

Interpretacja indywidualna

ID informacji: 583876

Kategoria informacji: Interpretacja indywidualna

Status informacji: Aktualna

Data publikacji: 2024-04-22T07:17:16.247

Tytuł (teza): Możliwość skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego dla przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości położonej w Polsce i przeznaczonego na nabycie nieruchomości w Niemczech.

Autor informacji: • Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Data wydania: 2024-04-17T07:30:55.829

Sygnatura: 0115-KDIT3.4011.330.2024.1.AD

Słowa kluczowe: • Niemcy
• nieruchomości-nabycie nieruchomości
• nieruchomości-nieruchomość mieszkalna
• nieruchomości-nieruchomość zabudowana
• nieruchomości-zbycie nieruchomości
• ulga-ulga mieszkaniowa
• zwolnienie-zwolnienie przedmiotowe

Przepis: • [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

Zagadnienie: • Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych-Zwolnienia przedmiotowe.-Zwolnienia od podatku dochodowego.-Sprzedaż nieruchomości i praw majątkowych.

Załączniki: brak

Treść:

Interpretacja indywidualna

– stanowisko prawidłowe

Szanowna Pani,

stwierdzam, że Pani stanowisko w sprawie oceny skutków podatkowych opisanego zdarzenia przyszłego w podatku dochodowym od osób fizycznych - jest prawidłowe.

Zakres wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej

11 kwietnia 2024 r. wpłynął Pani wniosek z 8 kwietnia 2024 r. o wydanie interpretacji indywidualnej, który dotyczy podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie możliwości skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Treść wniosku jest następująca.

Opis zdarzenia przyszłego

W 2020 r. wspólnie z mężem (ustawowa wspólność majątkowa) kupili Państwo na terenie miasta X działkę budowlaną (...), na której rozpoczęli Państwo budowę domu jednorodzinnego (na chwilę obecną dom jest w stanie surowym zamkniętym bez instalacji).

Przed wejściem w związek małżeński Pani oraz mąż posiadaliście i nadal posiadają Państwo jako odrębne własności lokale mieszkalne – Państwa odrębne majątki osobiste.

Na chwilę obecną od dłuższego czasu mieszkają Państwo i pracują na stałe w Niemczech (Republika Federalna Niemiec) – wynajmują tam mieszkanie.

Chcą Państwo nadal tam pracować i ze względu na duże koszty wynajmu w Niemczech planują zakup nieruchomości mieszkalnej w Niemczech.

W związku z tym planują Państwo sprzedać działkę w X (...) z rozpoczętą budową domu, a środki uzyskane ze sprzedaży (całe środki) plus dodatkowe, bo nie wystarczy ich by zakupić nieruchomość mieszkalną w Niemczech nie sprzedając równocześnie Państwa małych mieszkań, w których na chwilę obecną mieszkają rodzice, względnie teściowie i rodzina.

Pytanie

Po analizie treści wniosku, przyjąłem, że intencją Pani jest uzyskanie odpowiedzi na pytanie:

Czy w sytuacji, gdy sprzedaż opisanej we wniosku nieruchomości nastąpi przez upływem 5 lat od jej nabycia będzie miała Pani prawo skorzystać ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych?

Pani stanowisko w sprawie

Pani zdaniem, sprzedając w przyszłości przed upływem 5 lat kalendarzowych działkę (...) z domem w budowie i przeznaczając całe uzyskane środki ze sprzedaży na zakup w ciągu maksymalnie 3 lat nieruchomości mieszkalnej w miejscu pracy, czyli w Niemczech, może Pani w pełni skorzystać z ulgi mieszkaniowej i nie płacić podatku dochodowego od różnicy w zakupie (plus koszty po drodze) w stosunku do kwoty uzyskanej ze sprzedaży działki z domem w budowie.

Ocena stanowiska

Stanowisko, które przedstawiła Pani we wniosku jest prawidłowe.

Uzasadnienie interpretacji indywidualnej

Zgodnie z art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 226 ze zm.):

Osoby fizyczne, jeżeli mają miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, podlegają obowiązkowi podatkowemu od całości swoich dochodów (przychodów) bez względu na miejsce położenia źródeł przychodów (nieograniczony obowiązek podatkowy).

Stosownie do treści art. 3 ust. 1a ww. ustawy:

Za osobę mającą miejsce zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej uważa się osobę fizyczną, która:

- 1) posiada na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej centrum interesów osobistych lub gospodarczych (ośrodek interesów życiowych) lub
- 2) przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej dłużej niż 183 dni w roku podatkowym.

W myśl art. 3 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Osoby fizyczne, jeżeli nie mają na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej miejsca zamieszkania, podlegają obowiązkowi podatkowemu tylko od dochodów (przychodów) osiąganych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (ograniczony obowiązek podatkowy).

Stosownie do treści art. 3 ust. 2b pkt 4 omawianej ustawy:

Za dochody (przychody) osiągane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez podatników, o których mowa w ust. 2a, uważa się w szczególności dochody (przychody) z położonej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej nieruchomości lub praw do takiej nieruchomości, w tym ze zbycia jej w całości albo w części lub zbycia jakichkolwiek praw do takiej nieruchomości.

Jak stanowi z kolei art. 4a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Przepisy art. 3 ust. 1, 1a, 2a i 2b stosuje się z uwzględnieniem umów w sprawie unikania podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczpospolita Polska.

Z treści wniosku wynika, że od dłuższego czasu pracuje Pani na stałe w Niemczech i wynajmuje tam mieszkanie. Z uwagi na duże koszty wynajmu zamierza Pani sprzedać nabytą w 2020 r. działkę z rozpoczętą budową, a środki z jej zbycia przeznaczyć na zakup nieruchomości mieszkalnej w Niemczech.

Zatem w przedmiotowej sprawie odnieść się należy do przepisów umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku podpisaną w Berlinie dnia 14 maja 2003 r. (Dz. U. z 2005 r. Nr 12, poz. 90).

Jak wynika z art. 6 ust. 1 i ust. 2 ww. umowy:

Dochód, osiągany przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie z majątku nieruchomego (włączając dochód z gospodarstwa rolnego lub leśnego), położonego w drugim Umawiającym się Państwie, może być opodatkowany w tym drugim Państwie.

Określenie „majątek nieruchomy” ma takie znaczenie, jakie nadaje mu prawo tego Umawiającego się Państwa, na terytorium którego dany majątek jest położony. Określenie to obejmuje w każdym przypadku mienie przynależne do majątku nieruchomego, żywy i martwy inwentarz gospodarstw rolnych i leśnych, prawa, do których zastosowanie mają przepisy prawa powszechnego dotyczące nieruchomości gruntowych, prawa użytkowania nieruchomości, jak również prawa do stałych lub zmiennych świadczeń z tytułu eksploatacji lub prawa do eksploatacji złóż mineralnych, źródeł i innych zasobów naturalnych; statki morskie, statki żeglugi śródlądowej i statki powietrzne nie stanowią majątku nieruchomego.

Zgodnie z art. 13 ust. 1 omawianej umowy:

Zyski osiągane przez osobę mającą miejsce zamieszkania lub siedzibę w Umawiającym się Państwie, z przeniesienia własności majątku nieruchomego w rozumieniu artykułu 6 i położonego w drugim Umawiającym się Państwie, mogą być opodatkowane w tym drugim Państwie.

Użycie w umowie sformułowania „może być opodatkowany” oznacza, że dochód z majątku nieruchomego jest opodatkowany w Polsce, o ile polskie ustawy podatkowe przewidują jego opodatkowanie.

Wobec tego należy stwierdzić, że w świetle powołanych wyżej przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz polsko-niemieckiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania przychody ze sprzedaży nieruchomości położonej w Polsce przez osobę bez względu czy posiada ona w Polsce nieograniczony obowiązek podatkowy czy też ograniczony obowiązek podatkowy, to podlegają one opodatkowaniu w Polsce, według zasad wynikających z ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

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 2024 r. poz. 226 ze zm.):

Opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a, 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Natomiast w myśl art. 21 ust. 1 pkt 131 ww. ustawy:

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.

Na podstawie art. 21 ust. 25 pkt 1 lit. a) cytowanej ustawy:

Za wydatki poniesione na cele, o których mowa w ust. 1 pkt 131, uważa się wydatki poniesione na nabycie budynku mieszkalnego, jego części lub udziału w takim budynku, lokalu mieszkalnego stanowiącego odrębną własność lub udziału w takim lokalu, a także na nabycie gruntu lub udziału w gruncie albo prawa użytkowania wieczystego gruntu lub w takim prawie, związanych z tym budynkiem lub lokalem,
– położonych w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej,

Stosownie do art. 21 ust. 25a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Wydatki, o których mowa w ust. 25 pkt 1 lit. a-c, uznaje się za wydatki poniesione na cele mieszkaniowe, jeżeli przez 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 poniósł wydatki na nabycie.

Na podstawie art. 21 ust. 27 ww. ustawy:

W przypadku ponoszenia wydatków na cele mieszkaniowe w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej, zwolnienie, o którym mowa w ust. 1 pkt 131, stosuje się pod warunkiem istnienia podstawy prawnej wynikającej z umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do uzyskania przez organ podatkowy informacji podatkowych od organu podatkowego państwa, na którego terytorium podatnik ponosi wydatki na cele mieszkaniowe.

Przy czym w myśl art. 27 ust. 1 zdanie pierwsze umowy między Rzeczpospolitą Polską a Republiką Federalną Niemiec w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i od majątku:

Właściwe organy Umawiających się Państw będą wymieniały informacje, które są niezbędne do stosowania niniejszej umowy, oraz informacje dotyczące ustawodawstwa wewnętrznego Umawiających się Państw w odniesieniu do podatków bez względu na ich rodzaj i nazwę, które pobierane są na rzecz Umawiających się Państw lub ich jednostek terytorialnych w zakresie, w jakim opodatkowanie przewidziane w tym ustawodawstwie nie jest sprzeczne z umową.

Jak stanowi natomiast art. 21 ust. 28 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

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.

Jak wynika zatem z treści art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych do zastosowania ulgi w nim przewidzianej konieczne jest spełnienie dwóch warunków, a mianowicie: wydatkowanie przychodu na własne cele mieszkaniowe i dokonanie tej czynności przed upływem trzyletniego terminu od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło zbycie.

Przy czym zwolnienie obejmuje taką część dochodu uzyskanego z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości lub prawa, jaka proporcjonalnie odpowiada udziałowi poniesionych wydatków na własne cele mieszkaniowe w osiągniętych przychodach z odpłatnego zbycia.

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.

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.

Wątpliwości Pani budzi kwestia, czy w sytuacji gdy środki ze sprzedaży opisanej we wniosku nieruchomości przeznaczy Pani w całości na nabycie nieruchomości mieszkalnej w Niemczech będzie miała prawo do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 punkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Jak wskazano powyżej z istoty rozwiązania zawartego w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wynika, że podstawową okolicznością decydującą o możliwości skorzystania z przedmiotowego zwolnienia jest przeznaczenie środków uzyskanych ze sprzedaży nieruchomości i określonych praw majątkowych nie później niż w okresie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym została ona dokonana, na wskazane w art. 21 ust. 25 ww. ustawy własne cele mieszkaniowe.

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.

W świetle powyższego, co do zasady, podatnik może skorzystać z omawianego zwolnienia w związku z zakupem nieruchomości na cele mieszkalne w sytuacji, gdy nabył własność, w celu realizacji własnych celów mieszkaniowych i faktycznie realizuje lub będzie realizował w nim swoje potrzeby mieszkaniowe.

Mając zatem na uwadze powyższe należy stwierdzić, że w sytuacji gdy sprzedaż opisanej we wniosku nieruchomości nastąpi przez upływem 5 lat od jej nabycia, a środki z jej sprzedaży w całości w terminie 3 lat przeznaczy Pani na zakup nieruchomości mieszkalnej w Niemczech, w której będzie Pani mieszkała i realizowała własne cele mieszkalne, to uznać należy, że będzie Pani przysługiwało prawo do skorzystania ze zwolnienia przedmiotowego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przy czym wskazać należy, że zwolnieniu podlega dochód w wysokości, która odpowiada iloczynowi tego dochodu i udziału wydatków poniesionych na własne cele mieszkaniowe w przychodzie z odpłatnego zbycia nieruchomości.

W świetle powyższego Pani stanowisko należało więc uznać za prawidłowe.

Dodatkowe informacje

Informacja o zakresie rozstrzygnięcia

Wskazuję, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego, czy kontrolnego. Tym samym wydając interpretację opieram się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku. Przedmiotem interpretacji wydanej na podstawie art. 14b ustawy Ordynacji podatkowej jest sam przepis prawa. Prawo do zwolnienia podlega szczegółowej i ostatecznej weryfikacji przez organ podatkowy w toku postępowania podatkowego.

Jednocześnie informuję, że stosownie do art. 14b § 1 Ordynacji podatkowej Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, na wniosek zainteresowanego, wydaje, w jego indywidualnej sprawie, interpretację przepisów prawa podatkowego (interpretację indywidualną). Oznacza to, że niniejsza interpretacja została wydana wyłącznie w indywidualnej sprawie Pani i nie wywołuje skutków prawnych dla Pani męża jako współwłaściciela opisanej we wniosku nieruchomości.

Chcąc uzyskać interpretację mąż powinien osobiście lub za pomocą ustanowionego pełnomocnika zwrócić się o wydanie interpretacji w indywidualnej sprawie i uiścić związaną z tym opłatę.

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

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 stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego i zastosuje się Pani do interpretacji.
- Zgodnie z art. 14na § 1 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n Ordynacji podatkowej nie stosuje się, jeśli stan faktyczny lub zdarzenie przyszłe będące przedmiotem interpretacji indywidualnej jest elementem czynności, które są przedmiotem decyzji wydanej:

- 1) z zastosowaniem art. 119a;
- 2) w związku z wystąpieniem nadużycia prawa, o którym mowa w art. 5 ust. 5 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług;
- 3) z zastosowaniem środków ograniczających umowne korzyści.

· Zgodnie z art. 14na § 2 Ordynacji podatkowej:

Przepisów art. 14k-14n nie stosuje się, jeżeli korzyść podatkowa, stwierdzona w decyzjach wymienionych w § 1, jest skutkiem zastosowania się do utrwalonej praktyki interpretacyjnej, interpretacji ogólnej lub objaśnień podatkowych.

Pouczenie o prawie do wniesienia skargi na interpretację

Ma Pani prawo do zaskarżenia tej interpretacji indywidualnej do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego. Zasady zaskarżania interpretacji indywidualnych reguluje ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi – 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.).