po sprzedaży mieszkania zapłaciła Pani po 21 125 zł oraz Miastu 105 625 zł. Wcześniej nie dysponowała Pani takimi środkami finansowymi. Część dla Miasta została podzielona na: 46 915 zł – odziedziczone przez Miasto zadłużenie ojca wobec X i 58 710 zł – reszta. Wszystkie terminy spłat w ugodzie Pani dotrzymała (sygn. akt ...).

Mieszkanie udało się Pani sprzedać w marcu 2023 r. (ugoda zawarta w październiku 2022 r.) za 178 000 zł i ze środków ze sprzedaży pokryła Pani łącznie 147 875 zł spłatę: rodzeństwa i Miasta.

Z transakcji pozostało Pani 30 125 zł. Po dołożeniu swoich oszczędności (58 400 zł) wpłaciła Pani wkład własny do nieruchomości ... w Mieszkanie zakupiła Pani na wspólny kredyt wraz z narzeczonym, z oświadczeniem, że całość wkładu własnego to Pani środki. Całość opłat notarialnych wyniosła 7 751,80 zł, zatem Pani część wyniosła 3 875,90 zł.

Od zniesienia współwłasności za mieszkanie w ... zapłaciła Pani podatek PCC (2 940 zł).

Dodatkowo wskazała Pani, że część długów ojca w X uległa przedawnieniu i przeszła na Panią jako dłużnika rzeczowego. Musiała Pani dopłacić 6 859,09 zł, żeby otrzymać od X zezwolenie na zwolnienie hipoteki przymusowej i móc sprzedać nieruchomość.

Urząd skarbowy nie do końca umie odpowiedzieć, które z opisanych przez Panią kwot należy zaliczyć jako koszty uzyskania przychodów, szczególnie jeśli chodzi o spłatę Gminy. Bez tej informacji od Krajowej Informacji Skarbowej nie jest Pani w stanie obliczyć dochodu, podatku należnego oraz prawidłowo rozliczyć PIT-39.

$7/8$ ze $178\,000$ zł = $155\,750$ zł jest to kwota, która wychodzi jako przychód.

Koszty: nie jest Pani w stanie określić dla Pani przypadku.

Koszty poniesione: $2 \times 21\,125$ zł (siostry) + $105\,625$ zł = $147\,875$ zł.

Pani rzeczywisty przychód: $30\,125$ zł.

Wydatki: $58\,400$ zł wkład własny + $3\,875,90$ zł notariusz.

Wskazała Pani ponadto, że mieszkanie uzyskała Pani na mocy ugody (sygn. akt ...). Uгода była zawierana, ponieważ po zmarłym w dniu 28 października 2017 r. wszyscy zrzekli się spadku i $5/8$ udziałów ojca przeszło na Gminę Miasto ... (ojciec miał długi), natomiast pozostałe $3/8$ należało do Pani i Pani sióstr. Rzecznik wycenił mieszkanie na $169\,000$ zł, zatem kwoty przypadające wyniosły: $21\,125$ zł dla Pani i każdej z sióstr oraz $105\,625$ zł dla Miasta. Po sprzedaży mieszkania niezwłocznie wszystkich Pani spłaciła. Mieszkanie sprzedała Pani za $178\,000$ zł. Kwotę $147\,875$ zł przeznaczyła Pani na spłatę sióstr i Miasta. $58\,400$ zł to kwota wkładu własnego do mieszkania zakupionego w ... oraz $3\,875,90$ zł – $1/2$ kosztów za notariusza. Mieszkanie kupiła Pani wraz z narzeczonym, ale wkład własny był z Pani środków ($30\,125$ zł za mieszkanie i Pani prywatne środki). Pani wątpliwości budzi kwestia, które kwoty brać pod uwagę rozliczając PIT-39.

W uzupełnieniu wniosku wskazała Pani, że:

- Zmarłą (spadkodawcą) była – matka Pani i rodzeństwa oraz żona zmarłego w dniu 28 października 2017 r. Matka zmarła w dniu 15 lutego 2009 r.
- Na pytanie Organu o podanie: „daty i sposobu nabycia przez zmarłą i Pani ojca wskazanego we wniosku spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego (np. umowa kupna-sprzedaży, darowizna, spadek, inny – jaki?); czy nabycie ww. spółdzielczego własnościowego prawa do lokalu mieszkalnego nastąpiło do wspólności majątkowej małżeńskiej”, wskazała Pani, że do 2015 r. Pani ojciec zamieszkiwał w lokalu znajdującym się przy ul. . w Mieszkanie to Pani rodzice nabyli w dniu 7 marca 1989 r. jako przydział ze Spółdzielni Mieszkaniowej ... w ..., a w dniu 23 marca 2001 r. nastąpiło przekształcenie prawa do lokalu mieszkalnego z lokatorskiego na własnościowe.

Po śmierci matki mieszkanie to zostało podzielone w udziałach:

- $5/8$ W.S. (mąż zmarłej),
- $1/8$ K.J. (córka zmarłej),
- $1/8$ M.S. – Pani (córka zmarłej),
- $1/8$ A.S. (córka zmarłej).

Na podstawie prawomocnego postanowienia Sądu Rejonowego w ... I Wydział Cywilny z dnia 23 kwietnia 2015 r. (sygn. akt ...), z powodu długów mieszkalnych, za które był odpowiedzialny ojciec, mieszkanie to zostało zamienione na lokal przy ulicy ... w ... – akt notarialny nr ... z dnia 1 marca 2016 r. Stąd wyżej wymienione udziały pozostały w częściach: $5/8$ W.S., $1/8$ K.J. z d. S., $1/8$ M.S. – Pani, $1/8$ A.S..

- Po zmarłej matce poszczególne udziały przedstawiały się:
 - $5/8$ W.S. (małżonek),
 - $1/8$ K.J. z domu S. (córka zmarłej),
 - $1/8$ M.S. (Pani),
 - $1/8$ A.S. (córka zmarłej).
- Zrzecnięcia się spadku po zmarłym ojcu - dokonały Panie u notariusza, z zachowaniem terminu 6 miesięcy od daty otwarcia spadku. Sprawa w ramach

działu spadku dotyczyła dalszych członków rodziny i została ona założona przez wierzyciela Pani ojca – X. Finalnie, spadek po zmarłym W.S. odziedziczyła Gmina Miasto

- Została założona sprawa o zniesienie i przeniesienie własności z osoby prawnej, tj. Miasta, na osobę fizyczną – Panią. Uгода z Miastem została zawarta w dniu 19 października 2022 r. – orzeczenie prawomocne od dnia 27 października 2022 r.
- W związku z ugodą musiała Pani wpłacić 21 125 zł siostrze K.J. – przelewem w dniu 22 marca 2023 r., 21 125 zł siostrze A.S. – przelewem w dniu 22 marca 2023 r., 105 625 zł Gminie Miasto ... – z czego 46 915 zł wpłaciła Pani w dniu 17 listopada 2022 r., natomiast pozostałą kwotę 58 710 zł wpłaciła osoba kupująca od Pani lokal jako wkład własny – na co dostali Państwo zgodę od Gminy – bezpośrednio na numer bankowy Miasta Kwotę 46 915 zł sfinansowała Pani z kredytu, który od razu po sprzedaniu mieszkania spłaciła Pani w całości. Poza tym, żeby X zdjął hipotekę przymusową z księgi wieczystej na ww. lokalu, musiała Pani wpłacić 6 859,09 zł dla X (przelew w dniu 16 lutego 2023 r.). Zapłaciła Pani również podatek PCC wraz z odsetkami za zwłokę 3 260 zł w dniu 16 czerwca 2023 r. Mieszkanie zostało sprzedane za 178 000 zł. Po spłacie należności: K.J., A.S. i Gminie Miasto ..., z tej kwoty pozostało Pani 30 125 zł.
- Odpłatne zbycie lokalu nie nastąpiło w wykonaniu działalności gospodarczej w rozumieniu art. 5a pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.
- Akt notarialny zakupu mieszkania przy Al. ... w ..., został podpisany w dniu 15 maja 2023 r.
- Zakupiony wraz z narzeczonym lokal jest mieszkaniem własnościowym (odrębna własność).
- Jest to lokal zakupiony na cele mieszkaniowe i Pani w nim zamieszkuje wraz z narzeczonym, który jest współwłaścicielem.
- Wkład własny za mieszkanie ... w ... w wysokości 15 000 zł, wpłaciła Pani w dniu 14 kwietnia 2023 r. ze środków uzyskanych m.in. ze sprzedaży mieszkania ... W dniu 15 maja 2023 r. nastąpiło podpisanie aktu notarialnego nr ... i w tym dniu dopłaciła Pani z własnych środków 43 400 zł sprzedającemu, resztę kwoty za mieszkanie pokrył bank. Dodatkowo z narzeczonym opłacili Państwo notariusza w kwocie 7 751,80 zł – Pani część opłaty 3 875,90 zł oraz osobiście dopłaciła Pani 49,20 zł za oświadczenie notarialne potwierdzające, że całość wkładu własnego w wysokości 58 400 zł pochodziła z Pani środków, tj. 30 125 zł ze sprzedaży mieszkania w ... oraz to co dołożyła Pani z własnych oszczędności.

Pytania (ostatecznie sformułowane w uzupełnieniu wniosku)

1. Czy w zaistniałej sytuacji, może Pani zaliczyć do kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego kwoty dokonanych spłat na rzecz siostr oraz Gminy Miasto ... zgodnie z art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?
2. Czy ma Pani możliwość skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21. ust. 25 ww. ustawy?

Pani stanowisko w sprawie (ostatecznie przedstawione w uzupełnieniu wniosku)

Ad 1

Pani zdaniem, poniesione przeze Panią wydatki na spłatę siostr oraz Gminy Miasto ... są kosztami uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia lokalu mieszkalnego, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, gdyż były to kwoty odgórnie nakazane i spłaciła je Pani niezwłocznie.

Ad 2

Pani zdaniem, ma Pani możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego określonego w art. 21 ust. 1 pkt 131 w zw. z art. 21 ust. 25 ww. ustawy, gdyż pozostałość środków, tj. Pani 1/8 części po Pani matce, po sprzedaży mieszkania w ..., przeznaczyła Pani na zakup własnej nieruchomości w ...

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.

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

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,
- 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.

Przytoczony przepis formułuje generalną zasadę, zgodnie z którą nienastępujące w wykonaniu działalności gospodarczej odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz praw określonych w tym przepisie przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie, stanowi podlegające opodatkowaniu źródło przychodu. Zatem, jeżeli odpłatne zbycie nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw nastąpi po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie lub wybudowanie – nie jest źródłem przychodu w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a tym samym kwota uzyskana ze sprzedaży nieruchomości, jej części lub udziału w nieruchomości oraz ww. praw w ogóle nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

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.

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

W myśl art. 155 § 1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (t. j. 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.

Umowa zamiany jest umową konsensualną, odpłatną i wzajemną, w której świadczenia obu stron mają charakter niepieniężny.

Zgodnie z art. 603 ustawy Kodeks cywilny:

Przez umowę zamiany każda ze stron zobowiązuje się przenieść na drugą stronę własność rzeczy w zamian za zobowiązanie się do przeniesienia własności innej rzeczy.

Zgodnie z art. 155 § 1 Kodeksu cywilnego, m.in. umowa zamiany rzeczy co do tożsamości oznaczonej przenosi własność na nabywcę. Zasadnicza różnica między umową sprzedaży a umową zamiany polega jedynie na tym, że w umowie zamiany nie występuje świadczenie pieniężne, a formę zapłaty stanowi inna rzecz. Nie ma przy tym znaczenia czy zamieniane nieruchomości mają taką samą wartość lub powierzchnię, bowiem niezależnie od tego czy przedmiotem zamiany są nieruchomości mające taką samą wartość lub powierzchnię, czy też nie, zamiana stanowi formę odpłatnego zbycia, przez co wywołuje określone skutki podatkowe.

W następstwie umowy zamiany mają miejsce dwie czynności. Z jednej strony dochodzi u każdej ze stron do odpłatnego zbycia nieruchomości, a z drugiej natomiast, każda ze stron nabywa nową nieruchomość.

Użyty w przepisie art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych termin „nabycie”, oznacza każde przeniesienie na nabywcę własności rzeczy w ramach spadku, innej jednostronnej czynności, na podstawie aktu prawnego, umowy sprzedaży, zamiany, darowizny lub innej umowy zobowiązującej do przeniesienia własności rzeczy oznaczonej co do tożsamości. Tak więc jednym ze sposobów nabycia nieruchomości jest nabycie własności nieruchomości w drodze zamiany. Tym samym, w przypadku odpłatnego zbycia nieruchomości nabytej uprzednio w drodze zamiany, datą, od której należy liczyć okres pięcioletni, o którym mowa w ww. art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest rok, w którym dokonano zamiany nieruchomości.

Celem postępowania o zniesienie współwłasności w rozumieniu przepisów ustawy Kodeks cywilny jest nowe ukształtowanie prawa własności rzeczy, która stanowi przedmiot współwłasności.

Zgodnie z art. 195 Kodeksu cywilnego:

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

Zgodnie z art. 196 § 1 ww. Kodeksu:

Współwłasność jest albo współwłasnością w częściach ułamkowych, albo współwłasnością łączną.

Zgodnie z art. 196 § 2 ww. Kodeksu:

Współwłasność łączną regulują przepisy dotyczące stosunków, z których ona wynika. Do współwłasności w częściach ułamkowych stosuje się przepisy niniejszego działu.

Istota współwłasności polega na tym, że współwłaścicielom przysługują części wspólnego prawa własności (tzw. udziały), którymi mogą swobodnie rozporządzać. Dopóki więc istnieje współwłasność można mówić tylko o istnieniu udziałów w tym prawie, o ich nabywaniu i zbywaniu, a nie o prawie do części rzeczy, o jej zbywaniu bądź nabywaniu w częściach. Współwłaściciele mają swoje udziały w prawie, ale nie w rzeczy. Będąc przedmiotem współwłasności rzecz jest niepodzielna i każdemu ze współwłaścicieli przysługuje prawo do całej rzeczy w trakcie trwania współwłasności, a nie jedynie do jej części określonej wielkością jego udziału. Każdy ze współwłaścicieli ma jednakowe prawo do całej rzeczy, ograniczone jedynie takim samym prawem pozostałych współwłaścicieli.

Zgodnie bowiem z art. 206 ww. Kodeksu:

Każdy ze współwłaścicieli jest uprawniony do współposiadania rzeczy wspólnej oraz do korzystania z niej w takim zakresie, jaki daje się pogodzić ze współposiadaniem i korzystaniem z rzeczy przez pozostałych współwłaścicieli.

Stosownie do zd. pierwszego art. 210 § 1 ww. Kodeksu:

Każdy ze współwłaścicieli może żądać zniesienia współwłasności.

Przez zniesienie współwłasności rozumie się likwidację łączącego współwłaścicieli stosunku prawnego, która następuje w drodze umowy lub orzeczenia sądu.

Zgodnie z art. 211 ww. Kodeksu:

Każdy ze współwłaścicieli może żądać, ażeby zniesienie współwłasności nastąpiło przez podział rzeczy wspólnej, chyba że podział byłby sprzeczny z przepisami ustawy lub ze społeczno-gospodarczym przeznaczeniem rzeczy albo że pociągałby za sobą istotną zmianę rzeczy lub znaczne zmniejszenie jej wartości.

Stosownie do art. 212 ww. Kodeksu:

§ 1. 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.

§ 2. 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.

§ 3. Jeżeli ustalone zostały dopłaty lub spłaty, sąd oznaczy termin i sposób ich uiszczenia, wysokość i termin uiszczenia odsetek, a w razie potrzeby także sposób ich zabezpieczenia. W razie rozłożenia dopłat i spłat na raty terminy ich uiszczenia nie mogą łącznie przekraczać lat dziesięciu. W wypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie sąd na wniosek dłużnika może odroczyć termin zapłaty rat już wymagalnych.

W świetle art. 211 i art. 212 ustawy Kodeks cywilny, zniesienie współwłasności może nastąpić przez podział rzeczy wspólnej, a gdy rzeczy nie da się podzielić, przez przyznanie rzeczy jednemu ze współwłaścicieli z obowiązkiem spłaty pozostałych, bądź przez podział cywilny, polegający na sprzedaży rzeczy wspólnej i podziale uzyskanej ceny stosownie do wielkości udziałów współwłaścicieli. W rezultacie, w wyniku zniesienia współwłasności dochodzi więc jedynie do nowego ukształtowania prawa własności poprzez odebranie temu prawu cechy wspólności. Jednym ze sposobów zniesienia współwłasności jest fizyczny podział rzeczy wspólnej między współwłaścicielami. Następuje to w drodze przyznania każdemu ze współwłaścicieli wyodrębnionej (podzielonej) rzeczy współwłasności. Zniesienie współwłasności nie stanowi nabycia rzeczy, jeżeli mieści się w ramach udziału jaki przypadął byłym współwłaścicielom w rzeczy wspólnej i odbyło się bez spłat i dopłat. Za datę nabycia nieruchomości lub prawa – w przypadku ich sprzedaży, które przypadły danej osobie w wyniku zniesienia współwłasności, należy zatem przyjąć datę ich pierwotnego nabycia, jeżeli wartość otrzymanej przez daną osobę nieruchomości lub prawa w wyniku zniesienia współwłasności mieści się w udziale, jaki przysługuje tej osobie w majątku objętym współwłasnością oraz zniesienie współwłasności zostało dokonane bez spłat i dopłat. Gdy w wyniku zniesienia współwłasności udział danej osoby ulega powiększeniu, mamy do czynienia z nabyciem, gdyż zwiększa się stan jej majątku osobistego.

Ponadto, należy wyjaśnić, że o tym, czy w wyniku zniesienia współwłasności doszło do nowego nabycia ponad wcześniej posiadany udział decyduje porównanie wartości tych nieruchomości, a nie ich powierzchni. Może się zdarzyć, że większą wartość będzie miała nieruchomość o mniejszej powierzchni. Tak więc, co do zasady, zniesienie współwłasności jest formą nowego nabycia tylko wówczas, gdy w wyniku tego zniesienia współwłasności podatnik otrzymuje nieruchomość, której wartość po dokonanych podziale przekracza wartość udziału jaki pierwotnie podatnikowi przysługiwał. Zatem, jeżeli przy dokonaniu zniesienia współwłasności wystąpiło przysporzenie majątku ponad posiadany udział przed zniesieniem współwłasności oznacza to, że dla części udziału w nieruchomości nabytego w drodze zniesienia współwłasności dniem nabycia będzie dzień, w którym nastąpiło zniesienie współwłasności.

Zgodnie z teorią prawa rzeczowego przyznanie danej osobie na wyłączną własność rzeczy w wyniku zniesienia współwłasności jest nabyciem tych rzeczy. Natomiast mając na uwadze przyjętą linię orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego nabyciem w rozumieniu art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie jest przyznanie rzeczy na wyłączną własność jednemu ze współwłaścicieli w wyniku zniesienia współwłasności, jeżeli:

- podział taki jest ekwiwalentny w naturze i nie towarzyszą mu spłaty i dopłaty lub
- wartość otrzymanej przez daną osobę rzeczy w wyniku podziału tego majątku, mieści się w udziale, jaki współwłaścicielowi przysługuje w rzeczy wspólnej.

Jeżeli więc spełnione są wymienione wyżej warunki, zniesienie współwłasności nieruchomości nie może być rozpatrywane w kategoriach nabycia. W takiej sytuacji za datę jej nabycia uznać należy datę pierwotnego nabycia udziału w nieruchomości. Jeżeli jednak na skutek dokonanego podziału nieruchomości lub zniesienia współwłasności przysługujący danej osobie udział ulega powiększeniu lub też towarzyszą mu spłaty i dopłaty wówczas czynność ta skutkuje nabyciem ponad dotychczas posiadany udział.

Z treści wniosku wynika, że udziały w będącym przedmiotem sprzedaży dokonanej w marcu 2023 r. lokalu mieszkalnym w ... przy ulicy ..., nabyła Pani w różnym czasie i w różny sposób:

- udział 1/8 w 2016 r. w drodze umowy zamiany,
- udział 7/8 w 2022 r. w drodze zniesienia współwłasności.

Dokonując więc oceny skutków podatkowych opisanego stanu faktycznego należy wskazać, że przychód ze sprzedaży w marcu 2023 r. udziału 1/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym nabytego przez Panią w 2016 r. w drodze umowy zamiany, nie będzie stanowić źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ sprzedaż tego udziału przez Panią nastąpiła po upływie 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie przez Panią udziału 1/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym.

Z kolei dokonana przez Panią sprzedaż w marcu 2023 r. udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym, nabytego przez Panią w 2022 r. drodze zniesienia współwłasności, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ zostało dokonane przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie przez Panią udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym. Dochód uzyskany ze sprzedaży ww. udziału podlega opodatkowaniu według zasad określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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.

Zgodnie z uregulowaniami zawartymi w 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.

Pojęcie kosztów odpłatnego zbycia nie zostało przez ustawodawcę zdefiniowane w ustawie, należy zatem stosować językowe rozumienie tego wyrażenia, zgodnie z którym za koszty odpłatnego zbycia nieruchomości lub praw majątkowych uważa się wszystkie wydatki poniesione przez zbywającego, które są konieczne, aby transakcja mogła dojść do skutku (wszystkie niezbędne wydatki bezpośrednio związane z tą czynnością). Można do takich kosztów zaliczyć np.: koszty wyceny sprzedawanej nieruchomości przez rzeczoznawcę majątkowego, koszty pośrednictwa w sprzedaży nieruchomości, wydatki związane ze sporządzeniem przez notariusza umowy cywilnoprawnej, koszty i opłaty sądowe, o ile były ponoszone przez zbywcę. Pomędzy tymi wydatkami a dokonanym zbyciem musi istnieć związek przyczynowo-skutkowy.

Ustalenie kosztów uzyskania przychodu z tytułu odpłatnego zbycia odbywa się natomiast 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.

W myśl 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.

Zgodnie z art. 22 ust. 6e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Ustawodawca wiąże więc przychody z odpłatnego zbycia nieruchomości z kosztami, które podatnik poniósł, aby te nieruchomości „weszły” do jego majątku (koszty nabycia/koszty wytworzenia) oraz z nakładami na te nieruchomości, które podatnik poniósł jako posiadacz nieruchomości, przez co zwiększył ich wartość. Ustawodawca wymaga przy tym odpowiedniego udokumentowania tych wydatków.

Wskazany powyżej przepis art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ma charakter szczególny i wyczerpująco określa zasady ustalania kosztów uzyskania przychodu z odpłatnego zbycia nieruchomości. Artykuł ten tworzy katalog zamknięty, który nie dopuszcza zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów innych wydatków niż wymienione.

Koszt nabycia, co do zasady określa umowa notarialna sprzedaży, na podstawie której podatnik staje się właścicielem nieruchomości. Kosztem nabycia bez wątpienia, będzie

zatem cena jaką zapłacił nabywca zbywcy za nieruchomość będącą przedmiotem sprzedaży, niezależnie od tego, czy zakup nieruchomości jest sfinansowany kredytem bankowym, pożyczką czy też środki na jej zakup pochodzą z oszczędności nabywcy.

Biorąc pod uwagę ww. przepisy oraz opis sprawy, należy więc stwierdzić, że kosztem uzyskania przychodu z tytułu sprzedaży udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym może być w całości (udokumentowana i faktycznie przez Panią poniesiona) kwota spłaty na rzecz Pani sióstr i Gminy Miasto ... za nabycie należących do nich udziałów w przedmiotowym lokalu mieszkalnym, ponieważ mieści się ona w kategorii kosztów nabycia, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jak wynika z powyższych przepisów, podstawą obliczenia podatku jest dochód, stanowiący różnicę pomiędzy przychodem z odpłatnego zbycia nieruchomości określonym zgodnie z art. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a kosztami uzyskania przychodu ustalonymi zgodnie z art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Tak obliczony dochód podlega opodatkowaniu 19% podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Stosownie do treści 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.

Z kolei, jak stanowi 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.

W myśl natomiast art. 30e ust. 7 ww. 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.

Przepis art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy 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 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 wymienione w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,

P – przychód z odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa.

Należy wyjaśnić, że powyższe zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości (lokalu mieszkalnego), 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 w zw. z ust. 30a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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 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.

Zgodnie z art. 21 ust. 25a ww. 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.

Przy czym, stosownie do art. 21 ust. 28 ww. ustawy:

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.

Należy wyjaśnić, że wszelkiego rodzaju ulgi czy zwolnienia są odstępstwem od konstytucyjnej zasady równości i powszechności opodatkowania, w sposób szczegółowy uregulowanymi w przepisach materialnego prawa podatkowego. Są one przywilejami, z których podatnik ma prawo, a nie obowiązek skorzystania. Zatem oceniając ciążące na nim obowiązki wynikające z zastosowania danej ulgi czy zwolnienia podatkowego należy dokonać ścisłej, literalnej wykładni przepisu regulującego daną ulgę czy zwolnienie. W związku z tym, tylko wydatkowanie środków uzyskanych z odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych – w terminie i na cele wskazane w art. 21 ust. 1 pkt 131, a szczegółowo określone w art. 21 ust. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pozwala na zastosowanie przedmiotowego zwolnienia.

Podkreślenia wymaga okoliczność, że zwolnienie, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest regulacją, która nie ma na celu zwalniać każdego dochodu w związku z wydatkowaniem go na zakup nieruchomości. Ze zwolnienia tego wypływa bowiem daleko idąca konsekwencja zawarta w stwierdzeniu „własne cele mieszkaniowe”. Jest to cel nadrzędny, przez pryzmat którego należy interpretować ww. przepis.

Intencją ustawodawcy tworzącego to zwolnienie było zachęcenie podatników do nabywania w miejsce zbywanych nieruchomości czy praw majątkowych, innych nieruchomości lub praw majątkowych przeznaczonych do zaspakajania ich indywidualnych potrzeb mieszkaniowych. Świadczy o tym poprzedzenie wyrażenia „cele mieszkaniowe” przymiotnikiem „własne”.

Zwolnieniem tym nie są zatem objęte dochody ze sprzedaży nieruchomości i praw w przypadku przeznaczenia przychodu na zakup innych nieruchomości lub praw w sytuacji, gdy czynności te wskazują np. na działanie o charakterze zarobkowym, spekulacyjnym, inwestycyjnym lub innym, niewskazującym na działanie ukierunkowane na zaspokojenie własnych potrzeb mieszkaniowych. „Własne cele mieszkaniowe” w takim przypadku, należy rozumieć zgodnie z wykładnią literalną. Realizacja własnych celów mieszkaniowych w sytuacji kiedy podatnik był właścicielem innej (innych) nieruchomości winna polegać na tym, że w przypadku zakupu kolejnej nieruchomości, w niej (na niej) podatnik faktycznie winien takie cele realizować. Wyraz „mieszkaniowe” w wyrażeniu „własne cele mieszkaniowe”, należy odnosić do zamiaru zamieszkiwania związanego z różnymi

sposobami wydatkowania przychodu, a nie do wydatkowania przychodu na nabycie nieruchomości w znaczeniu przedmiotowym. Warunkiem zwolnienia podatkowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych jest więc wykazanie przez podatnika, że wydatek poniesiony został na zrealizowanie jego własnych celów mieszkaniowych.

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”. 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, tj. wydatkowanie środków na określony przedmiot w połączeniu z funkcją jaką ten przedmiot realizuje na rzecz nabywcy – zaspokojenie jego własnych celów mieszkaniowych.

Nie zaspokaja swoich własnych celów mieszkaniowych osoba, która np. posiadając własne miejsce zamieszkania nabywa kolejne nieruchomości w celach lokaty kapitału, prowadzenia inwestycji w postaci najmu, remontu celem późniejszej ich odsprzedaży z zyskiem lub dla realizacji potrzeb mieszkaniowych innych osób np. dzieci lub najemców. Same subiektywne deklaracje podatników o nabyciu nieruchomości w celu zaspokojenia własnych potrzeb mieszkaniowych nie są wystarczające do uzyskania zwolnienia podatkowego. Nie wystarczy poczynienie wydatków na nabycie, lecz konieczne jest, aby nastąpiło to jednocześnie w celu realizacji własnych potrzeb mieszkaniowych.

W przypadku nabycia lokalu mieszkalnego ze środków ze sprzedaży innej nieruchomości podatnik faktycznie powinien w nowo nabytej nieruchomości własne cele mieszkaniowe realizować, a więc mieszkać. Nie wystarczy być zatem właścicielem lub współwłaścicielem nieruchomości. Nieruchomość, która nie jest zamieszkała przez podatnika, nie jest wykorzystywana przez niego do zamieszkania lub jest wykorzystywana do innych celów niż zaspokojenie własnych potrzeb podatnika (np. zamieszkują ją lub zamieszkiwać będą inne niż podatnik osoby), nie jest nieruchomością, której zakup mógłby zostać uznany za realizację własnego celu mieszkaniowego.

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem lokalu mieszkalnego na cele mieszkalne jedynie w sytuacji, gdy nabył ten lokal mieszkalny w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub w najbliższym czasie będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe.

Wobec powyższego wskazać należy, że wydatkowanie przez Panią przychodu ze sprzedaży udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym nabytego w drodze zniesienia współwłasności na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym (tj. uiszczona przez Panią części ceny za lokal mieszkalny oraz połowa kosztów notarialnych), w którym Pani zamieszkuje, wypełnia dyspozycję art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Reasumując, mając na uwadze powołane przepisy prawa oraz opis sprawy wskazać należy, że przychód ze sprzedaży w marcu 2023 r. udziału 1/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym, nabytego przez Panią w 2016 r. w drodze umowy zamiany, nie stanowi źródła przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ponieważ sprzedaż tego udziału nastąpiła po upływie pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie przez Panią udziału 1/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym.

Natomiast dokonana przez Panią sprzedaż w marcu 2023 r. udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym, nabytego przez Panią w 2022 r. w drodze zniesienia współwłasności, stanowi źródło przychodu, o którym mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a) lub lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych, ponieważ została dokonana przed upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym nastąpiło nabycie przez Panią udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym. Dochód uzyskany ze sprzedaży ww. udziału

podlega opodatkowaniu według zasad określonych w art. 30e ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Kosztem uzyskania przychodu z tytułu ww. sprzedaży udziału 7/8 w przedmiotowym lokalu mieszkalnym może być w całości (udokumentowana i faktycznie przez Panią poniesiona) kwota spłaty na rzecz Pani siostr i Gminy Miasto ..., za nabycie należących do nich udziałów w przedmiotowym lokalu mieszkalnym, ponieważ mieści się ona w kategorii kosztów nabycia, o których mowa w art. 22 ust. 6c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wydatkowanie przychodu uzyskanego z ww. sprzedaży udziału 7/8 na nabycie udziału w lokalu mieszkalnym (tj. uiszczona przez Panią część ceny za lokal mieszkalny oraz połowa kosztów notarialnych), w którym Pani zamieszkuje, wypełnia dyspozycję art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i uprawnia Panią do skorzystania ze zwolnienia od podatku dochodu z odpłatnego zbycia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Panią i stanu prawnego, który obowiązywał w dacie zaistnienia zdarzenia w przedstawionym stanie faktycznym.

Należy zastrzec, że interpretacja dotyczy tylko sprawy będącej przedmiotem wniosku w kontekście zadanego pytania, natomiast nie rozstrzyga innych kwestii wynikających z opisu stanu faktycznego, które nie były przedmiotem pytania i własnego stanowiska w sprawie oceny prawnej.

Podkreślić należy, że przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.) jest sam przepis prawa. Istotą interpretacji indywidualnej jest rozstrzygnięcie, czy zainteresowany prawidłowo postrzega, jakie skutki prawne na gruncie określonych przepisów prawa podatkowego wywołuje przedstawiony we wniosku stan faktyczny albo zdarzenie przyszłe. Wobec powyższego przedstawione przez Panią we wniosku kwoty i wyliczenia nie podlegały analizie. Należy wskazać, że zgodnie z zasadą samoopodatkowania obowiązującą w polskim systemie podatkowym, to na podatniku spoczywa obowiązek dokonania oceny własnej sytuacji prawnopodatkowej, a po jej dokonaniu – zachowania się zgodnie z przepisami prawa podatkowego. Prawidłowość takiego rozliczenia podlega weryfikacji przez właściwy rzeczowo organ podatkowy, w toku stosownych postępowań weryfikacyjnych.

Procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Organ wydający interpretację indywidualną w trybie art. 14b ustawy Ordynacja podatkowa, opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego podanego we wniosku – nie prowadzi postępowania dowodowego. Należy wskazać, że przy wydawaniu interpretacji Organ dokonał wyłącznie analizy okoliczności podanych we wniosku. Rolą postępowania w sprawie wydania indywidualnej interpretacji przepisów podatkowych nie jest bowiem ustalanie, czy przedstawiony 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, przedstawiony we wniosku stan faktyczny będzie różnił się od występującego w rzeczywistości, wówczas wydana interpretacja nie będzie chroniła Pani w zakresie przedstawionego stanu faktycznego.

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 2023 r. poz. 2383 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 w 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. 1634 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 2023 r. poz. 2383 ze zm.).